

# CONTE&CERVICOMMERCIALISTIASSOCIATI

## PARTNER NELLA CRESCITA DELL'IMPRESA



**Dott. Mario Conte**  
Ragioniere Commercialista  
Revisore Legale

**Dott. Giovanni Orso**  
Dottore Commercialista  
Revisore Legale

**Rag. Pierluigi Martin**  
Consulente Aziendale

**Dott.ssa Sara Martinazzo**  
Dottore Commercialista

**Dott.ssa Marta De Zen**  
Dottore Commercialista

**Dott.ssa Paola Ongarato**  
Dottore Commercialista  
Revisore Legale

**Dott. Alberto Gallina**  
Dottore Commercialista  
Revisore Legale

### Circolare n. 19 / 2023

Castelfranco Veneto, 18 aprile 2023

Spett.li

**CLIENTI**

## NOVITA' DEL D.L. N34 DEL 30/03/2023 – D.L. BOLLETTE

### PREMESSA

È stato pubblicato, sulla *Gazzetta Ufficiale* 30.3.2023 n. 76, il DL 30.3.2023 n. 34 (**c.d. decreto "Bollette"**), contenente misure a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, in materia di salute e adempimenti fiscali.

Il decreto legge è entrato in vigore il 31.3.2023 e deve essere convertito in legge entro il 29.5.2023.

Tra le principali novità introdotte si segnalano:

- la posticipazione di alcuni termini relativi alle definizioni fiscali della L. 197/2022 (ad esempio, il termine per il ravvedimento speciale è stato posticipato dal 31.3.2023 al 30.9.2023);
- l'introduzione della non punibilità penale per i reati di omesso versamento in caso di definizione della pendenza ai sensi della L. 197/2022;
- la rideterminazione delle agevolazioni relative alle tariffe per la fornitura di energia elettrica riconosciute ai clienti domestici economicamente svantaggiati e in gravi condizioni di salute e della compensazione per la fornitura di gas naturale;
- un contributo per i clienti domestici residenti diversi da quelli titolari dei *bonus* Sociali, con riferimento ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023;
- la proroga al II trimestre 2023 dei crediti d'imposta riconosciuti alle imprese per l'acquisto di energia e gas, con una riduzione però della misura agevolativa;
- la proroga anche al secondo trimestre 2023 dell'aliquota IVA del 5% per le

somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali;

- la riduzione dell'aliquota ai servizi di teleriscaldamento e all'energia prodotta con gas metano sulla base di un contratto di c.d. "servizio-energia".

## **NOVITA' IN MATERIA DI DEFINIZIONI FISCALI**

### **1. Ravvedimento operoso speciale (artt. 19 e 21)**

Il ravvedimento operoso speciale è disciplinato dall'art. 1 co. 174 ss. della L. 197/2022 e si distingue dal ravvedimento ordinario in quanto:

- Le sanzioni sono sempre ridotte a 1/18 del minimo;
- La violazione deve essere rimossa entro il 31.3.2023;
- Le somme, o la prima delle 8 rate, vanno pagate entro il 31.3.2023.

Grazie al DL 34/2023, sia il termine per il pagamento delle somme (o della prima rata) sia il termine per rimuovere la violazione (ad esempio, per trasmettere la dichiarazione integrativa) sono **postergati dal 31.3.2023 al 30.9.2023**.

Le rate successive scadranno il 31.10.2023, il 30.11.2023, il 20.12.2023, il 31.3.2024, il 30.6.2024, il 30.9.2024 e il 31.12.2024.

Per espressa disposizione legislativa, "sono ricomprese nella regolarizzazione tutte le violazioni che possono essere oggetto di ravvedimento ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, commesse relativamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti, purché la dichiarazione del relativo periodo d'imposta sia stata validamente presentata".

Ciò è indice della volontà del legislatore di far rientrare nel ravvedimento speciale qualsiasi violazione collegata alla dichiarazione, come le violazioni in tema di fatturazione e detrazione dell'IVA.

Non è ravvedibile l'omessa dichiarazione. Ogni violazione definibile ai sensi dell'art. 1 co. 166 della L. 197/2022 (definizione delle violazioni formali) non rientra nel ravvedimento speciale.

