

Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di agosto 2022. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.

Contents

Riporto delle posizioni fiscali nelle operazioni di scissione – Articolo 173, comma 10, del TUIR. Chiarimenti.....	2
Consolidato fiscale – Cessione di crediti derivanti da misure di Superbonus e bonus diversi dal Superbonus	3
Deduzione ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP del maggior valore rivalutato/riallineato imputato alle attività immateriali le cui quote di ammortamento, ai sensi dell'articolo 103 del TUIR, sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo o del valore - Definizione dell'ambito applicativo - Articolo 110, comma 8-ter, del D.L. n. 104/2020.....	4
Conversione in legge, con modificazioni, del D.L. n. 73/2022, recante misure urgenti in materia di semplificazioni fiscali e di rilascio del nulla osta al lavoro, Tesoreria dello Stato e ulteriori disposizioni finanziarie e sociali.....	5
Modalità e termini di rilascio del buono relativo al rimborso delle spese e degli investimenti sostenuti dalle imprese per la partecipazione alle manifestazioni fieristiche internazionali di settore organizzate in Italia.....	8
Misure urgenti in materia di energia, emergenza idrica, politiche sociali e industriali	10



Riporto delle posizioni fiscali nelle operazioni di scissione – Articolo 173, comma 10, del TUIR. Chiarimenti

Con Circolare n. 31 del 1° agosto 2022, l’Agenzia delle Entrate ha fornito nuovi chiarimenti in merito alla disciplina del riporto delle posizioni fiscali nelle operazioni di scissione.

Preliminarmente, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato il contenuto degli articoli 173, comma 10, e 172, comma 7, del TUIR, che stabiliscono le condizioni in base alle quali le posizioni soggettive delle società partecipanti all’operazione di fusione o di scissione (perdite fiscali; interessi passivi, eccedenze relative all’ACE) possono essere portate in diminuzione del reddito della società avente causa nell’operazione straordinaria.

La *ratio* delle limitazioni poste dalle anzidette disposizioni normative, evidenzia l’Amministrazione finanziaria, è quella di contrastare il c.d. commercio di “bare fiscali”, mediante la realizzazione di operazioni di ristrutturazione aziendale con società prive di capacità produttiva, poste in essere al fine di attuare la compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali, degli interessi passivi riportabili e delle eccedenze ACE di una delle suddette società, partecipante all’operazione, con i redditi di altra società coinvolta.

Il Documento di prassi in commento ha, quindi, illustrato i chiarimenti forniti con la Circolare del 9 marzo 2010, n. 9/E, che ha previsto per la società beneficiaria della scissione che non sia una neocostituita la necessità di applicare le limitazioni contenute nel comma 10 dell’articolo 173 citato:

- alle proprie perdite, confrontando l’ammontare delle stesse con il proprio patrimonio netto, nel rispetto degli indicatori di vitalità;
- alle perdite trasferite dalla società scissa alla beneficiaria nei limiti di quanto previsto dall’articolo 173, comma 4, del TUIR, confrontando l’ammontare di queste ultime con il patrimonio netto contabile riferito agli elementi patrimoniali assegnati, per effetto della scissione, alla beneficiaria stessa, “in ogni caso rispettando il test di “vitalità” economica in capo alla società scissa”.

Con riferimento a quest’ultimo passaggio, relativo all’esigenza di effettuare il test di vitalità previsto dalle disposizioni degli articoli 172 e 173 del TUIR in capo alla scissa, l’Agenzia delle Entrate, superando i precedenti chiarimenti, esclude che la vitalità economica o – di contro – la mancanza di vitalità economica della scissa debbano intendersi *tout court* “ereditate” dal compendio che costituisce oggetto di scissione.

In particolare, l’Amministrazione finanziaria precisa che:

- nel caso in cui per effetto della scissione sia trasferito alla beneficiaria non newco un ramo d’azienda, il test di vitalità andrà calcolato secondo i parametri espressamente previsti dagli articoli 172 e 173 del TUIR sopra richiamati, avendo riguardo ai dati contabili relativi al compendio scisso;



- nel caso in cui per effetto della scissione siano trasferiti alla beneficiaria non newco beni non integranti un ramo d'azienda occorre individuare criteri alternativi che siano rappresentativi, nel contempo, sia della vitalità del compendio scisso e sia della sua capacità di riassorbire le posizioni fiscali soggettive trasferite alla società beneficiaria per effetto dell'applicazione del criterio di cui all'articolo 173, comma 4, del TUIR.

