

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 ottobre 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

Modifiche introdotte dal decreto “Aiuti-bis” alla disciplina dell’opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali di cui all’articolo 121 del D.L. n. 34/2020. Regolarizzazione di errori nella indicazione dei dati nella comunicazione per l’esercizio dell’opzione – Chiarimenti	3
Estensione delle modalità di attuazione delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d’imposta riconosciuti in relazione agli oneri sostenuti per l’acquisto di prodotti energetici	5
Riscossione - Modello F24 ELIDE - Istituzione del codice tributo per il versamento della sanzione dovuta per avvalersi della <i>remissione in bonis</i>, di cui all’articolo 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012, ai fini dell’invio della comunicazione dell’opzione di cui all’articolo 121 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34/2020	6
Riscossione - Modello F24 – Istituzione dei codici tributi per l’utilizzo in compensazione dei crediti d’imposta riconosciuti a favore delle imprese in relazione ai maggiori oneri effettivamente sostenuti per l’acquisto di energia elettrica, gas naturale e carburante e acquistati dai cessionari	8
Definizione delle modalità, dei termini di presentazione e del contenuto dell’istanza per il riconoscimento del credito d’imposta di cui all’articolo 1, comma 812, della L. n. 234/2021, per le spese sostenute relative all’installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili	9
Attuazione dell’articolo 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014 – Comunicazione per la promozione dell’adempimento spontaneo da parte dei beneficiari di aiuti di Stato e di aiuti in	

regime “<i>de minimis</i>” per i quali è stata rifiutata l’iscrizione nei registri RNA, SIAN e SIPA per aver indicato nei modelli Redditi, IRAP e 770 – periodo d’imposta 2018 – dati non coerenti con la relativa disciplina agevolativa.....	10
Riscossione - Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per il recupero dei crediti di cui all’articolo 1 del D.L. n. 66/2014 e all’articolo 1, commi 12 e ss., della L. n. 190/2014, indebitamente utilizzati in compensazione dai sostituti d’imposta	11
Riduzione delle imposte su taluni prodotti energetici usati come carburanti, periodo 1-3 novembre 2022.....	12
Misure urgenti in materia di accise e IVA sui carburanti.....	13
Modificazioni al modello di autodichiarazione per gli aiuti della Sezione 3.1 e della Sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, recante “Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza da Covid-19”, approvato con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 27 aprile 2022	13
Crediti di imposta per le imprese energivore e gasivore - Trasferimento al consolidato fiscale - Articolo 9 del D.L. n. 21/2022 e articolo 15.1 del D.L. n. 4/2022.....	14



Modifiche introdotte dal decreto “Aiuti-bis” alla disciplina dell’opzione per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali di cui all’articolo 121 del D.L. n. 34/2020. Regolarizzazione di errori nella indicazione dei dati nella comunicazione per l’esercizio dell’opzione – Chiarimenti

Con Circolare n. 33/E del 6 ottobre 2022, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modifiche apportate dall’articolo 33-ter, introdotto dalla L. n. 142/2022 di conversione del D.L. n. 115/2022 (c.d. decreto “Aiuti - bis”) in tema di opzioni per la cessione o per lo sconto in luogo delle detrazioni fiscali di cui all’articolo 121 del D.L. n. 34/2020 (c.d. decreto “Rilancio”).

Il medesimo Documento di prassi ha inoltre fornito indicazioni per rimediare ad eventuali errori commessi nella compilazione della “Comunicazione” per l’esercizio dell’opzione.

Preliminarmente l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che il predetto articolo 33-ter del D.L. n. 115/2022 ha introdotto all’articolo 14 del D.L. n. 50/2022 (c.d. decreto “Aiuti”) i commi 1-bis.1 e 1-bis.2.

Il comma 1-bis.1, intervenendo sul comma 6 del citato articolo 121 del D.L. n. 34/2020, ha modificato la disciplina della responsabilità in solido del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari in presenza di concorso nella violazione, limitandola ai soli casi di dolo e colpa grave, a condizione che siano state rispettate le previsioni di legge e che siano stati acquisiti il visto di conformità, le asseverazioni e le attestazioni prescritte dagli articoli 119 e 121, comma 1-ter, del medesimo decreto Rilancio.

Inoltre, la novella normativa, con il comma 1-bis.2, ha previsto la possibilità di beneficiare della nuova disciplina anche per i crediti sorti prima dell’introduzione degli obblighi di acquisizione del visto di conformità e delle attestazioni e asseverazioni di cui al comma 1-ter del citato articolo 121, a condizione che il cedente, purché non sia un “soggetto qualificato” e che coincida con il fornitore, acquisisca, ora per allora, la predetta documentazione.