### **Violazioni emergenti da liquidazione automatica della dichiarazione**

Mediante norma di interpretazione autentica, si sancisce che nel ravvedimento operoso speciale non rientrano le violazioni suscettibili di emergere da liquidazione automatica della

dichiarazione, ai sensi quindi degli artt. 36-bis del DPR 600/73, 54-bis del DPR 633/72 e 21-bis del DL 78/2010.

Il ravvedimento, nella forma rafforzata, non può quindi riguardare sia gli omessi versamenti di imposte dichiarate sia le violazioni disciplinate dalle norme citate, come le detrazioni fruite in misura superiore a quella di legge, gli errori nel riporto delle eccedenze e la compensazione dei crediti derivanti da dichiarazione omessa.

È del pari irrilevante che le violazioni possano o meno essere definite ai sensi dell'art. 1 co. 154 della L. 197/2022 (definizione degli avvisi bonari).

Beneficiano di contro del ravvedimento speciale le violazioni suscettibili di emergere a seguito di controllo formale della dichiarazione, ex art. 36-ter del DPR 600/73, come le detrazioni di imposta o le deduzioni dall'imponibile fruite in assenza dei presupposti di legge o in assenza di documentazione giustificativa.

### ***Redditi di fonte estera***

Viene introdotta una norma di interpretazione autentica, secondo cui il ravvedimento speciale riguarda anche i redditi di fonte estera non dichiarati sebbene, in relazione ai medesimi, il quadro RW non sia stato compilato.

I dubbi, in assenza di un chiaro dato legislativo, emergevano in quanto il ravvedimento speciale non può avvenire per le violazioni di cui all'art. 4 del DL 167/90, sull'omessa o irregolare compilazione del quadro RW.

Anche le violazioni in tema di IVIE/IVAFE possono essere oggetto di ravvedimento operoso speciale.

## **2. Definizione delle violazioni formali – (art.19)**

L'art. 1 co. 166 ss. della L. 197/2022 ha previsto una definizione delle violazioni di natura formale (errate comunicazioni, tardive/omesse fatturazioni senza alcun riflesso dichiarativo e senza effetto sulla liquidazione dell'IVA) commesse sino al 31.10.2022.

Pagando **200,00 euro** per periodo di imposta ogni violazione è sanata.

Il termine per il pagamento delle somme (o della prima rata) è stato **posticipato dal 31.3.2023 al 31.10.2023**.

# CONTE&CERVICOMMERCIALISTIASSOCIATI

## PARTNERNELLACRESCITADELL'IMPRESA

La seconda rata, invece, rimane fissata al 31.3.2024. Del pari, rimane fissato al 31.3.2024 il termine per rimuovere la violazione.

### **3. Definizione degli accertamenti con adesione (artt. 17 e 21)**

L'art. 1 co. 179 della L. 197/2022 prevede un accertamento con adesione agevolato, che consente la riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo e la possibilità di pagamento in 20 rate trimestrali (senza compensazione).

Esso è circoscritto agli avvisi di accertamento impugnabili all'1.1.2023, a quelli notificati sino al 31.3.2023 e alle adesioni basate su inviti al contraddittorio notificati sino al 31.3.2023 e su PVC consegnati sino al 31.3.2023.

In dottrina si era posta la questione relativa alla possibilità che, consegnato il PVC entro il 31.3.2023, l'adesione potesse essere stipulata in forma agevolata quand'anche l'avviso di accertamento fosse stato notificato dopo il 31.3.2023.

Il legislatore prevede espressamente che se il PVC è consegnato entro il 31.3.2023, l'adesione agevolata è ammessa anche se l'accertamento viene notificato dopo il 31.3.2023.

Pertanto, sempre che il PVC sia consegnato entro il 31.3.2023, l'adesione rafforzata potrà esserci anche a distanza di anni, dovendo ovviamente riguardare le annualità oggetto del verbale stesso.

### **4. Definizione degli accertamenti**

L'art. 1 co. 190 - 181 della L. 197/2022 prevede due forme di definizione agevolata degli atti impositivi:

- un'acquiescenza agevolata relativa alle casistiche indicate all'art. 15 del DLgs. 218/97 (avvisi di accertamento imposte sui redditi e IVA, accertamenti di valore, avvisi di liquidazione in tema di prima casa, omessa dichiarazione di successione), che consente la riduzione delle sanzioni a 1/18 dell'irrogato e la possibilità di pagamento in 20 rate trimestrali (senza compensazione);
- un'acquiescenza ad hoc per gli avvisi di recupero dei crediti di imposta, che consente, del pari, la riduzione delle sanzioni a 1/18 dell'irrogato e la possibilità di pagamento in 20 rate trimestrali (senza compensazione).

