

Risposta n. 512/2022

OGGETTO: credito d'imposta per "imprese energivore" previsto dall'articolo 4 del decreto legge n. 17 del 2022 relativo al secondo trimestre 2022 - impresa energivora attiva dal 1° luglio 2019 per effetto del conferimento di un'azienda - individuazione del parametro iniziale di riferimento

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA S.r.l. (di seguito, "ALFA" o l'"Istante") presenta un'istanza di interpello al fine di ottenere un parere, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 11, comma 1, lettera *a*), della legge 27 luglio 2000, n. 212, in merito all'applicazione dell'articolo 4 del decreto legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34 (c.d. "decreto Energia").

L'Istante esercita l'attività industriale di produzione, lavorazione e commercializzazione dei metalli, specialmente ferro e acciaio.

Con atto di conferimento del ... 2019, ALFA, in qualità di società conferitaria, ha acquisito (con efficacia dal 1° luglio 2019) l'azienda che gestisce l'impianto siderurgico sito in

Nell'atto è dichiarato che il conferimento d'azienda è soggetto al regime di neutralità di cui all'articolo 176 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR),

Con atto di trasferimento di quota del ... 2019, la società ALFA Holding S.r.l. ha acquisito il cento per cento delle partecipazioni in ALFA detenute dalla società conferente BETA1 S.p.A. (denominata BETA2 S.p.A. alla data di trasferimento della quota).

ALFA ha l'esercizio sociale c.d. "a cavallo" e, dunque, non coincidente con l'esercizio solare in quanto l'esercizio sociale chiude al 30 giugno di ciascun anno. La società ALFA, costituita con atto del ... 2017, ha chiuso il primo esercizio sociale il 31 dicembre 2018. Successivamente, con delibera assembleare del ... 2019 è stato modificato il termine di chiusura degli esercizi sociali, spostandolo dal 31 dicembre al 30 giugno di ogni anno.

Al fine di contenere gli effetti degli incrementi dei prezzi dell'energia elettrica e del gas naturale, anche per contrastare gli effetti economici della grave crisi internazionale in atto in Ucraina, l'Istante fa presente che sono stati emanati:

- il decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4 (c.d. "decreto Sostegni-ter"), recante « *Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19, nonché per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico* », convertito, con modificazioni, dalla legge 28 marzo 2022, n. 25;

- il decreto-legge 1 marzo 2022, n. 17 (c.d. "decreto Energia"), recante « *Misure urgenti per il contenimento dei costi dell'energia elettrica e del gas naturale, per lo sviluppo delle energie rinnovabili e per il rilancio delle politiche industriali* », convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34;

- il decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 (c.d. "decreto Ucraina"), recante « *Misure urgenti per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina* » convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51.

In particolare, l'Istante riferisce che le misure qui di interesse sono recate dalle seguenti norme:

- l'articolo 15 del decreto-legge n. 4 del 2022 (convertito, con modificazioni,

dalla legge n. 25 del 2022), rubricato «*Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese energivore*» (primo trimestre 2022);

- l'articolo 4 del decreto-legge n. 17 del 2022 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 34 del 2022), rubricato «*Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese energivore*» (secondo trimestre 2022);

I crediti d'imposta per "imprese energivore" sono destinati alle "*imprese a forte consumo di energia elettrica*", come definite dall'articolo 3 del decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017 (di seguito "DM"), che abbiano subito un incremento significativo, superiore al 30 per cento, del costo medio dell'energia elettrica per KWh, al netto delle imposte ed eventuali sussidi, calcolato, rispettivamente, fra il quarto trimestre 2021 e il quarto trimestre 2019, tenuto conto anche di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa (*i.e.* il credito relativo al primo trimestre 2022) e fra il primo trimestre 2022 e il primo trimestre 2019, tenuto conto anche di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa (*i.e.* il credito relativo al secondo trimestre 2022).

In relazione al requisito soggettivo di "imprese energivore", l'Istante richiama la circolare n. 13/E del 13 maggio 2022 laddove chiarisce che per fruire del credito d'imposta, oltre a possedere i requisiti dell'articolo 3 del DM, è necessaria la regolare e definitiva iscrizione nell'elenco, per l'anno 2022, di cui all'articolo 6, comma 1, del DM, pena la restituzione delle somme utilizzate, maggiorate degli interessi.

L'Istante rappresenta, tuttavia, come la citata circolare, contenente chiarimenti in materia di crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica nei primi due trimestri del 2022, non tratti gli aspetti connessi alle operazioni societarie straordinarie che abbiano potuto coinvolgere le "imprese energivore" nell'arco temporale tra il 1° gennaio 2019 e il 30 giugno 2022.

