



FOCUS FISCALITA'

A cura del Dott. Andrea Gippone - Commercialista

i Webinar

by Directio

WEBINAR > FOCUS FISCALE

A cura dell'ODCEC di Torino

05/12/2022

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Il D.L. 176/2022, cosiddetto Decreto Aiuti-quater, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 270 del 18 novembre 2022; di seguito si illustrano le principali novità di interesse.

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

L'articolo 1 del Decreto Aiuti-quater ha prorogato per il mese di dicembre 2022 le medesime agevolazioni introdotte dal Decreto Aiuti-ter per i mesi di ottobre e novembre.

L'agevolazione consiste sempre nel riconoscimento di un credito d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale.

Sono state inoltre confermate le medesime aliquote maggiorate sia per le imprese ad alto consumo di energia e di gas e sia per quelle definite *non energivore* e *non gasivore*.

Un ulteriore apporto ai fini della sua corretta applicabilità, è stato fornito con la recente pubblicazione della Circolare 36/E dell'Agenzia delle Entrate.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

Condizioni di applicabilità

Per quanto riguarda sia le imprese ad alto consumo di energia elettrica (cosiddette *energivore*), e sia le imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile non inferiore a 4,5 Kw (cosiddette *non energivore*), la condizione per poter beneficiare del tax credit è che il prezzo della componente energia, calcolato sulla base della media dei prezzi riferiti al III trimestre 2022, e al netto delle imposte e di eventuali sussidi, risulti superiore di almeno il 30% rispetto al corrispondente prezzo medio, calcolato per il medesimo trimestre del 2019.

Per le imprese non ancora costituite alla data del 1° luglio 2019, mancando i dati relativi al parametro iniziale, si assume il valore di 62,71 euro/MWh quale costo medio della materia energia.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

Condizioni di applicabilità

Per quanto riguarda le imprese a forte consumo di gas naturale (imprese *gasivore*) e quelle diverse dalle precedenti (cosiddette *non gasivore*), la condizione per poter beneficiare del tax credit è che il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato sulla base della media dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei Mercati Energetici (GME) e riferiti al III trimestre 2022, risulti superiore di almeno il 30% rispetto al corrispondente prezzo medio, riferito al medesimo trimestre del 2019.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

Determinazione del credito d'imposta spettante

La misura del credito d'imposta corrisponde:

- Per le imprese *energivore*, al **40%** delle spese sostenute per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata nel mese di dicembre 2022;
- Per le imprese *non energivore*, al **30%** delle spese sostenute per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata nel mese di dicembre 2022;
- Per le imprese sia *gasivore* che *non gasivore*, al **40%** delle spese sostenute per l'acquisto di gas naturale per usi energetici diversi da quelli termoelettrici nel mese di dicembre 2022.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

Utilizzabilità dei crediti d'imposta

I crediti d'imposta energetici di cui al presente decreto, sono utilizzabili esclusivamente in compensazione, entro il 30 giugno 2023.

A tal fine sono stati istituiti i codici tributo per l'utilizzo del credito d'imposta riferiti ai mesi di ottobre e novembre:

- 6983 – credito d'imposta a favore delle imprese energivore;
- 6984 – credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale;
- 6985 – credito d'imposta a favore delle imprese non energivore;
- 6986 – credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

Cessione dei crediti d'imposta

I crediti d'imposta energetici sono cedibili, solo per intero, da parte delle imprese beneficiarie, a favore di altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.

Per quanto riguarda i crediti d'imposta relativi al III trimestre 2022, è fatta salva la possibilità di effettuare due ulteriori cessioni, successive alla prima, ma solo a favore di:

- banche e intermediari finanziari iscritte all'albo previsto dall'articolo 106 del T.U. bancario;
- Società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'albo previsto dall'articolo 64 del T.U. bancario;
- Imprese di assicurazioni autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. 209/2005.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

Cessione dei crediti d'imposta

In caso di cessione, le imprese beneficiarie devono richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione.

A tal fine sono stati istituiti i codici tributo per l'utilizzo del credito d'imposta:

- 7728 – cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese energivore;
- 7729 – cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale;
- 7730 – cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese non energivore;
- 7731 – cessione credito - credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

Faq dell'Agenzia delle Entrate

In caso di locazione di immobile, il credito d'imposta è usufruibile dal conduttore che ne sostenga l'effettivo onere economico attraverso un riaddebito analitico, anche qualora lo stesso non sia intestatario delle relative utenze. A tal fine, è necessario conservare la copia delle fatture originarie, oggetto del riaddebito analitico.