La valutazione della "vitalità economica" in capo al compendio scisso e non sulla scissa, conclude l'Agenzia delle Entrate, dipende dal fatto che le posizioni soggettive sono attribuite *ex lege* alla beneficiaria ai sensi del comma 4 dell'articolo 173 del T.U.I.R., in proporzione al patrimonio netto contabile trasferito.

Infine, nel Documento di prassi esaminato, in ossequio al principio di tutela dell'affidamento e della buona fede, si invitano le strutture competenti a valutare la sussistenza delle condizioni per escludere l'applicazione delle sanzioni nei confronti dei contribuenti che si siano conformati ai chiarimenti contenuti nella citata Circolare 9/E del 2010.

Consolidato fiscale – Cessione di crediti derivanti da misure di Superbonus e bonus diversi dal Superbonus

Con Risoluzione n. 45/E del 2 agosto 2022, l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad una istanza di interpello, ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità di cedere i crediti derivanti da misure di Superbonus e bonus diversi nell'ambito del consolidato fiscale.

Preliminarmente, l'istante rappresenta che un'altra società, facente parte dello stesso consolidato fiscale in qualità di sua controllata, avendo effettuato lavori di efficientamento energetico degli edifici che rientrano tra le tipologie di interventi richiamati dall'articolo 119 e seguenti del D.L. n. 34/2020 e sui quali applica ai propri clienti lo sconto in fattura ai sensi dell'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, dispone sul proprio cassetto fiscale dei crediti d'imposta di cui al citato articolo 119 e seguenti.

La società controllante chiede, quindi, di sapere se i chiarimenti forniti con la risposta all'interpello n. 133/2021, in materia di utilizzo dei crediti tributari di cui agli articoli 14 e 16 del D.L. n. 63/2013 (c.d. "Sisma bonus" e "Risparmio Energetico") nell'ambito del regime di consolidato fiscale, possano applicarsi anche con riferimento agli altri crediti d'imposta richiamati dall'articolo 121, comma 2, del D.L. n. 34/2020 (c.d. "Bonus Ristrutturazioni", "Bonus Facciate", "Fotovoltaico" e "Colonnine Elettriche").

Nello specifico, l'istante ha chiesto all'Agenzia delle Entrate conferma:

1. che i crediti d'imposta trasferiti all'interno del consolidato fiscale non configurino una cessione, ai fini delle disposizioni introdotte dal citato articolo 28 del D.L. n. 4/2022 (D.L. "Sostegni ter");
2. che, pertanto, il trasferimento di crediti fiscali dalla società controllata al consolidato fiscale non debba essere qualificato quale prima cessione del credito tributario;

3. che le conclusioni sopra riportate siano valide anche qualora i crediti trasferiti dalla controllata al consolidato fiscale siano stati oggetto di un precedente acquisto da due società non appartenenti al medesimo consolidato fiscale.

In merito ai punti 1. e 2., l'Agenzia delle Entrate, dopo aver ricordato il contenuto dell'articolo 121 del TUIR e dell'articolo 7 del decreto ministeriale 1° marzo 2018, ha chiarito che, in costanza di consolidato, ciascuna società partecipante alla tassazione di gruppo (inclusa la stessa consolidante) ha la facoltà di trasferire i propri crediti ai fini della compensazione con l'imposta sul reddito delle società dovuta dalla consolidante per un ammontare non superiore all'IRES risultante, a titolo di saldo e di acconto, dalla dichiarazione dei redditi del consolidato.

Il trasferimento dei crediti d'imposta è, quindi, consentito ai soli fini della compensazione con l'IRES del gruppo e per la parte non eventualmente utilizzata dalla società per l'assolvimento di altri tributi.

Detto trasferimento, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, non configura un'ipotesi di cessione a terzi dei crediti d'imposta e, pertanto, consente alla società consolidata di riportare i crediti suddetti alla *fiscal unit*, nei limiti della quota utilizzabile e dell'IRES dovuta, senza incorrere nelle limitazioni previste dall'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, come modificato dall'articolo 28 del D.L. n. 4/2022.