Deve trattarsi di accertamenti /avvisi di recupero impugnabili all'1.1.2023 oppure di accertamenti/avvisi di recupero notificati sino al 31.3.2023.

L'acquiescenza si perfeziona con il pagamento delle somme o della prima rata entro il termine

per il ricorso.

A ridosso dell'entrata in vigore della L. 197/2022 (1.1.2023) erano emerse criticità per gli atti in procinto di diventare definitivi, vuoi per lo scarso anticipo della novità

Legislativa, vuoi per la tardività con cui è stato approvato il provvedimento attuativo.

Per questa ragione, si prevede la possibilità di definire ai sensi dei commi 180 e 181 gli accertamenti, gli avvisi di liquidazione e gli avvisi di recupero del credito di imposta divenuti definitivi dal 2.1.2023 al 15.2.2023.

La definizione (quindi il pagamento delle somme o della prima rata) deve avvenire a pena di decadenza entro 30 giorni dall'entrata in vigore del decreto. Considerato che il DL 34/2023 è entrato in vigore il 31.3.2023, la definizione (quindi il pagamento delle somme o della prima rata) va perfezionata entro il 30.4.2023.

Ciò vale solo ai fini della definizione, non potendosi presentare ricorso.

Le problematiche esposte hanno indotto il legislatore a prevedere, per le acquiescenze perfezionate tra il 2.1.2023 e il 15.2.2023 (con pagamento della prima rata), una rimodulazione del piano rateale, consentendo la riduzione delle sanzioni a 1/18 e non a 1/3.

Bisogna a tal fine presentare istanza entro il termine di scadenza della prima rata successiva.

Non c'è alcun rimborso di quanto pagato a titolo di sanzione e non sono rideterminabili le sanzioni già pagate.

## **5. Regolarizzazione rate da istituti deflattivi (art. 18)**

Per effetto dell'art. 1 co. 219 - 221 della L. 197/2022, è stata prevista una regolarizzazione delle rate derivanti da accertamento con adesione, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale.

Il beneficio, consistente nello stralcio di sanzioni e interessi, riguarda le rate scadute all'1.1.2023 e, laddove si sia verificata la decadenza dalla dilazione, riguarda tutte le rate residue.

Ora, è espressamente previsto che la regolarizzazione è inibita se all'1.1.2023 è già stata notificata la cartella di pagamento o l'atto di intimazione.

Pertanto, se tale atto viene notificato dal 2.1.2023 in poi, non osta alla regolarizzazione, il cui termine di pagamento (di tutte le somme o della prima rata) rimane fissato al 31.3.2023.

## **6. Definizione delle liti pendenti (art.20)**

La definizione delle liti pendenti, disciplinata dall'art. 1 co. 186 ss. della L. 197/2022, consente di definire le liti pendenti all'1.1.2023 in qualsiasi stato e grado del giudizio.

# CONTE&CERVICOMMERCIALISTIASSOCIATI

## PARTNER NELLA CRESCITA DELL'IMPRESA

Di norma ciò causa lo stralcio di sanzioni e interessi, ma se il contribuente, all'1.1.2023, risulta vincitore, c'è un abbattimento del 60% delle imposte (se vincitore in primo grado), dell'85% (se vincitore in secondo grado) o del 95% (se il processo pende in Cassazione all'1.1.2023 e il contribuente ha sempre vinto nei pregressi gradi di merito).

Il DL 34/2023 posticipa sia il termine per pagare le somme (o la prima rata) sia il termine per presentare la domanda di definizione dal 30.6.2023 al 30.9.2023.

Gli importi continuano a poter essere pagati in forma rateale, in massimo 20 rate trimestrali di pari importo, ma senza poter compensare.

In armonia con quanto esposto, vengono altresì posticipate le seguenti scadenze:

- nel 2023 le rate (al massimo venti) andranno pagate il 31.10.2023, il 20.12.2023 e le successive il 31.3, il 30.6, il 30.9 e il 20.12 di ciascun anno;
- se il contribuente dichiara di volersi avvalere della definizione, il processo resta sospeso sino al 10.10.2023 (e non più sino al 10.7) e, ai fini dell'estinzione, entro tale data occorre depositare la domanda di definizione e il modello F24 che attesta il pagamento delle somme o della prima rata;
- il diniego di definizione potrà essere opposto entro il 30.9.2024 (e non più entro il 31.7.2024);
- sono sospesi per 11 mesi (e non più per 9 mesi) i termini per le impugnazioni e le riassunzioni che scadono dall'1.1.2023 al 31.10.2023 (e non più al 31.7).