Il Documento di prassi in commento fornisce importanti chiarimenti sulla disciplina della responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo sconto in fattura e del cessionario del credito, qualora sia accertata la mancata sussistenza, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d’imposta.

La Circolare evidenzia come, a seguito della novella legislativa, affinché il fornitore o il cessionario che utilizza in compensazione il credito d’imposta possa considerarsi responsabile in solido con il beneficiario della detrazione in ipotesi di carenza dei relativi presupposti costitutivi, lo stesso, nel rispetto delle altre condizioni recate dalla predetta modifica, deve aver operato con dolo o colpa grave, risultando, invece, irrilevante l’ipotesi di colpa lieve.

Il Documento riporta alcune ipotesi esemplificative e non esaustive in cui sussistono il dolo e la colpa grave:



- il dolo ricorre quando il cessionario è consapevole dell'inesistenza del credito, come ad esempio nel caso in cui quest'ultimo abbia preventivamente concordato con l'asserito beneficiario originario le modalità di generazione e fruizione dello stesso ovvero qualora il carattere fittizio del credito sia manifestamente evidente ad un primo esame, da chiunque condotto, ciononostante il cessionario proceda comunque all'acquisizione e alla compensazione dello stesso nel modello F24, traendo un beneficio fiscale indebito correlato al credito inesistente;
- la colpa grave ricorre quando il cessionario abbia ommesso, in termini "macroscopici", la diligenza richiesta, come, ad esempio, nel caso in cui l'acquisto dei crediti sia stato eseguito in assenza di documentazione richiesta a supporto degli stessi o in presenza di una palese contraddittorietà della documentazione prodotta dal cedente.

Il Documento di prassi contiene, inoltre, indicazioni utili nel caso siano stati commessi errori nella comunicazione di opzione inviata, distinguendo tra errori formali e errori sostanziali.

In via preliminare, l'Agenzia ha ricordato che, qualora sia stato commesso un errore nella compilazione del modello inviato, è possibile trasmettere una successiva Comunicazione interamente sostitutiva della precedente, entro il quinto giorno del mese successivo a quello di invio.

A seguito di questa operazione, nella *Piattaforma cessione crediti* sono visibili solo gli importi correttamente indicati con l'ultima Comunicazione inviata.

Se il predetto termine è trascorso e non è più possibile trasmettere una Comunicazione sostitutiva di quella errata, il credito non ancora accettato può essere rifiutato dal cessionario o dal fornitore tramite l'apposita funzionalità della "Piattaforma".

Il rifiuto del credito rimuove, di fatto, gli effetti della Comunicazione errata; il cedente, beneficiario della detrazione, non potrà comunicare una nuova cessione dello stesso credito tramite la Piattaforma, tuttavia, se il relativo termine non è scaduto, potrà trasmettere una nuova Comunicazione corretta, a favore dello stesso o di altro cessionario.

Con la procedura appena descritta, contribuenti e professionisti potranno rimediare celermente e in autonomia agli errori commessi in fase di esercizio dell'opzione.

Nell'ipotesi in cui non si sia proceduto nei modi ordinari appena descritti alla rimozione degli eventuali errori commessi, il Documento di prassi in esame fornisce le istruzioni da seguire per risolvere alcune tipologie di errore.

Innanzitutto l'Agenzia delle Entrate precisa che l'errore - o l'omissione - relativo a dati della Comunicazione che non comportano la modifica di elementi essenziali della detrazione spettante, e quindi del credito ceduto, può essere definito formale.

Possono essere considerati errori formali, ad esempio, quelli relativi alle seguenti informazioni presenti nel modello di comunicazione, quali a titolo esemplificativo: recapiti (e-mail e telefono); codice fiscale del rappresentante del beneficiario e relativo codice carica; indicazione dell'eventuale presenza dell'amministratore nel campo "Condominio minimo"; codice identificativo

dell'asseverazione presentata all'Enea per gli interventi di riqualificazione energetica di tipo superbonus; codice identificativo dell'asseverazione per gli interventi di riduzione del rischio sismico e relativo codice fiscale del professionista; indicazione del semestre di riferimento, per le spese del 2020; stato di avanzamento lavori (SAL) ed eventuale protocollo della comunicazione; i dati catastali; la data di esercizio dell'opzione; la tipologia del cessionario.