In merito al punto 3, l'Amministrazione finanziaria conferma altresì la possibilità di cessione al consolidato dei crediti acquistati dalla controllata da due società esterne allo stesso consolidato, nel presupposto che tali crediti siano riconducibili alla casistica di cui al comma 1, lettera a) dell'articolo 121 del D.L. n. 34/2020.

Deduzione ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP del maggior valore rivalutato/riallineato imputato alle attività immateriali le cui quote di ammortamento, ai sensi dell'articolo 103 del TUIR, sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo o del valore - Definizione dell'ambito applicativo - Articolo 110, comma 8-ter, del D.L. n. 104/2020

Con Risoluzione n. 46/E del 2 agosto 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla deduzione ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP del maggior valore rivalutato/riallineato imputato alle attività immateriali le cui quote di ammortamento, ai sensi dell'articolo 103 del TUIR, sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo o del valore.

Come noto, con riguardo ai predetti beni, il comma 8-ter dell'articolo 110 del D.L. n. 104/2020, introdotto dalla L. n. 234/2021 (Legge di Bilancio 2022), ha previsto che il maggior valore agli stessi attribuito ai fini fiscali - in sede di rivalutazione e/o di riallineamento - è deducibile, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, in almeno 50 anni.

Con specifico riferimento alla definizione dell'ambito applicativo delle previsioni recate dal predetto comma 8-ter, l'Amministrazione finanziaria, ha precisato che sono da considerarsi attratti nell'ambito della previsione in esame:



- i marchi e l'avviamento;
- le attività immateriali a vita utile indefinita di cui all'articolo 10 del D.M. 8 giugno 2011, la cui deduzione è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti annuali previsti per i marchi d'impresa e dell'avviamento, ai fini IRES, dall'articolo 103 del TUIR e, ai fini IRAP, dagli articoli 5, 6 e 7 del D. Lgs. n. 446/1997 (decreto IRAP).

Non sono, invece, da ricomprendere nell'ambito applicativo del citato comma 8-ter le attività immateriali, diverse dalle precedenti, le cui quote di ammortamento, ai sensi dell'articolo 103, comma 1, prima parte, del TUIR, sono in linea generale deducibili in misura non superiore al 50 per cento.

Il puntuale rinvio letterale, da parte del comma 8-ter, all'articolo 103 del TUIR sottende la volontà del legislatore di limitare l'ambito applicativo della specifica norma in discussione ai soli beni per i quali il limite alla deducibilità delle quote di ammortamento in diciottesimi è stato espressamente contemplato dalla norma fiscale, prescindendo, quindi, dalla durata del piano di ammortamento contabile e, in particolare, dal fatto che ordinariamente quest'ultimo condiziona (ai sensi del combinato disposto degli articoli 103, comma 1, e 109, comma 4, del TUIR) la concreta durata dell'ammortamento fiscale.

Conversione in legge, con modificazioni, del D.L. n. 73/2022, recante misure urgenti in materia di semplificazioni fiscali e di rilascio del nulla osta al lavoro, Tesoreria dello Stato e ulteriori disposizioni finanziarie e sociali

L'articolo 1, comma 1, della Legge 4 agosto 2022, n. 122, pubblicata sulla G.U. n. 193 del 19 agosto 2022, ha convertito, con modificazioni, il Decreto Legge 21 giugno 2022, n. 73, recante misure urgenti in materia di semplificazioni fiscali e di rilascio del nulla osta al lavoro, Tesoreria dello Stato e ulteriori disposizioni finanziarie e sociali.

Il comma 2 dell'articolo 1 della L. n. 122/2022 sancisce che la presente Legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ovvero il 20 agosto 2022.

Di seguito si riporta una sintesi delle disposizioni aventi rilevanza fiscale che integra e aggiorna quanto analizzato nella tax newsletter del mese di giugno.

Modifiche al calendario fiscale (articolo 3)

La Legge n. 122/2022 ha apportato modificazioni al comma 2 dell'articolo 3 del D.L. n. 73/2022 che ora dispone che gli elenchi riepilogativi intrastat sono presentati entro il giorno 25 del mese successivo a quello di riferimento (e non è più entro il mese successivo al periodo di riferimento).