Alla luce della sopra illustrata operazione societaria straordinaria di conferimento di azienda, il dubbio interpretativo dell'Istante riguarda l'applicazione del sopra citato articolo 4 del decreto-legge n. 17 del 2022 con particolare riferimento ai

seguenti aspetti:

1) se, a seguito del conferimento di azienda avvenuto con atto del ... 2019 ed efficacia dal 1° luglio 2019, ALFA debba interpretare le disposizioni normative sopra citate nel senso di poter accedere al beneficio del credito di imposta;

2) se, a seguito dell'esito affermativo del precedente dubbio interpretativo, ALFA debba determinare tale beneficio con riferimento alla comparazione dei costi effettivamente sostenuti dall'"azienda" nell'esercizio 2019 rispetto ai costi effettivamente sostenuti nell'esercizio 2022, in base al principio della "continuità dell'azienda" nel conferimento di azienda oppure, in alternativa, con riferimento a quanto indicato dall'Agenzia delle Entrate per le imprese non ancora costituite alla data del 1° ottobre 2019 e, dunque, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto (ossia del costo medio della componente energia elettrica dell'ultimo trimestre del 2019, necessario per il raffronto con i costi medi della materia energia relativa all'ultimo trimestre 2021), questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (PUN) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 48,11 euro/MWh⁴;

- valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (PD) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 11,80 euro/MWh⁵,

per un importo complessivo pari a 59,91 euro/MWh.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società Istante ritiene che la fattispecie sopra descritta debba essere risolta nel modo seguente.

In merito ai crediti d'imposta per "imprese energivore" che sono destinati alle "imprese a forte consumo di energia elettrica" come definite dall'articolo 3 del DM, l'Istante richiama la circolare del 13 maggio 2022, n. 13/E con la quale è stato chiarito

che, sempreché risultino iscritte nell'elenco, per l'anno 2022, di cui all'articolo 6, comma 1, del DM, possano fruire del credito d'imposta relativo al primo trimestre 2022 e al secondo trimestre 2022 le imprese energivore non ancora costituite, rispettivamente, alla data del 1° ottobre 2019 (per il credito d'imposta relativo al primo trimestre 2022) e alla data del 1° gennaio 2019 (per il credito d'imposta relativo al primo trimestre 2022) .

L'Istante fa presente che, inoltre, la successiva circolare del 16 giugno 2022, n. 20/E, a commento, tra l'altro, del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 (c.d. "decreto Ucraina"), recante «*Misure urgenti per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina*», convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51, ha fornito ulteriori chiarimenti.

In particolare, la citata circolare n. 20/E ha esteso (seppur con riferimento al credito d'imposta per "imprese gasivore" relativo al primo trimestre 2022) con riferimento alle imprese non ancora costituite alla data del 1° ottobre 2019 il riconoscimento del credito d'imposta, in quanto la norma non richiede una comparazione tra i costi sostenuti dalla singola impresa, bensì tra i prezzi medi del settore (*cf.* pagina 9 della circolare n. 20/E).

L'Istante evidenzia come tale interpretazione è in continuità rispetto a quanto affermato nella citata circolare 13/E del 2022 sulle imprese di nuova costituzione per la fruizione del credito di imposta sia per le "imprese energivore" che per le imprese "non energivore".

Alla luce di quanto sopra, analogamente a quanto avviene per le società di nuova costituzione, l'Istante ritiene di dover risolvere il dubbio interpretativo nel senso di poter esercitare il diritto alla fruizione del credito di imposta. In altri termini - e a maggior ragione rispetto a quanto avviene per le società di nuova costituzione - ritiene che anche al credito d'imposta in esame si applichi il principio desumibile dai numerosi documenti di prassi susseguitisi nel tempo, ovverosia che, in presenza di operazioni societarie straordinarie, caratterizzate dalla veicolazione dell'azienda o di

un ramo d'azienda nel cui ambito è rinvenibile il bene agevolato da cui origina il credito d'imposta, l'avente causa continuerà a fruire del credito d'imposta maturato in capo al dante causa, secondo le regole originariamente determinate in capo a quest'ultimo, indipendentemente dal sopravvenuto cambio di proprietà del complesso aziendale (a tale riguardo cita la circolare 9/E/2021 e la circolare 8/E/2019).

La società Istante ritiene, pertanto, di:

1) poter beneficiare del credito di imposta di cui all'articolo 4 del decreto-legge n. 17 del 2022 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 34 del 2022), rubricato « *Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese energivore*» (secondo trimestre 2022);

2) di dover determinare il credito di imposta di cui sopra sulla base del raffronto con il costo medio della componente energia elettrica effettivamente sostenuta nell'anno 2019, rispetto all'anno 2022, dall'azienda trasferita a seguito dell'atto di conferimento del ... 2019.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con l'istanza di interpello in esame, ALFA pone due quesiti di ordine interpretativo in ordine al credito d'imposta di cui all'articolo 4 del decreto-legge n. 17 del 2022, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 34 del 2022, rubricato «Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese energivore».