In tal caso, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, l'opzione è considerata valida ai fini fiscali e il relativo credito può essere ulteriormente ceduto o utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997 dal primo cessionario o dal fornitore che ha applicato lo sconto.

Tuttavia, ai fini dei successivi controlli, il cedente, l'amministratore di condominio o l'intermediario che ha inviato la comunicazione deve segnalare l'errore commesso e indicare i dati corretti, con nota sottoscritta digitalmente o con firma autografa all'indirizzo pec riportato nel paragrafo 5 della Circolare in commento.

Sono, invece, errori sostanziali quegli errori o omissioni relativi a dati della Comunicazione che incidono su elementi essenziali della detrazione spettante e quindi del credito ceduto (ad esempio l'errata indicazione del codice dell'intervento da cui dipende la percentuale di detrazione spettante e/o il limite di spesa, oppure del codice fiscale del cedente).

In relazione a tale tipologia di errori, l'Agenzia consente l'annullamento, su richiesta delle parti, dell'accettazione di crediti derivanti da comunicazioni di prime cessioni o sconti non corrette. Tale annullamento deve essere chiesto con istanza sottoscritta digitalmente o con firma autografa dal cessionario e dal cedente e trasmessa al medesimo indirizzo di posta elettronica certificata riportato nell'anzidetto paragrafo 5.

Estensione delle modalità di attuazione delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d'imposta riconosciuti in relazione agli oneri sostenuti per l'acquisto di prodotti energetici

Con Provvedimento del 6 ottobre 2022, n. prot. 376961/2022, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 6 ottobre 2022, l'Agenzia delle Entrate ha esteso le modalità di attuazione delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d'imposta riconosciuti in relazione agli oneri sostenuti per l'acquisto di prodotti energetici.

In particolare, il punto 1.1 del Provvedimento in esame ha previsto che le disposizioni del Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 253445 del 30 giugno 2022 si applicano anche ai seguenti crediti d'imposta:

- a) credito d'imposta a favore delle imprese esercenti l'attività della pesca, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel secondo trimestre del 2022, di cui all'articolo 3-*bis* del D.L. n. 50/2022;



- b) credito d'imposta a favore delle imprese energivore, in relazione alle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel terzo trimestre del 2022, di cui all'articolo 6, comma 1, del D.L. n. 115/2022;
- c) credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel terzo trimestre del 2022, di cui all'articolo 6, comma 2, del citato D.L. n. 115/2022;
- d) credito d'imposta a favore delle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, diverse dalle imprese energivore, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel terzo trimestre del 2022, di cui all'articolo 6, comma 3, del D.L. n. 115/2022;
- e) credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel terzo trimestre del 2022, di cui all'articolo 6, comma 4, del citato D.L. n. 115 del 2022;
- f) credito d'imposta a favore delle imprese esercenti attività agricola e della pesca, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel terzo trimestre del 2022, di cui all'articolo 7 del citato D.L. n. 115/2022.

Ai sensi del punto 1.2 del Documento di prassi esaminato gli anzidetti crediti d'imposta possono essere ceduti in base a quanto previsto dall'articolo 18 del D.L. n. 21/2022, e dagli articoli 6 e 7 del D.L. n. 115/2022, secondo le modalità e i termini definiti dal presente Provvedimento e dal Provvedimento prot. n. 253445 del 30 giugno 2022, pena l'inefficacia della cessione nei confronti nell'Amministrazione finanziaria.

Il successivo punto 2.1 prevede che la cessione è comunicata all'Agenzia delle Entrate dal 6 ottobre 2022 al:

- 21 dicembre 2022, per i crediti d'imposta di cui al punto 1.1, lettere a) e f);
- 22 marzo 2023, per gli altri crediti d'imposta di cui al punto 1.1.

Ai sensi del punto 3.1 i cessionari utilizzano i crediti d'imposta esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, tramite modello F24, entro il:

- 31 dicembre 2022, per i crediti d'imposta di cui al punto 1.1, lettere a) e f);
- 31 marzo 2023, per gli altri crediti d'imposta di cui al punto 1.1.

Con la Risoluzione n. 59/E dell'11 ottobre 2022, oggetto di successiva analisi, sono stati istituiti appositi codici tributo e sono impartite le istruzioni per la compilazione del modello F24.

Con il punto 5 del Provvedimento esaminato sono approvati le nuove versioni del “*Modello per la comunicazione della cessione dei crediti d'imposta*”, delle istruzioni di compilazione e delle relative specifiche tecniche.