### **7. Conciliazione giudiziale agevolata (artt. 20 e 17)**

Per effetto dell'art. 1 co. 206 - 211 della L. 197/2022 è possibile, per i processi pendenti in primo o secondo grado all'1.1.2023, stipulare una conciliazione giudiziale agevolata fruendo della riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo.

Il termine per formalizzare la conciliazione è stato posticipato dal 30.6.2023 al 30.9.2023.

È stato altresì ampliato l'ambito applicativo della conciliazione agevolata, estendendola alle liti pendenti, in primo o secondo grado, al 15.2.2023.

### **8. Rinuncia agevolata in cassazione (art. 20)**

Per effetto dell'art. 1 co. 213 - 218 della L. 197/2022 è possibile, per i processi pendenti in

Cassazione all'1.1.2023, stipulare una sorta di accordo transattivo con l'Agenzia delle Entrate (in sostanza, un "surrogato" della conciliazione giudiziale, ordinariamente non ammessa in Cassazione) fruendo della riduzione delle sanzioni a 1/18 del minimo.

Il termine per la rinuncia è stato posticipato dal 30.6.2023 al 30.9.2023.

### **9. Non punibilità per i reati di omesso versamento dell'IVA, ritenute e indebita compensazione di crediti non spettanti (art. 22)**

Per i reati di omesso versamento IVA, di ritenute e di indebita compensazione di crediti non spettanti, è prevista una causa di non punibilità derivante dal perfezionamento unito all'integrale versamento degli importi di una delle definizioni previste dalla L. 197/2022.

Vista la contestazione fiscale alla base dei delitti indicati, spesso si tratta della definizione degli avvisi bonari e della rottamazione dei ruoli, o anche della definizione delle liti pendenti.

In realtà non viene introdotta *ex novo* una specifica causa di non punibilità essendo questa già prevista, a regime e per i reati indicati, dall'art. 13 co. 1 del DLgs. 74/2000.

Vengono invece ricordati i termini di pagamento delle somme previsti dalla legge tributaria con il processo penale.

Ai fini della non punibilità occorre non solo il pagamento integrale delle rate o della totalità delle somme (fermo lo stralcio di sanzioni e interessi o anche dell'imposta se si tratta di definizione della lite) ma anche il rispetto delle regole che disciplinano la singola definizione.

Dal punto di vista operativo:

- Il contribuente che intende beneficiare della non punibilità comunica all'autorità giudiziaria il pagamento di tutte le somme o della prima rata e all'Agenzia delle Entrate la pendenza del processo penale indicandone gli estremi;
- A questo punto il processo penale rimane sospeso sino a quando l'Agenzia delle Entrate comunica la corretta esecuzione della definizione e l'intero e puntuale pagamento delle rate o di tutte le somme.

Ovviamente, se le somme non sono pagate, se c'è la decadenza dalla rateazione o se gli adempimenti caratterizzanti la definizione non sono corretti l'Agenzia delle Entrate lo comunica al giudice penale e il processo prosegue.

C'è però un limite: le definizioni della L. 197/2022 (in sostanza il pagamento delle rate) devono terminare prima della sentenza di appello.

In sede penale è comunque ammesso l'incidente probatorio.

## **NOVITA' IN MATERIA FISCALE**

### **1. Crediti d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia e gas – proroga per il II trimestre 2023 (art. 4)**

Viene previsto il riconoscimento **anche per il II trimestre 2023 (aprile - giugno 2023)** dei crediti d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, ma con misure ridotte.

#### ***Crediti d'imposta per il II trimestre 2023***

Ferme restando le condizioni previste, vengono riconosciuti:

- Alle imprese **energivore**, un credito d'imposta pari al 20% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel II trimestre 2023;
- Alle imprese **non energivore**, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, un credito d'imposta pari al 10% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel II trimestre 2023;
- Alle imprese **gasivore**, un credito d'imposta pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto di gas naturale consumato nel II trimestre 2023;
- Alle imprese **non gasivore**, un credito d'imposta pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale consumato nel II trimestre 2023.