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli requisiti previsti dalla legge per la fruizione del credito d'imposta in argomento, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Il citato articolo 4, comma 1, del decreto legge n. 17 del 1° marzo 2022 dispone che "*Alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro*

dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, della cui adozione è stata data comunicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 300 del 27 dicembre 2017, i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del primo trimestre 2022 ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento relativo al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, è riconosciuto un contributo straordinario a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di credito di imposta, pari al 20 per cento delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2022".

Il citato contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, inizialmente stabilito nella misura del 20 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energia utilizzata, è stato rideterminato in misura pari al 25 per cento della stessa, in virtù dell'intervento normativo di cui all'articolo 5, comma 1, del decreto-legge n. 21 del 2022 (il "decreto Ucraina").

Con le circolari n. 13/E del 13 maggio 2022 e n. 20/E dell'11 luglio 2022, sono stati forniti chiarimenti in relazione al credito d'imposta qui in esame.

Tanto premesso, in relazione alle questioni sollevate con l'istanza in oggetto si osserva quanto segue.

Quesito n. 1

La società Istante chiede se è titolata ad accedere al credito d'imposta previsto relativamente ai consumi sostenuti nel secondo trimestre del 2022 tenuto conto che ALFA, pur risultando già costituita alla data del 1° gennaio 2019, solo a partire dal 1° luglio 2019 ha dato inizio alla propria attività produttiva, per effetto dell'acquisizione dell'impianto siderurgico di ...attraverso l'operazione di conferimento d'azienda ad opera della società conferente BETA1 S.p.A. (denominata BETA2 alla data del conferimento - atto del ... 2019).

Pertanto, la società ALFA non ha sostenuto costi per la componente energia

relativamente al primo trimestre 2019, mentre risultano sostenuti costi per l'impianto produttivo di ..., attualmente posseduto dalla ALFA, da parte del soggetto giuridico - la conferente BETA1 - titolare dell'impianto nel citato primo trimestre 2019 e fino al 30 giugno 2019.

Al riguardo, nel rinviare alle circolari 13/E e 25/E del 2022 sopra citate in ordine ai soggetti che possono fruire del beneficio in esame, considerato che ALFA, sulla base di quanto rappresentato, riferisce di essere iscritta nell'elenco di cui all'articolo 6, comma 1, del DM dell'anno 2022 [e, quindi, per un intervallo temporale in cui ricade il periodo oggetto di agevolazione (*i.e.* il secondo trimestre 2022)], si ritiene che l'Istante possa fruire del credito d'imposta in commento.

Resta inteso che, come precisato nella citata circolare n. 13/E, par. 2.1, qualora l'impresa (*i.e.* ALFA) "*non risulti definitivamente iscritta nell'elenco relativo all'anno 2022, sebbene presente nello stesso al momento della fruizione del credito d'imposta, la stessa dovrà restituire le somme utilizzate, maggiorandole degli interessi nel frattempo maturati*".

Quesito n. 2

Con riferimento al dubbio esposto sub 2), si osserva che, ai fini dell'individuazione del parametro iniziale di riferimento, la società ALFA è un soggetto giuridico diverso rispetto alla società conferente BETA2 S.p.A. e, come tale, non può utilizzare i dati di consumo relativi al POD dell'impianto di ... sostenuti dalla BETA2 S.p.A. per il periodo antecedente l'operazione societaria di conferimento (cioè, peraltro, conformemente al fatto che detta circostanza non ha inciso nella qualificazione di ALFA quale impresa a forte consumo di energia ai sensi dell'articolo 3 del DM).

Pertanto, i costi della componente energia elettrica relativi all'impianto di ... sostenuti nel periodo primo trimestre 2019 (considerato "iniziale parametro di riferimento" dall'articolo 4 del DL 17 del 2022 sopra citato) non possono essere utilizzati da ALFA ai fini del raffronto con i costi sostenuti nel primo trimestre 2022.

In capo all'Istante - che risulta già costituita alla data del 1° gennaio 2019 ma è rimasta inattiva dal punto di vista produttivo fino al 30 giugno 2019 e, sulla base di quanto sopra chiarito, è priva del parametro di riferimento del primo trimestre 2019 (costo medio per kWh della componente energia elettrica), da raffrontare con i costi medi della materia energia sostenuti nel primo trimestre 2022 - trova applicazione il criterio previsto per le imprese non ancora costituite alla data del 1° gennaio 2019, per le quali il parametro di riferimento è fissato in un importo complessivo pari a 69,26 euro/MWh (così come indicato nel paragrafo 2.1 della circolare n. 13/E del 13 maggio 2022).

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come esposti nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

**IL DIRETTORE CENTRALE
CON FUNZIONI DI CAPO DIVISIONE
CONTRIBUENTI AGGIUNTO**

(firmato digitalmente)