Riscossione - Modello F24 ELIDE - Istituzione del codice tributo per il versamento della sanzione dovuta per avvalersi della *remissione in bonis*, di cui all'articolo 2,

comma 1, del D.L. n. 16/2012, ai fini dell'invio della comunicazione dell'opzione di cui all'articolo 121 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34/2020

Con Risoluzione n. 58/E dell'11 ottobre 2022, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per il versamento della sanzione dovuta per avvalersi della *remissione in bonis*, di cui all'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012, ai fini dell'invio della comunicazione dell'opzione di cui all'articolo 121 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34/2020.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 35873 del 3 febbraio 2022, al punto 4.1, prevede che:

- la comunicazione per l'esercizio dell'opzione per la prima cessione del credito o lo sconto in fattura, di cui all'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, relativa al Superbonus e alle altre detrazioni spettanti per lavori edilizi indicate al comma 2 del citato articolo 121, deve essere inviata all'Agenzia delle Entrate entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese che danno diritto alle detrazioni;
- la comunicazione di cui al punto precedente, per la cessione delle rate residue non fruite in detrazione, deve essere inviata entro il 16 marzo dell'anno di scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi in cui avrebbe dovuto essere indicata la prima rata ceduta non utilizzata in detrazione.

Al riguardo, la Circolare n. 33 del 6 ottobre 2022, al paragrafo 5.4, ha chiarito che in presenza di determinate condizioni è consentito l'invio della suddetta comunicazione anche successivamente ai termini stabiliti dal citato Provvedimento del 3 febbraio 2022 e dall'articolo 10-*quater* del D.L. n. 4/2022, avvalendosi dell'istituto della *remissione in bonis*, di cui all'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012.

A tal fine, tra l'altro, è necessario effettuare il versamento della misura minima della sanzione stabilita dall'articolo 11, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997, secondo le modalità stabilite dall'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, esclusa la compensazione ivi prevista.

Tanto premesso, il versamento della sanzione di cui trattasi è effettuato tramite modello F24 ELIDE, indicando il codice tributo “**8114**”, denominato “**Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS**”.

Nel modello F24 ELIDE deve essere indicato il codice fiscale del primo cessionario o del fornitore che ha effettuato lo sconto in fattura con il codice identificativo “**10**”, denominato “**cessionario/fornitore**”.

Con riferimento alla compilazione del modello F24 ELIDE, si fa presente che:

- nella sezione “*CONTRIBUENTE*”:
 - o nei campi “*codice fiscale*” e “*dati anagrafici*”, sono indicati il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto titolare della detrazione ceduta o fruita come sconto. In caso di

lavori eseguiti sulle parti comuni condominiali, sono indicati, invece, il codice fiscale e i dati anagrafici del condominio, oppure, in mancanza, del condomino incaricato dell'invio della comunicazione;

- nel campo “*codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare*” è indicato il codice fiscale del primo cessionario o del fornitore che ha acquistato il credito, unitamente al codice “10” da riportare nel campo 3 “*codice identificativo*”. Nel caso in cui la comunicazione si riferisca a più fornitori o cessionari, è indicato il codice fiscale di uno di essi;
- nella sezione “*ERARIO ED ALTRO*” sono indicati:
 - nel campo “*tipo*”, la lettera “R”;
 - nel campo “*anno di riferimento*” (nel formato “AAAA”), l’anno in cui è stata sostenuta la spesa che ha dato diritto alla detrazione oggetto della comunicazione dell’opzione.

Riscossione - Modello F24 – Istituzione dei codici tributi per l’utilizzo in compensazione dei crediti d’imposta riconosciuti a favore delle imprese in relazione ai maggiori oneri effettivamente sostenuti per l’acquisto di energia elettrica, gas naturale e carburante e acquistati dai cessionari

Con Risoluzione n. 59/E dell’11 ottobre 2022, l’Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per l’utilizzo in compensazione, da parte dei cessionari, dei crediti d’imposta riconosciuti a favore delle imprese in relazione ai maggiori oneri effettivamente sostenuti per l’acquisto di energia elettrica, gas naturale e carburante.

Preliminarmente, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che con alcuni provvedimenti legislativi sono state introdotte misure agevolative, riconosciute nella forma del credito d’imposta, al fine di compensare parzialmente il maggior onere sostenuto dalle imprese per l’acquisto di energia elettrica, gas naturale e carburante.