In sede di conversione è stato, altresì, introdotto il comma 6-bis nell'articolo 3 del D.L. n. 73/2022. La novella legislativa ha disposto che, fermo restando il termine del 30 giugno di ogni anno, previsto ai fini dell'adempimento degli obblighi pubblicitari di cui all'articolo 1, commi 125 e 125-bis, della L. n. 124/2017, per gli enti che provvedono nell'ambito della nota integrativa del bilancio d'esercizio



o di quello consolidato, il termine entro il quale provvedere all'adempimento è quello previsto per l'approvazione del bilancio dell'anno successivo.

Estensione dell'applicazione della disciplina in materia di versamento unitario (articolo 3-bis)

La Legge n. 122/2022 ha inserito nel D.L. n. 73/2022 l'articolo 3-bis che, al comma 1, consente ai contribuenti, dalla data di entrata in vigore del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui al successivo comma 2, di effettuare versamenti unitari di qualsiasi imposta, tassa o contributo, comunque denominati, spettanti allo Stato, agli enti territoriali e agli enti previdenziali, secondo la disciplina dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

Più in dettaglio, il comma 2 dell'articolo in esame affida a un Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, in attuazione di quanto previsto dall'articolo 17, comma 2, lettera h-ter) del D.Lgs. n. 241/1997, il compito di elencare e disciplinare le tipologie di versamenti che possono essere pagate con F24, non già ricomprese nel medesimo decreto legislativo.

Comunicazione conclusione attività istruttoria (articolo 6-bis)

La Legge n. 122/2022 ha introdotto nel D.L. n. 73/2022 l'articolo 6-bis che reca alcune norme volte a introdurre nuove modalità semplificate di comunicazione da parte dell'Amministrazione finanziaria dell'esito negativo della procedura di controllo nei confronti del contribuente.

In particolare, l'articolo 6-bis, comma 1, ha aggiunto, dopo il comma 5 dell'articolo 6 della L. n. 212/2000, il comma 5-bis che prevede che, in caso di esercizio di attività istruttorie di controllo nei confronti del contribuente del cui avvio lo stesso sia stato informato, l'Amministrazione finanziaria deve comunicare al contribuente, in forma semplificata, entro il termine di sessanta giorni dalla conclusione della procedura di controllo, l'esito negativo di quest'ultima.

Il secondo periodo del medesimo comma 1 chiarisce che le modalità semplificate di comunicazione sono individuate dall'Amministrazione finanziaria, con proprio provvedimento, anche mediante l'utilizzo di messaggistica di testo indirizzata all'utenza mobile del destinatario, della posta elettronica, anche non certificata, o dell'applicazione "IO".

Inoltre, con il medesimo provvedimento, sono definite le modalità attraverso le quali il contribuente fornisce i propri dati al fine di consentire la sopra citata comunicazione.

La novella legislativa specifica, inoltre, che la comunicazione dell'esito negativo non pregiudica tuttavia l'esercizio successivo dei poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria e che le disposizioni in esame non si applicano alle liquidazioni di cui agli articoli 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633/1972.

Vendita diretta, su proposta del debitore, di immobili privi di rendita catastale (articolo 6-ter)

La Legge n. 122/2022 ha introdotto nel D.L. n. 73/2022 l'articolo 6-ter che, dopo il comma 2-*quater* dell'articolo 52 del D.P.R. n. 602/1973 ha aggiunto il comma 2-*quinquies*.



La nuova disposizione normativa attribuisce al debitore la facoltà di procedere direttamente, ai sensi del comma 2-*bis*, alla vendita di immobili censibili nel catasto edilizio urbano senza attribuzione di rendita catastale, quali fabbricati in corso di costruzione, fabbricati collabenti, fabbricati in corso di definizione, lastrici solari e aree urbane.

In tali casi il debitore può procedere alla vendita del bene pignorato o ipotecato con il consenso dell'agente della riscossione e al valore determinato da perizia inoppugnabile effettuata dall'Agenzia delle Entrate.

Detta perizia è effettuata in base agli accordi stipulati con lo stesso agente della riscossione ai sensi dell'articolo 64, comma 3-*bis*, del D.Lgs. n. 300/1999, e nei termini ivi stabiliti, su richiesta presentata dal debitore all'agente.

Il rimborso dei costi sostenuti per l'effettuazione della perizia è posto a carico del debitore ed è versato al predetto agente, unitamente al corrispettivo della vendita del bene (di cui al comma 2-*bis*) ovvero, in mancanza di vendita, entro il termine di 90 giorni dalla consegna della perizia.