#### ***Modalità di utilizzo***

I crediti d'imposta:

- Sono utilizzabili **esclusivamente in compensazione** nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 entro il 31.12.2023; a tal fine, non si applicano i limiti alle compensazioni di cui all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 e all'art. 34 della L. 388/2000;
- Sono **cedibili, solo per intero**, dalle medesime 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 "vigilati". I crediti dovranno essere comunque utilizzati dal cessionario entro il 31.12.2023.

#### ***Irrelevanza fiscale***

I crediti d'imposta:

- Non concorrono alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile IRAP;
- Non rilevano ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR.

#### ***Cumulabilità con altre agevolazioni***

I crediti d'imposta 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.

## **2. Riduzione dell'IVA sul gas per il II trimestre 2023 (art. 2)**

L'aliquota IVA del 5% è estesa anche alle somministrazioni di gas metano destinato alla combustione per usi civili e industriali di cui all'art. 26 co. 1 del DLgs. 504/95 (TUA), contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di aprile, maggio e giugno 2023.

### ***Misure precedenti***

La disposizione in commento ripropone analoghe riduzioni temporanee dell'aliquota IVA, già previste con riferimento alle somministrazioni contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di:

- Ottobre, novembre e dicembre 2021;
- Gennaio, febbraio e marzo 2022;
- Aprile, maggio e giugno 2022;
- Luglio, agosto e settembre 2022;
- Ottobre, novembre e dicembre 2022;
- Gennaio, febbraio e marzo 2023.

### ***Ambito di applicazione***

L'aliquota IVA del 5% in esame è applicabile, in via temporanea:

- sia alle somministrazioni di gas metano per usi civili e industriali, ordinariamente assoggettate all'aliquota del 10%;
- sia alle predette somministrazioni per usi civili (che superano il limite annuo di 480 metri cubi) e industriali, ordinariamente assoggettate all'aliquota del 22%.

### ***Contratti di "servizio-energia"***

La previsione dell'aliquota del 5% è estesa anche alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto "servizio energia", contabilizzate per i consumi stimati o effettivi relativi al secondo trimestre 2023.

### ***Teleriscaldamento***

In via transitoria, si applica l'aliquota IVA del 5% per le forniture di servizi di teleriscaldamento,

contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi relativi al secondo trimestre 2023.

### ***Riduzione degli oneri di sistema***

In considerazione della riduzione dei prezzi del gas naturale all'ingrosso, le aliquote negative della componente tariffaria UG2C applicata agli scaglioni di consumo fino a 5.000 metri cubi all'anno sono confermate limitatamente al mese di aprile 2023, in misura pari al 35% del valore applicato nel trimestre precedente.

Le aliquote delle componenti tariffarie relative agli altri oneri generali di sistema per il settore del gas sono mantenute azzerate per il secondo trimestre 2023.

### **3. Calcolo dell'IVA "payback" su dispositivi medici (art. 9)**

L'art. 9 del decreto disciplina le modalità di recupero dell'IVA da parte dei soggetti interessati dal c.d. "payback" sui dispositivi medici.

### ***Funzionamento del "payback"***

L'art. 9-ter co. 8, 9 e 9-bis del DL 19.6.2015 n. 78 dispone che con decreto del Ministero della salute di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze sia definito il superamento del tetto di spesa a livello nazionale e regionale, per l'acquisto di dispositivi medici, rilevato sulla base del fatturato di ciascuna azienda al lordo dell'IVA.

Le Regioni e le province autonome definiscono con proprio provvedimento l'elenco delle aziende fornitrici soggette al ripiano dello sfioramento per ciascun anno.

Queste ultime sono tenute ad assolvere ai propri adempimenti in ordine ai versamenti in favore delle singole Regioni e province autonome relativamente al superamento del tetto di spesa regionale per gli anni 2015, 2016, 2017 e 2018 entro il 30 aprile 2023.

La procedura consiste, di fatto, in una forma di revisione *ex legge* del prezzo dei beni ceduti, che è possibile ricondurre alle fattispecie di cui all'art. 26 co. 2 del DPR 633/72.

### ***Recupero dell'IVA***

Il decreto prevede che al fine del recupero dell'IVA conseguente al ripiano dello sfioramento, le disposizioni dell'art. 26 co 2 e 5 del DPR 633/72 debbano essere interpretate nel senso che le aziende fornitrici possono portare in detrazione l'IVA, procedendo allo scorporo della stessa

(ai sensi dell'art. 27 del DPR 633/72) dall'ammontare dei versamenti effettuati.