L’Agenzia delle Entrate ha ricordato, altresì, che con il su esaminato Provvedimento prot. n. 376961 del 6 ottobre 2022 sono state estese le disposizioni del Provvedimento prot. n. 253445 del 30 giugno 2022 relative alla cessione e alla tracciabilità dei crediti d’imposta riconosciuti in relazione agli oneri sostenuti per l’acquisto di prodotti energetici.

Tanto premesso, per consentire ai cessionari di utilizzare i crediti in compensazione tramite modello F24, sono istituiti i seguenti codici tributo:

- “7727” denominato “**CESSIONE CREDITO - credito d’imposta per l’acquisto di carburanti per l’esercizio dell’attività della pesca (secondo trimestre 2022) – art. 3-bis del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50**”;
- “7728” denominato “**CESSIONE CREDITO - credito d’imposta a favore delle imprese energivore (terzo trimestre 2022) – art. 6, c. 1, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115**”;



- “7729” denominato “**CESSIONE CREDITO - credito d’imposta a favore delle imprese a forte consumo gas naturale (terzo trimestre 2022) – art. 6, c. 2, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115**”;
- “7730” denominato “**CESSIONE CREDITO - credito d’imposta a favore delle imprese non energivore (terzo trimestre 2022) – art. 6, c. 3, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115**”;
- “7731” denominato “**CESSIONE CREDITO - credito d’imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo gas naturale (terzo trimestre 2022) – art. 6, c. 4, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115**”;
- “7732” denominato “**CESSIONE CREDITO - credito d’imposta per l’acquisto di carburanti per l’esercizio dell’attività agricola e della pesca (terzo trimestre 2022) – art. 7 del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115**”.

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, da presentare esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall’Agenzia delle Entrate, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione “*Erario*”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “*importi a credito compensati*”. Nel campo “*anno di riferimento*” è indicato l’anno a cui si riferisce il credito, nel formato “AAAA”.

I crediti utilizzabili in compensazione sono quelli risultanti dalle comunicazioni di cessione, inviate all’Agenzia delle Entrate secondo le modalità e i termini stabiliti dai citati provvedimenti del Direttore dell’Agenzia, per i quali i cessionari abbiano comunicato all’Agenzia, tramite la *Piattaforma cessione crediti*, l’accettazione della cessione e l’opzione per l’utilizzo in compensazione, ai sensi del richiamato provvedimento.

Definizione delle modalità, dei termini di presentazione e del contenuto dell’istanza per il riconoscimento del credito d’imposta di cui all’articolo 1, comma 812, della L. n. 234/2021, per le spese sostenute relative all’installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili

Con Provvedimento dell’11 ottobre 2022, n. prot. 382045/2022, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate l’11 ottobre 2022, l’Agenzia delle Entrate ha definito le modalità, i termini di presentazione e il contenuto dell’istanza per il riconoscimento del credito d’imposta di cui all’articolo 1, comma 812, della L. n. 234/2021, per le spese sostenute relative all’installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili.

Con il punto 1.2 del Provvedimento esaminato è, altresì, approvato l’allegato modello di “Istanza per il riconoscimento del credito d’imposta per le spese sostenute relative all’installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili”, con le relative istruzioni (di seguito, “Istanza”).

Ai sensi del successivo punto 2.1, l'istanza è inviata esclusivamente con modalità telematiche, direttamente dal contribuente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni di cui all'articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998.

L'Istanza è inviata dal 1° marzo 2023 al 30 marzo 2023 (punto 2.3).

Il punto 2.4 del Provvedimento esaminato precisa che nello stesso periodo di cui al punto 2.3 è possibile:

- inviare una nuova Istanza, che sostituisce integralmente quella precedentemente trasmessa. L'ultima Istanza validamente trasmessa sostituisce tutte quelle precedentemente inviate;
- presentare la rinuncia integrale al credito d'imposta precedentemente comunicato, con la stessa modalità di cui al punto 2.1.

Ai sensi del successivo punto 3.1, per garantire il rispetto del limite complessivo di spesa pari a 3 milioni di euro per l'anno 2022, con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da pubblicare entro 10 giorni dalla scadenza del termine di presentazione dell'Istanza, è comunicata la percentuale del credito d'imposta spettante a ciascun soggetto.