Decorso tale termine, in assenza di pagamento, l'agente della riscossione può procedere alla riscossione coattiva delle somme dovute, unitamente alle spese esecutive di cui all'articolo 17, comma 3, lettera a) del D. Lgs. n. 112/1999.

L'articolo 6-*ter*, comma 2, ha previsto che le disposizioni del comma 2-*quinqüies* dell'articolo 52 del D.P.R. n. 602/1973, introdotto dal comma 1 dell'esaminato articolo, si applicano anche ai procedimenti in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto.

Estensione del principio di derivazione rafforzata alle micro imprese e disposizioni in materia di errori contabili (articolo 8)

La Legge di conversione n. 122/2022 ha inserito all'articolo 8 del D.L. n. 73/2022, dopo il comma 1, il comma 1-*bis*.

La nuova disposizione normativa prevede che le poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili effettuato ai sensi dell'articolo 83, comma 1, quarto periodo, del TUIR, introdotto dal comma 1, lettera b), del medesimo articolo 8, rilevano anche ai fini IRAP; tuttavia, tale disposizione non si applica ai componenti negativi del valore della produzione netta per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa prevista dall'articolo 2, comma 8, del D.P.R. n. 322/1998.

In sede di conversione sono state apportate modificazioni al comma 2 dell'esaminato articolo 8 del D.L. n. 73/2022, che hanno esteso anche l'applicazione delle anzidette modifiche a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente Decreto (22 giugno 2022).

Semplificazioni in materia di dichiarazione IRAP (articolo 10)

La Legge n. 122/2022 ha sostituito l'articolo 10, comma 1, lettera a), numero 3), del D.L. n. 73/2022 che ha apportato modificazioni al comma 1, lettera a), n. 5), dell'articolo 11 del D.Lgs. n. 446/1997.



La nuova disposizione normativa ora dispone che, per i soggetti che determinano il valore della produzione ai sensi degli articoli da 5 a 9 del medesimo Decreto Legislativo, la deduzione delle spese relative agli apprendisti, ai disabili e delle spese per il personale assunto con contratti di formazione e lavoro si riferisca al solo personale diverso da quello assunto a tempo indeterminato.

Inoltre, in sede di conversione è stato sostituito il comma 2 dell'esaminato articolo 10 del D.L. n. 73/2022 che ora prevede non solo che le nuove disposizioni di cui al comma 1 si applicano a partire dal periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, ma anche per detto periodo di imposta la possibilità, ove ritenuto più agevole, di compilare il modello IRAP 2022 senza considerare le modifiche introdotte.

Modalità e termini di rilascio del buono relativo al rimborso delle spese e degli investimenti sostenuti dalle imprese per la partecipazione alle manifestazioni fieristiche internazionali di settore organizzate in Italia

Con Decreto del 4 agosto 2022, pubblicato sulla G.U. n. 195 del 22 agosto 2022, il Ministero dello Sviluppo Economico ha dettato le modalità e termini di rilascio del buono relativo al rimborso delle spese e degli investimenti sostenuti dalle imprese per la partecipazione alle manifestazioni fieristiche internazionali di settore organizzate in Italia, riconosciuto dall'articolo 25-*bis* del D.L. n. 50/2022 (c.d. "Decreto Aiuti).

L'articolo 3, comma 1, del Decreto in esame prevede che, ai fini del rilascio dell'anzidetto buono fiere, i soggetti in possesso dei requisiti previsti dal comma 4 dell'articolo 25-*bis* del D.L. n. 50/2022 presentano una apposita richiesta, esclusivamente per via telematica attraverso la procedura informatica. Il fac-simile del modello di istanza e l'indirizzo telematico della procedura informatica sono resi disponibili nel sito istituzionale del Ministero (www.mise.gov.it) prima del termine di cui al comma 2.

Il buono fiere, che può riguardare la partecipazione a una o più manifestazioni fieristiche, può essere richiesto una sola volta da ciascun soggetto beneficiario.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 3 in esame, le domande di agevolazione devono essere presentate dal legale rappresentante dell'impresa esclusivamente per via elettronica dalle ore 10,00 alle ore 17,00 di tutti i giorni lavorativi, dal lunedì al venerdì, a decorrere dal 9 settembre 2022, secondo le modalità indicate al presente articolo, salvo eventuale diversa determinazione che sarà preventivamente resa nota sul sito internet del Ministero.