### ***Esercizio della detrazione***

Il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui i versamenti vengono effettuati. Nel documento emesso a tal fine dalle aziende fornitrici dei dispositivi medici – che dovrà essere conservato ai sensi dell'art. 39 del DPR 633/72 – sono indicati gli estremi dei provvedimenti regionali e provinciali da cui discende l'obbligo del ripiano del superamento del tetto di spesa.

### ***Effetti ai fini delle imposte dirette***

I costi relativi ai versamenti sono deducibili ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP nel periodo d'imposta in cui detti versamenti sono stati effettuati.

### **4. Modifica della base imponibile del contributo di solidarietà temporaneo (art. 5)**

Viene introdotta una modifica alla determinazione del contributo di solidarietà temporaneo per il 2023, di cui all'art. 1 co. 115 - 119 della L. 197/2022.

### ***Determinazione del reddito complessivo***

Si prevede che non concorrano alla determinazione del reddito complessivo relativo al periodo d'imposta antecedente a quello in corso all'1.1.2023:

- gli utilizzi di riserve del patrimonio netto accantonate in sospensione d'imposta o vincolate a copertura delle eccedenze dedotte ai sensi dell'art. 109 co. 4 lett. b) del TUIR (nel testo previgente alle modifiche apportate dall'art. 1 co. 33 lett. q) della L. 244/2007) c.d. "deduzioni extra-contabili";
- nel limite del 30% del complesso delle medesime riserve risultanti al termine dell'esercizio antecedente a quello in corso all'1.1.2022.

### ***Media dei redditi nei quattro periodi di imposta antecedenti***

Qualora gli utilizzi di riserve del patrimonio netto vengano esclusi dal reddito complessivo relativo al periodo di imposta antecedente a quello in corso all'1.1.2023, devono altresì essere esclusi dal calcolo della media dei redditi complessivi conseguiti nei quattro periodi di imposta antecedenti a quello in corso all'1.1.2022 gli utilizzi di riserve del patrimonio netto che hanno concorso al reddito nei suddetti quattro periodi di imposta, sino a concorrenza dell'esclusione operata nel periodo di imposta antecedente a quello in corso all'1.1.2023.

## **5. Agro energie – Valorizzazione dell'energia ceduta (art. 6)**

Ai sensi dell'art. 1 co. 423 della L. 266/2005, costituiscono attività agricole connesse ex art. 2135 co. 3 c.c., e si considerano produttive di reddito agrario determinato su base catastale ex art. 32 del TUIR, la produzione e la cessione, effettuate da imprenditori agricoli, di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili:

- Agroforestali, sino a 2.400.000 kWh anno;
- Fotovoltaiche, sino a 260.000 kWh anno.

Oltre detti limiti, tali attività generano reddito d'impresa da determinare (salvo opzione contraria) forfetariamente, applicando il coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'IVA, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo.

In deroga a tale previsione, l'art. 6 del DL 34/2023 dispone che, per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2022, ai fini della determinazione del reddito oltre i limiti sopra indicati, la componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta (con esclusione della quota incentivo), cui viene applicato il coefficiente di redditività del

25%, è data dal minor valore tra:

- Il prezzo medio di cessione dell'energia elettrica, determinato dall'ARERA ex art. 19 del DM 6.7.2012;
- E il valore di 120 euro/MWh.

### ***Ambito soggettivo***

La disciplina sulla determinazione dei redditi derivanti dalle agro energie riguarda:

Le persone fisiche e le società semplici che esercitano le attività agricole di cui all'art. 2135 c.c. (nonché gli enti non commerciali; cfr. le istruzioni del modello REDDITI ENC e la circ. Agenzia delle Entrate 6.7.2009 n. 32);

le società di persone, le srl e le società cooperative, con qualifica di società agricola di cui all'art. 2 del DLgs. 99/2004, che optano per la determinazione del reddito su base catastale ex art. 1 co. 1093 della L. 296/2006.