Attuazione dell'articolo 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014 – Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo da parte dei beneficiari di aiuti di Stato e di aiuti in regime “*de minimis*” per i quali è stata rifiutata l'iscrizione nei registri RNA, SIAN e SIPA per aver indicato nei modelli Redditi, IRAP e 770 – periodo d'imposta 2018 – dati non coerenti con la relativa disciplina agevolativa

Con Provvedimento del 18 ottobre 2022, n. prot. 389471/2022, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 18 ottobre 2022, l'Agenzia delle Entrate ha dato attuazione all'articolo 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014.

In particolare, il punto 1.1 del Provvedimento esaminato prevede che l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente le informazioni relative alla mancata registrazione degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime *de minimis* nei registri RNA (Registro Nazionale degli aiuti di Stato), SIAN (Sistema informativo agricolo nazionale), SIPA (Sistema italiano della pesca e dell'acquacoltura) per aver indicato, nel prospetto “Aiuti di Stato” delle dichiarazioni Redditi, IRAP e 770 presentate per il periodo di imposta 2018, dati non coerenti con la relativa disciplina agevolativa.

L'Agenzia delle Entrate rende disponibili le anzidette informazioni per consentire al contribuente di fornire elementi e informazioni utili a regolarizzare l'anomalia rilevata.

Il punto 1.2 contiene l'elenco delle informazioni contenute nelle comunicazioni di cui al punto 1.1.

Il successivo punto 2 del Provvedimento in esame prevede che l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente gli elementi e le informazioni anzidette con una comunicazione

trasmessa al domicilio digitale dei singoli contribuenti oppure, in caso di indirizzo pec non attivo, con posta ordinaria.

La stessa comunicazione e i relativi allegati sono consultabili dall'interessato all'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle entrate, denominata "Cassetto fiscale".

Nel Provvedimento esaminato sono, altresì, indicate le modalità con cui il contribuente può richiedere informazioni o segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti e le modalità con cui il medesimo può regolarizzare l'anomalia e beneficiare della riduzione delle sanzioni previste per le violazioni stesse.

In particolare, a quest'ultimo riguardo, il punto 5.1 prevede che qualora la mancata iscrizione dell'aiuto individuale nei Registri sia imputabile a errori di compilazione dei campi "Codice attività ATECO", "Settore", "Codice Regione", "Codice Comune", "Dimensione impresa" e "Tipologia costi" del prospetto Aiuti di Stato, il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa recante i dati corretti. A seguito dell'avvenuta regolarizzazione, gli aiuti di Stato e gli aiuti in regime *de minimis* sono iscritti in RNA, SIAN e SIPA nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa nella quale sono dichiarati.

Qualora, invece, la mancata registrazione dell'aiuto individuale non sia imputabile a errori di compilazione della sezione "aiuti di Stato", il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa e restituendo integralmente l'aiuto di Stato e l'aiuto in regime *de minimis* illegittimamente fruito, comprensivo di interessi (punto 5.2).

Infine, il punto 5.3 del Provvedimento in commento specifica che, con riferimento alle violazioni di cui ai punti 5.1 e 5.2, sono dovute le sanzioni in relazione alle quali il contribuente può beneficiare della riduzione di cui all'articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997 in funzione della tempestività dei suddetti adempimenti.

Riscossione - Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per il recupero dei crediti di cui all'articolo 1 del D.L. n. 66/2014 e all'articolo 1, commi 12 e ss., della L. n. 190/2014, indebitamente utilizzati in compensazione dai sostituti d'imposta

Con Risoluzione n. 61/E del 18 ottobre 2022, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per il recupero dei crediti di cui all'articolo 1 del D.L. n. 66/2014 e all'articolo 1, commi 12 e ss., della L. n. 190/2014, indebitamente utilizzati in compensazione dai sostituti d'imposta.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che:

- l'articolo 1 del D.L. n. 66/2014 e l'articolo 1, commi 12 e ss., della L. n. 190/2014, prevedono un credito a favore di lavoratori dipendenti e assimilati, riconosciuto in via automatica dai sostituti d'imposta di cui agli articoli 23 e 29 del D.P.R. n. 600/1973 mediante attribuzione sugli emolumenti corrisposti in ciascun periodo di paga;



- i sostituti d'imposta recuperano le somme erogate come credito da utilizzare in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997;
- l'articolo 1, comma 421, della L. n. 311/2004, dispone che per la riscossione dei crediti indebitamente utilizzati in tutto o in parte, anche in compensazione, nonché per il recupero delle relative sanzioni e interessi l'Agenzia delle Entrate può emanare apposito atto di recupero motivato.