Il comma 3 dell'articolo 3 illustra l'iter di presentazione della domanda per il rilascio del buono fiere.

Il successivo comma 4 precisa che le domande si intendono correttamente trasmesse esclusivamente a seguito del rilascio da parte della procedura informatica dell'attestazione di avvenuta trasmissione e che è considerata ammissibile, ai fini dell'assegnazione del buono fiere, una sola domanda per ciascun soggetto beneficiario.



Ai sensi del comma 9 dell'articolo 3 del Decreto in commento, il buono fiere è assegnato dal Ministero, sulla base dell'ordine temporale di ricezione delle domande, ed è inviato all'indirizzo di posta elettronica certificata del soggetto beneficiario.

Il successivo articolo 4, comma 1, stabilisce che sono ammissibili all'agevolazione, fino a esaurimento delle risorse disponibili per l'intervento, le spese sostenute dalle imprese per la partecipazione alle manifestazioni fieristiche, consistenti in:

- a) spese per l'affitto degli spazi espositivi. Oltre all'affitto degli spazi espositivi, rientrano in tale categoria le spese relative al pagamento di quote per servizi assicurativi e altri oneri obbligatori previsti dalla manifestazione fieristica;
- b) spese per l'allestimento degli spazi espositivi, comprese le spese relative a servizi di progettazione e di realizzazione dello spazio espositivo, nonché all'esecuzione di allacciamenti ai pubblici servizi;
- c) spese per la pulizia dello spazio espositivo;
- d) spese per il trasporto di campionari specifici utilizzati esclusivamente in occasione della partecipazione alle manifestazioni fieristiche, compresi gli oneri assicurativi e similari connessi, nonché le spese per i servizi di facchinaggio o di trasporto interno nell'ambito dello spazio fieristico;
- e) spese per i servizi di stoccaggio dei materiali necessari e dei prodotti esposti;
- f) spese per il noleggio di impianti audio-visivi e di attrezzature e strumentazioni varie;
- g) spese per l'impiego di hostess, steward e interpreti a supporto del personale aziendale;
- h) spese per i servizi di catering per la fornitura di buffet all'interno dello spazio espositivo;
- i) spese per le attività pubblicitarie, di promozione e di comunicazione, connesse alla partecipazione alla fiera e quelle sostenute per la realizzazione di brochure di presentazione, di poster, cartelloni, flyer, cataloghi, listini, video o altri contenuti multimediali, connessi alla partecipazione alla manifestazione fieristica.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 4 non sono ammesse all'agevolazione le spese relative a imposte e tasse; l'imposta sul valore aggiunto è ammissibile all'agevolazione solo se la stessa rappresenta per il beneficiario un costo effettivo non recuperabile.

L'articolo 5, comma 1, del Decreto in commento prevede che, ai fini dell'erogazione dell'agevolazione, i soggetti beneficiari devono presentare, attraverso la procedura informatica, con le modalità e i termini indicati con successivo provvedimento del direttore generale per gli incentivi alle imprese, apposita istanza di rimborso delle spese e degli investimenti effettivamente sostenuti per la partecipazione alle manifestazioni fieristiche.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 5 esaminato, all'istanza di rimborso deve essere allegata copia del buono fiere, delle fatture attestanti le spese e gli investimenti sostenuti, con il relativo dettaglio, la documentazione attestante l'avvenuto pagamento delle stesse, nonché apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà mediante la quale il soggetto beneficiario attesta

l'avvenuta, effettiva partecipazione alle manifestazioni fieristiche per le quali è richiesto il rimborso delle spese.

Il comma 3 dell'articolo 5 del Decreto in commento prevede che per le istanze di agevolazione che abbiano ad oggetto la partecipazione a manifestazioni fieristiche in programma nel mese di dicembre 2022, la dichiarazione di cui al comma 2 in ordine all'avvenuta partecipazione alla manifestazione fieristica deve essere presentata, tramite la procedura informatica, entro e non oltre il 31 gennaio 2023. La mancata presentazione della predetta dichiarazione è causa di revoca dell'agevolazione.