Sempre in caso di immobile locato, qualora nel trimestre 2019 di riferimento, il conduttore non fosse stato intestatario delle utenze energetiche, ma ne sosteneva comunque l'onere economico a seguito di riaddebito analitico, lo stesso può accedere al beneficio.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Proroga del credito d'imposta energia per il mese di dicembre 2022

Faq dell'Agenzia delle Entrate

In caso di fatture che riportano i consumi relativi a periodi a cavallo di due trimestri, il calcolo deve essere effettuato dividendo il totale della spesa sostenuta per i giorni di riferimento del periodo complessivo indicato in fattura, e moltiplicati per i giorni del mese ricompreso nel trimestre in esame.

Nel caso di locazione di un immobile ad uso foresteria, i benefici relativi ai crediti d'imposta energetici, sono comunque spettanti, a condizione che i relativi costi ineriscano l'attività di impresa e che siano effettivamente rimasti a carico dell'impresa stessa, senza alcun riaddebito all'utilizzatore/dipendente.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Rateizzazione delle bollette di energia e gas

I commi da 1 a 7 dell'articolo 3 del Decreto Aiuti-quater stabiliscono che le imprese con utenze collocate in Italia e ad esse intestate possono richiedere, in alternativa alla fruizione dei crediti d'imposta previsto per energia e gas dal presente Decreto nonché dal c.d. Decreto Aiuti-ter, la rateizzazione degli importi dovuti a titolo di corrispettivo per la componente energetica di elettricità e gas naturale utilizzato per usi diversi dagli usi termoelettrici ed eccedenti l'importo medio contabilizzato, a parità di consumo, nel periodo di riferimento compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, per i consumi effettuati dal 1° ottobre 2022 al 31 marzo 2023 e fatturati entro il 30 settembre 2023.

Con Decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica, da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 19 novembre 2022, vengono stabilite le modalità di determinazione dell'istanza che deve essere presentata ai fornitori.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Il comma 10 dell'articolo 3 del Decreto Aiuti-quater, modifica quanto previsto dall'articolo 12 del Decreto Aiuti-bis, innalza da 600 a 3.000 euro il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti nonché delle somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale che, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, del Tuir, non concorre a formare il reddito, limitatamente al periodo di imposta 2022.

A tale disposizione normativa, si cumula la possibilità di attribuire buoni carburante nei limiti del valore di 200 euro a ciascun lavoratore.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Articolo 51, comma 3 del T.U.I.R.

In riferimento ai beni ceduti e ai servizi prestati ai lavoratori dipendenti o al coniuge o ai suoi familiari, viene espressamente prevista la non concorrenza al reddito imponibile ai fini irpef, nel limite di euro 258,23.

Nel caso in cui tale limite dovesse essere superato, viene prevista l'inclusione nel reddito imponibile dell'intera somma e non solo della quota eccedente l'importo di 258,23 euro.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Articolo 112, del Decreto 104/2020 (Decreto di Agosto)

Esclusivamente per gli anni di imposta 2020 e 2021, il limite di 258,23 viene innalzato a 516,46 euro.

Articolo 12, comma 1 del Decreto 115/2020 (Decreto Aiuti-bis)

La norma prevede che, limitatamente al periodo d'imposta 2022, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, del Tuir, non concorrono a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale entro il limite complessivo di euro 600.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Circolare n. 35/E dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 35/E del 4 novembre 2022, ha fornito una serie di importanti chiarimenti sull'applicazione della norma, soprattutto in considerazione delle innovazioni interpretative fornite al dettato normativo riportato nel Tuir.

In particolare, viene estesa l'interpretazione soggettiva ed oggettiva della normativa, tuttavia con una portata circoscritta all'anno 2022.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Ambito soggettivo

L'Agenzia delle Entrate precisa che la disposizione normativa si applica ai titolari di redditi di lavoro dipendente ed assimilati (sia privati che pubblici), per i quali il reddito è determinato secondo le disposizioni contenute nell'articolo 51 del Tuir. Sono ricompresi pertanto anche:

- I lavoratori soci delle cooperative;
- I titolari di borse e assegni di studio;
- I collaboratori coordinati e continuativi.

La circolare aggiunge inoltre che i fringe benefit in esame possano essere corrisposti dal datore di lavoro anche ad personam (e quindi non a categorie di lavoratori dipendenti).

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Ambito oggettivo

L'Agenzia delle Entrate prevede che, esclusivamente per l'anno di imposta 2022, deve intendersi modificata la disciplina dettata dall'articolo 51, comma 3, del TUIR come segue:

- sono incluse tra i fringe benefit concessi ai lavoratori anche le somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- il limite massimo di non concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei beni ceduti e dei servizi prestati, nonché delle somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche, è innalzato da euro 258,23 a euro 600.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Ambito oggettivo

Tra le utenze domestiche si ritiene che le stesse debbano riguardare immobili ad uso abitativo posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo, dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari, a prescindere che negli stessi abbiano o meno stabilito la residenza o il domicilio, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese.