## **6. Agevolazioni per interventi di risparmio energetico – Cumulabilità con contributi regionali (art. 7)**

# CONTE&CERVICOMMERCIALISTIASSOCIATI

## PARTNERNELLACRESCITADELL'IMPRESA

Per la determinazione delle agevolazioni fiscali per interventi di risparmio energetico, è ammessa all'agevolazione anche la parte di spesa per la quale è concesso altro contributo dalle Regioni (o dalle Province autonome di Trento e Bolzano), purché:

- Tale contributo sia cumulabile, secondo le disposizioni che lo regolano, con le agevolazioni fiscali;
- Si tratti di contributi istituiti al 31.3.2023 (data di entrata in vigore del DL34/2023) ed erogati nel 2023 e 2024.

La somma dell'agevolazione fiscale e del contributo non deve eccedere il 100% della Spesa ammessa all'agevolazione o al contributo.

### **7. Agente della riscossione – Prenotazione a debito del contributo unificato (art. 22)**

Tramite una modifica all'art. 158 del DPR 115/2002, si estende all'Agente della Riscossione il meccanismo di prenotazione a debito del contributo unificato e di altre spese processuali.

Ciò significa che, al pari di quanto già avviene per le Agenzie fiscali, in caso di soccombenza il contributo unificato non viene materialmente pagato.

### **8. Bonus sociale elettrico e gas – rafforzamento (art. 1)**

Si prevede che, per il II trimestre dell'anno 2023, siano rideterminate dall'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente (ARERA):

- Le agevolazioni relative alle tariffe per la fornitura di energia elettrica riconosciute ai clienti domestici economicamente svantaggiati ed ai clienti domestici in gravi condizioni di salute di cui al DM 28.12.2007;
- La compensazione per la fornitura di gas naturale di cui all'art. 3 co. 9 del DL 29.11.2008 n. 185.

### **Valore soglia ISEE**

Ai sensi dell'art. 1 co. 17 della L. 197/2022, per l'anno 2023, sono ammessi alle suddette agevolazioni per la fornitura di energia elettrica e gas naturale, i nuclei familiari con un indicatore della situazione economica equivalente (ISEE), valido nel corso del 2023, fino a 15.000 euro

### **Valore ISEE per nuclei familiari con almeno quattro figli**

Viene stabilito che, a decorrere dal II trimestre 2023 e fino al 31.12.2023, per i nuclei familiari con almeno quattro figli a carico, il valore dell'ISEE per accedere alle tariffe agevolate per la fornitura di energia elettrica e alla compensazione per la fornitura di gas naturale, di cui all'art. 3 co. 9-bis del DL 185/2008, aumenti da 20.000 a 30.000 euro, nel limite di spesa di 5 milioni di euro.

### **9. Contributo in quota fissa in caso di prezzi gas elevati (art. 3)**

Si riconosce, ai clienti domestici residenti diversi da quelli titolari di *bonus* sociale, un contributo erogato in quota fissa e differenziato in base alle zone climatiche, definite dall'art. 2 del DPR 412/93, con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2023 in cui la media dei prezzi giornalieri del gas naturale sul mercato all'ingresso superi la soglia di 45 euro/MWh.

La rilevazione relativa al mese di novembre si applica anche al mese di dicembre.

#### ***Disposizioni attuative***

Si demanda ad un decreto del Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza energetica, di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, la definizione dei criteri per l'assegnazione del contributo.

L'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente (ARERA) definirà le modalità applicative e la misura del contributo.

### **10. Fondo per le vittime dell'amianto (art. 24 co.2)**

La norma istituisce il Fondo per le vittime dell'amianto per l'anno 2023 (con una dotazione di 20 milioni di euro).

Il Fondo interviene in favore:

- Dei lavoratori di società partecipate pubbliche che hanno contratto patologie asbesto correlate durante l'attività lavorativa prestata presso i cantieri navali per i quali hanno trovato applicazione le disposizioni di cui all'art. 13 della L. 27.3.92 n. 257;
- Degli eredi, in caso di decesso dei suddetti lavoratori;
- Delle società partecipate in argomento.

#### ***Indennizzo a carico del Fondo***

Il Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, dovrà determinare:

# CONTE&CERVICOMMERCIALISTIASSOCIATI

PARTNERNELLACRESCITADELL'IMPRESA

- Le tabelle di liquidazione dell'indennizzo a carico del Fondo, da riconoscere in favore dei suddetti soggetti;
- I requisiti, i termini, gli effetti, le procedure e le modalità di erogazione delle somme nel limite delle risorse annue disponibili.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse

Cordiali Saluti  
**Conte&Cervi Commercialisti Associati**