Il successivo comma 5 stabilisce che per le istanze per le quali le verifiche di possesso dei requisiti, si concludano con esito positivo, il Ministero, previa registrazione dell'aiuto individuale nel relativo registro o sistema, provvede alla concessione mediante l'invio di apposita comunicazione all'impresa e al contestuale rimborso delle somme richieste mediante accredito delle stesse, entro il 31 dicembre 2022, sul conto corrente del beneficiario indicato in sede di richiesta di rimborso.

Gli articoli 6 e 7 del Decreto esaminato dispongono che le agevolazioni in parola sono concesse ai sensi e nei limiti del regolamento *de minimis* generale, del regolamento *de minimis* agricoltura e del regolamento *de minimis* pesca e non sono cumulabili, con riferimento alle medesime spese, con altre agevolazioni pubbliche che si configurino come aiuti di Stato, notificati ai sensi dell'articolo 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

Misure urgenti in materia di energia, emergenza idrica, politiche sociali e industriali

Con Decreto Legge 9 agosto 2022, n. 115, pubblicato sulla G.U. n. 185 del 9 agosto 2022, sono state introdotte misure urgenti in materia di energia, emergenza idrica, politiche sociali e industriali.

Riportiamo qui di seguito le misure da noi ritenute maggiormente significative.

Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale (articolo 6)

L'articolo 6, comma 1, del D.L. n. 115/2022 riconosce alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del secondo 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, un contributo straordinario a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di credito di imposta, pari al 25 per cento delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel terzo trimestre 2022.

Il credito di imposta in parola è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese di cui al primo periodo e dalle stesse autoconsumata nel terzo trimestre 2022.

In tal caso l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media, relativa al terzo trimestre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica.

L'articolo 6, comma 2, del D.L. n. 115/2022 in esame riconosce alle imprese a forte consumo di gas naturale, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 25 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel terzo trimestre solare dell'anno 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al secondo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore del mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Ai sensi dell'esaminato comma 2 è impresa a forte consumo di gas naturale quella che opera in uno dei settori di cui all'allegato 1 al decreto del Ministro della transizione ecologica 21 dicembre 2021, n. 541 e ha consumato, nel primo trimestre solare dell'anno 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25 per cento del volume di gas naturale indicato all'articolo 3, comma 1, del medesimo decreto, al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici.

L'articolo 6, comma 3, dell'esaminato Decreto Legge riconosce alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto della componente energia, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 15 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel terzo trimestre dell'anno 2022, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al secondo trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

L'articolo 6, comma 4, del D.L. n. 115/2022 riconosce alle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale di cui all'articolo 5 del D.L. n. 17/2022, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 25 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel terzo trimestre solare dell'anno 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al secondo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore del mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.



Il successivo comma 5 dispone che, ai fini della fruizione dei contributi straordinari, sotto forma di credito d'imposta, di cui ai commi 3 e 4, ove l'impresa destinataria del contributo, nel secondo e terzo trimestre dell'anno 2022 si rifornisca di energia elettrica o di gas naturale dallo stesso venditore da cui si riforniva nel secondo trimestre dell'anno 2019, il venditore, entro sessanta giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, invia al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale è riportato il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare della detrazione spettante per il terzo trimestre dell'anno 2022.

Ai sensi del successivo comma 6 dell'articolo 6, i crediti d'imposta di cui ai commi da 1 a 4 sono utilizzabili esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, entro la data del 31 dicembre 2022; agli stessi non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della L. n. 244/2007, e di cui all'articolo 34 della L. n. 388/2000.

I crediti di imposta in parola non concorrono alla formazione del reddito di impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR, e sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

Ai sensi del comma 7 dell'esaminata disposizione normativa, i crediti d'imposta di cui ai commi da 1 a 4 sono cedibili, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al D.Lgs. n. 385/1993, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. 209/2005, ferma restando l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 122-bis, comma 4, del D.L. n. 34/2020, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima.

Credito di imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (articolo 7)

L'articolo 7 del D.L. n. 115/2022 in esame dispone che, al fine di mitigare gli effetti economici derivanti dal perdurare dell'aumento eccezionale del prezzo del gasolio e della benzina utilizzati come carburante, le disposizioni di cui all'articolo 18 del D.L. n. 21/2020, si applicano anche alle spese sostenute per gli acquisti di carburante effettuati nel terzo trimestre solare dell'anno 2022.