È possibile, ricomprendere anche le utenze per uso domestico (ad esempio quelle idriche o di riscaldamento) intestate al condominio, che vengono ripartite fra i condomini (per la quota rimasta a carico del singolo condomino).

Sono inoltre ricomprese anche quelle che, pur essendo intestate al proprietario dell'immobile, sono analiticamente riaddebitate al lavoratore o ai propri coniuge e familiari, sempre a condizione che tali soggetti sostengano effettivamente la relativa spesa e che ciò sia previsto contrattualmente.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Ambito oggettivo

A tal proposito viene richiesto che il datore di lavoro, acquisisca e conservi, per eventuali controlli, la relativa documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR.

In alternativa, il datore di lavoro può acquisire una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, con la quale il lavoratore richiedente attesti di essere in possesso della documentazione comprovante il pagamento delle utenze domestiche, di cui riporti gli elementi necessari per identificarle, quali ad esempio il numero e l'intestatario della fattura (e se diverso dal lavoratore, il rapporto intercorrente con quest'ultimo), la tipologia di utenza, l'importo pagato, la data e le modalità di pagamento.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Ambito oggettivo

Al fine di evitare che si fruisca più volte del beneficio in relazione alle medesime spese, è necessario che il datore di lavoro acquisisca anche una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesti la circostanza che le medesime fatture non siano già state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, non solo presso il medesimo datore di lavoro, ma anche presso altri.

Tutta la documentazione indicata nella predetta dichiarazione sostitutiva deve essere conservata dal dipendente in caso di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

La giustificazione di spesa può essere rappresentata anche da più fatture ed è valida anche se la stessa è intestata a una persona diversa dal lavoratore dipendente, purché sia intestata al coniuge o ai familiari; può riferirsi anche a fatture che saranno emesse nell'anno 2023 purché riguardino consumi effettuati nell'anno 2022.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Il bonus carburante e il rapporto con il welfare

L'articolo 2 del D.L. 21/2022 ha previsto che, solo per l'anno 2022, al fine di combattere il caro-carburanti, possono essere riconosciuti ai lavoratori dipendenti, anche dei buoni carburante o titoli analoghi, per un valore massimo di 200 euro.

Di fatto si tratta di un beneficio ulteriore, diverso e autonomo, rivolto al lavoratore dipendente, che va a sommarsi a quanto stabilito (e successivamente aumentato) dal comma 3 dell'articolo 51 del Tuir.

Il superamento della soglia di 200 euro per il buono carburante e di 600 euro per i beni e i servizi erogati, ognuno per se stesso, comporta l'integrale assoggettamento alla tassazione ordinaria del bonus percepito.

Il bonus carburante spetta esclusivamente ai lavoratori del settore privato.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Welfare aziendale

Articolo 3, comma 10 del Decreto Aiuti-quater

L'articolo 3 modifica l'articolo 12 del Decreto Aiuti-bis aumenta da 600 a 3.000 euro il valore di riferimento della soglia di esenzione Irpef per i premi concessi ai lavoratori dipendenti.

Si tratta pertanto di un'azione diretta sul welfare aziendale avente lo scopo di aumentare gli stipendi, anche attraverso il rimborso di utenze energetiche.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Novità in tema di Superbonus

Viene modificato il comma 8-bis dell'articolo 119, D.L. 34/2020, prevedendo che, in riferimento agli interventi rientranti nella tipologia denominata "Superbonus", la detrazione spetta nella misura del 110% solo per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, mentre scende al 90% per quelle sostenute nell'anno 2023.

Nell'anno 2024 l'agevolazione scenderà ulteriormente al 70% e terminerà nel 2025, nel cui anno rimarrà in vigore con l'aliquota del 65%.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Novità in tema di Superbonus

Le disposizioni precedenti non si applicano:

- agli interventi per i quali, alla data del 25 novembre 2022, risulti effettuata, ai sensi dell'articolo 119, comma 13-ter, D.L. 34/2020, la comunicazione di inizio lavori asseverata (Cila);
- Agli interventi su edifici condominiali, all'ulteriore condizione che la delibera assembleare che abbia approvato l'esecuzione dei lavori risulti adottata in data antecedente al 25 novembre 2022;
- agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici, per i quali alla medesima data del 25 novembre 2022, risulti presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Novità in tema di Superbonus

Per gli interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche di cui al comma 9, lettera b), dell'articolo 119, D.L. 34/2020, la detrazione del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31 marzo 2023, a condizione che alla data del 30 settembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo, nel cui computo possono essere compresi anche i lavori non agevolati.