Tutto ciò premesso, al fine di consentire il versamento, con le modalità di cui all'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, tramite i modelli F24 e F24 Enti pubblici (F24EP), delle somme dovute in esito ai citati atti di recupero, sono istituiti i seguenti codici tributo:

- **"7503" denominato "Art. 1 d.l. n. 66 del 2014 e art. 1, commi 12 e ss., della legge n. 190 del 2014 – Recupero credito indebitamente utilizzato in compensazione da parte dei sostituti d'imposta e relativi interessi – Controllo sostanziale";**
- **"7504" denominato "Art. 1 d.l. n. 66 del 2014 e art. 1, commi 12 e ss., della legge n. 190 del 2014 – Recupero credito indebitamente utilizzato in compensazione da parte dei sostituti d'imposta - Sanzione - Controllo sostanziale".**

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "*Erario*", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "*importi a debito versati*", indicando obbligatoriamente il "*codice ufficio*" e il "*codice atto*" riportati nel provvedimento notificato. Il campo "*anno di riferimento*" è valorizzato con l'anno in cui è stata effettuata l'indebita compensazione, nel formato "AAAA".

Riduzione delle imposte su taluni prodotti energetici usati come carburanti, periodo 1-3 novembre 2022

Con Decreto 19 ottobre 2022, pubblicato sulla G.U. n. 247 del 21 ottobre 2022, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha disposto la riduzione delle imposte su taluni prodotti energetici usati come carburanti per il periodo 1-3 novembre 2022.

In particolare, l'articolo 1, comma 1, del Decreto in commento ha previsto che a decorrere dal 1° novembre 2022 e fino al 3 novembre 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 1 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 1° novembre 2022 al 3 novembre 2022.

Misure urgenti in materia di accise e IVA sui carburanti

Con Decreto Legge 20 ottobre 2022, n. 153, pubblicato sulla G.U. n. 247 del 21 ottobre 2022, sono state introdotte misure urgenti in materia di accise e IVA sui carburanti.

In particolare, l'articolo 1, comma 1, del Decreto Legge in commento ha previsto che, in considerazione del perdurare degli effetti economici derivanti dall'eccezionale incremento dei prezzi dei prodotti energetici, a decorrere dal 4 novembre 2022 e fino al 18 novembre 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 1 in esame, in dipendenza della rideterminazione dell'aliquota di accisa sul gasolio usato come carburante stabilita dall'articolo 1, 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 4 novembre 2022 al 18 novembre 2022.

L'articolo 3, comma 1, del D.L. n. 153/2022 dispone che l'esaminato Decreto Legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, ovvero il 22 ottobre 2022.

Modificazioni al modello di autodichiarazione per gli aiuti della Sezione 3.1 e della Sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, recante “Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a

sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19", approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 27 aprile 2022

Con Provvedimento del 25 ottobre 2022, n. prot. 398976/2022, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 25 ottobre 2022, l'Agenzia delle Entrate ha apportato modificazioni al modello di autodichiarazione per gli aiuti della Sezione 3.1 e della Sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final, recante "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza da Covid-19", approvato con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 27 aprile 2022.

In particolare, il punto 1.2 del Provvedimento esaminato ha disposto che nel frontespizio del modello, nella dichiarazione sostitutiva da rendere per gli aiuti ricevuti nell'ambito della sezione 3.1 del Temporary Framework, è inserita la nuova casella "ES" che, se barrata, consente ai soggetti dichiaranti di non compilare il quadro A e, quindi, di non indicare l'elenco dettagliato degli aiuti COVID fruiti.

La casella "ES" può essere barrata unicamente dai soggetti che dichiarano di rispettare tutte le seguenti condizioni:

- dal 1° marzo 2020 al 30 giugno 2022 hanno ricevuto uno o più aiuti tra quelli elencati nel quadro A;
- per nessuno degli aiuti ricevuti intendono fruire dei limiti di cui alla Sezione 3.12 del Temporary Framework;
- l'ammontare complessivo degli aiuti ricevuti non supera i limiti massimi consentiti di cui alla Sezione 3.1, pro tempore vigenti, del medesimo quadro temporaneo.

Sono esclusi dall'esonero gli aiuti IMU elencati nel citato quadro A e, pertanto, i corrispondenti righi vanno comunque compilati qualora i dichiaranti abbiano beneficiato di detti aiuti

Ai sensi del successivo punto 1.3, il modello di Dichiarazione, nella versione aggiornata, è reso disponibile sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate e sostituisce il precedente modello a partire dal 27 ottobre 2022.