Disposizioni in materia accisa e di imposta sul valore aggiunto su alcuni carburanti (articolo 8)

L'articolo 8 del D.L. n. 115/2022 ha previsto che, in considerazione del perdurare degli effetti economici derivanti dall'eccezionale incremento dei prezzi dei prodotti energetici, a decorrere dal 22 agosto 2022 e fino al 20 settembre 2022:



- a) le aliquote di accisa, di cui all'allegato I del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, approvato con il D.Lgs. n. 504/1995 e successive modificazioni, dei sottoindicati prodotti sono rideterminate nelle seguenti misure:
1. benzina: 478,40 euro per mille litri;
 2. oli da gas o gasolio usato come carburante: 367,40 euro per mille litri;
 3. gas di petrolio liquefatti (GPL) usati come carburanti: 182,61 euro per mille chilogrammi;
 4. gas naturale usato per autotrazione: zero euro per metro cubo;
- b) l'aliquota IVA applicata al gas naturale usato per autotrazione è stabilita nella misura del 5 per cento.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 8 in esame, in dipendenza della rideterminazione dell'aliquota di accisa sul gasolio usato come carburante stabilita dal comma 1, lettera a), numero 2), del presente articolo, l'aliquota di accisa sul gasolio commerciale usato come carburante, di cui al numero 4-*bis* della Tabella A allegata al Testo Unico delle Accise approvato con il D.Lgs. n. 504/1995, non trova applicazione per il periodo dal 22 agosto 2022 al 20 settembre 2022.

Gestore dei servizi energetici e ulteriori interventi in materia di elettricità (art. 11)

L'articolo 11, comma 1, del Decreto Legge in esame prevede la proroga di sei mesi, fino al 30 giugno 2023, dell'applicazione del meccanismo di compensazione previsto dall'articolo 15-*bis* del D.L. n. 4/2022.

Con riferimento al medesimo meccanismo di compensazione, il successivo comma 2 della disposizione normativa esaminata introduce due nuovi commi all'articolo 15-*bis* del D.L. n. 4/2022.

Il primo (comma 7-*bis*) prevede che, nel caso di produttori appartenenti a un gruppo societario e che hanno ceduto l'energia elettrica immessa in rete alle imprese appartenenti al medesimo gruppo societario, il meccanismo di compensazione a due vie si applichi ai contratti stipulati tra le imprese del gruppo, anche non produttrici, e altre persone fisiche o giuridiche esterne al gruppo societario.

Il secondo (comma 7-*ter*) prevede che, ai fini dell'applicazione della misura nel 2023, rilevino esclusivamente i contratti stipulati prima del 5 agosto 2022.

Misure fiscali per il welfare aziendale (articolo 12)

L'articolo 12 del D.L. n. 115/2022 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 600,00.

Misure in materia di versamenti del contributo straordinario (articolo 42)

L'articolo 42, comma 1, del D.L. n. 115/2022 stabilisce che non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 13, comma 1, secondo periodo, del D.Lgs. n. 471/1997 e dell'articolo 13 del D.Lgs. n.



472/1997 in caso di omesso versamento, in tutto o in parte, del contributo straordinario di cui all'articolo 37 del D.L. n. 21/2022:

- a) dopo il 31 agosto 2022, per il versamento dell'acconto;
- b) dopo il 15 dicembre 2022, per il versamento del saldo.

Il successivo comma 2 dell'articolo 42 in esame prevede che per i versamenti del contributo di cui al comma 1 omessi, in tutto o in parte, o effettuati dopo le predette date, la sanzione di cui all'articolo 13, comma 1, primo periodo, del D.Lgs. n. 471/1997, è applicata in misura doppia.

Ai sensi del successivo comma 3, l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di finanza, realizzano piani di intervento coordinati per la verifica della sussistenza dei presupposti per il pagamento del contributo straordinario in oggetto e della corretta effettuazione dei relativi versamenti.

In deroga all'articolo 3 della L. n. 212/2000, le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3 si applicano dal 10 agosto 2022, data di entrata in vigore del presente decreto (comma 4).

Entrata in vigore (articolo 44)

L'articolo 44, comma 1, del D.L. n. 115/2022 stabilisce che l'esaminato Decreto Legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, ovvero il 10 agosto 2022.