Le principali novità del DECRETO AIUTI-quater

Novità in tema di Superbonus

Per gli interventi avviati a partire dal 1° gennaio 2023 su unità immobiliari dalle persone fisiche, la detrazione spetta nella misura del 90% anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023, a condizione che:

- il contribuente sia titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare;
- che la stessa unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale;
- che il contribuente abbia un reddito di riferimento non superiore a 15.000 euro.

il reddito di riferimento è calcolato dividendo la somma dei redditi complessivi posseduti, nell'anno precedente quello di sostenimento della spesa, dal contribuente e dai familiari, presenti nel suo nucleo familiare, per un numero di parti determinato secondo la Tabella 1-bis allegata al D.L. 176/2022 stesso.

Il credito d'imposta in beni strumentali nuovi

Ambito soggettivo

Possono accedere all'agevolazione tutte le imprese situate in Italia a condizione di essere in regola con le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e con il versamento dei contributi dei lavoratori dipendenti, che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture operative ubicate in Italia.

Sono pertanto escluse:

- Le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, concordato preventivo;
- Le imprese destinatarie di sanzioni interdittive;
- Gli esercenti arti e professioni, incluse le associazioni professionali.

Il credito d'imposta in beni strumentali nuovi

Ambito oggettivo

Sono oggetto di agevolazione gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio dell'attività.

Non possono essere ricompresi:

- I veicoli e altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1 del Tuir;
- I beni con un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- I fabbricati e le costruzioni;
- I beni gratuitamente devolvibili.

Il credito d'imposta in beni strumentali nuovi

Entità del credito

Beni materiali ordinari: la misura del credito d'imposta è del 10% (15% nel caso di strumenti e dispositivi tecnologici finalizzati alla realizzazione di lavoro agile) per gli investimenti effettuati nel periodo 16 novembre 2020 – 31 dicembre 2021, (ovvero fino al 31 dicembre 2022 a condizione che entro il 31 dicembre 2021 sia stato accettato l'ordine dal venditore e sia stato pagato almeno il 20% del prezzo), e fino all'importo massimo di 2 milioni di euro.

Per investimenti effettuati dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022, (ovvero fino al 31 dicembre 2023 a condizione che entro il 31 dicembre 2022 sia stato accettato l'ordine dal venditore e sia stato pagato almeno il 20% del prezzo) il credito d'imposta scende al 6% e fino all'importo massimo di 2 milioni di euro.

Il credito d'imposta in beni strumentali nuovi

Entità del credito

Beni materiali 4.0: il credito spetta secondo la seguente tabella:

Periodo investimento 16 novembre 2020 – 31 dicembre 2021

Importo dell'investimento	Credito d'imposta
Fino a 2,5 milioni di euro	50% del costo
Oltre 2,5 mil. di euro e fino a 10 mil.	30% del costo
Oltre 10 mi. di euro e fino a 20 mil.	10% del costo
Oltre 20 milioni di euro	0%

Il credito d'imposta in beni strumentali nuovi

Entità del credito

Beni materiali 4.0: il credito spetta secondo la seguente tabella:

Periodo d'investimento 1° gennaio 2022 – 31 dicembre 2022

Importo dell'investimento	Credito d'imposta
Fino a 2,5 milioni di euro	40% del costo
Oltre 2,5 mil. di euro e fino a 10 mil.	20% del costo
Oltre 10 mi. di euro e fino a 20 mil.	10% del costo
Oltre 20 milioni di euro	0%

Il credito d'imposta in beni strumentali nuovi

Entità del credito

Beni immateriali 4.0: la misura del credito d'imposta è del 20% per gli investimenti effettuati nel periodo 16 novembre 2020 – 31 dicembre 2023, fino all'importo massimo di 1 milioni di euro.

La misura del credito d'imposta scende al 15% per gli investimenti effettuati nel periodo 1° gennaio 2024 – 31 dicembre 2024, fino all'importo massimo di 1 milioni di euro.

La misura del credito d'imposta scende ulteriormente al 10% per gli investimenti effettuati nel periodo 1° gennaio 2025 – 31 dicembre 2025, fino all'importo massimo di 1 milioni di euro.

Il credito d'imposta in beni strumentali nuovi

Utilizzo del credito

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione nella misura di:

- 3 quote annuali di pari importo a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni (per i beni ordinari) o a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione per i beni 4.0 (sia materiali che immateriali);
- In una rata unica nel solo caso di investimenti effettuati nel periodo 16 novembre 2020 – 31 dicembre 2021 da parte di soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito, ai fini irap, e nemmeno ai fini della determinazione degli interessi passivi deducibili.