Crediti di imposta per le imprese energivore e gasivore - Trasferimento al consolidato fiscale - Articolo 9 del D.L. n. 21/2022 e articolo 15.1 del D.L. n. 4/2022

Con Risoluzione n. 536 del 31 ottobre 2022, l'Agenzia delle Entrate, in risposta a un'istanza di interpello presentata da una società posta al vertice di un consolidato fiscale, ha fornito chiarimenti in merito alle modalità ed ai limiti inerenti al trasferimento, a proprio favore, dei crediti d'imposta riconosciuti a beneficio delle cc.dd. imprese energivore e gasivore (di cui agli articoli 15 e 15.1 del D.L. n. 4/2022 e 4 e 5 del D.L. n. 17/2022), maturati in capo ad alcune società dalla stessa controllate.

In via preliminare, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che i suddetti crediti d'imposta sono utilizzabili in compensazione tramite modello F24, entro il 31 dicembre 2022, oppure sono cedibili alle seguenti condizioni:

- il credito è cedibile "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 "soggetti qualificati" (banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario e compagnie di assicurazione);
- in caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito medesimo;
- il credito d'imposta è utilizzato dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente, ossia in compensazione tramite modello F24, entro il 31 dicembre 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha, quindi, richiamato, ritendendoli applicabili anche al caso di specie, i chiarimenti contenuti, nella risposta n. 191/E del 13 giugno 2019 (inerente alla circolazione nell'ambito del consolidato fiscale dei crediti d'imposta previsti per gli operatori del settore cinematografico e audiovisivo di cui agli articoli 17 e 18 della L. n. 220/2016), nella risposta n. 133/E del 2 marzo 2021 (concernente l'utilizzo dei crediti tributari di cui agli articoli 14 e 16 del D.L. n. 63/2013 - c.d. "Sismabonus" e "Risparmio Energetico" - nell'ambito del regime di consolidato fiscale) e nella più recente risoluzione n. 45/E del 2 agosto 2022 ("Cessione in consolidato fiscale, di crediti derivanti da misure di Superbonus e bonus diversi dal Superbonus").

Nei documenti di prassi citati è stato chiarito che, in costanza di consolidato, ciascuna società partecipante alla tassazione di gruppo ha la facoltà di trasferire i propri crediti alla società consolidante, per consentire la compensazione con l'imposta sul reddito delle società dovuta da quest'ultima.

Al riguardo, è stato, inoltre, evidenziato che detto trasferimento non configura un'ipotesi di "cessione a terzi" dei crediti d'imposta; si è in presenza, invece, di un trasferimento di una posizione soggettiva alla *fiscal unit* che rileva ai fini della liquidazione dell'imposta sul reddito delle società dovuta dalla consolidante, nell'ambito di un sistema di tassazione che consente la definizione di un reddito imponibile unico e di un'IRES di gruppo determinata anche attraverso l'utilizzo in compensazione dei crediti e delle eccedenze d'imposta trasferiti dalle imprese che vi aderiscono.

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

Con riferimento alla previsione secondo cui, in relazione ai crediti in esame, è possibile procedere alla loro cessione "solo per intero", il Documento di prassi esaminato, ha chiarito che dal momento che il trasferimento di dette posizioni soggettive al consolidato fiscale non costituisce una vera e propria cessione delle agevolazioni in esame:

- le società consolidate possono trasferire i propri crediti d'imposta alla *fiscal unit* anche in modo parziale, ai soli fini della compensazione con l'IRES del gruppo. La parte residua delle agevolazioni in questione potrà essere utilizzata in compensazione dalle stesse società consolidate ma non potrà essere ceduta ad altri soggetti, dal momento che si tratterebbe di una cessione parziale, preclusa dalla legge;
- non c'è l'obbligo, per le società consolidate, di richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto ai crediti d'imposta;
- non c'è l'obbligo, per le società consolidate, di comunicare la cessione dei crediti d'imposta con le modalità previste dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 253445/2022 del 30 giugno 2022.

Infine, nella Risoluzione esaminata è stato evidenziato che la consolidante non può cedere i crediti d'imposta trasferiti, in tutto o in parte, dalle proprie partecipate a soggetti terzi, siano essi "qualificati" o meno.

La consolidante, infatti, ha la possibilità di utilizzare il credito trasferito in compensazione nei limiti dell'IRES dovuta dal consolidato, con la conseguenza che non può residuare in capo alla stessa un'eccedenza a credito cedibile.

