

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi
Dott. Marco Corali

Bergamo, 30 maggio 2022

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 14/2022

IL “DECRETO AIUTI”

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 114 del 17.5.2022, il D.L. n. 50/2022 (“Decreto Aiuti”), recante “*Misure urgenti in materia di politiche energetiche nazionali, produttività delle imprese e attrazione degli investimenti, nonché in materia di politiche sociali e di crisi ucraina*”.

Il decreto è entrato in vigore il 18.5.2022 e deve essere convertito in legge entro il 16.7.2022.

Con la presente circolare si fornisce una prima analisi di alcune delle principali novità fiscali introdotte dal Decreto, riservandosi peraltro di approfondire gli argomenti nelle prossime circolari anche alla luce degli emanandi chiarimenti da parte dell’Agenzia delle Entrate.

1. INCREMENTO DEI CREDITI D’IMPOSTA IN FAVORE DELLE IMPRESE PER L’ACQUISTO DI ENERGIA ELETTRICA E DI GAS NATURALE (art. 2)

Viene incrementata la misura di alcuni crediti d’imposta per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale (*cf.* circolare di Studio n. 11/2022 § 3).

Nello specifico, il credito d’imposta è aumentato:

- dal 20% al 25% per le imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale, in relazione al secondo trimestre 2022 (art. 4 del D.L. n. 21/2022);
- dal 20% al 25% per le imprese a forte consumo di gas naturale, in relazione al secondo trimestre 2022 (art. 5 del D.L. n. 17/2022 e art. 5 del D.L. n. 21/2022);
- dal 12% al 15% per le imprese diverse da quelle energivore, in relazione al secondo trimestre 2022 (art. 3 del D.L. n. 21/2022).

2. ESTENSIONE AL PRIMO TRIMESTRE 2022 DEL CREDITO D'IMPOSTA PER LE IMPRESE "GASIVORE" (art. 4)

Il Decreto introduce un nuovo credito d'imposta per le imprese a forte consumo di gas naturale ("gasivore"), a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto di gas naturale nel primo trimestre 2022.

Determinazione del credito d'imposta

Il credito è pari al 10% della spesa sostenuta per l'acquisto di gas naturale, consumato (non per usi termoelettrici) nel primo trimestre solare dell'anno 2022.

L'agevolazione spetta qualora il prezzo di riferimento del medesimo gas, calcolato come media, riferita all'ultimo trimestre 2021, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Modalità di utilizzo

Il credito d'imposta va utilizzato entro il 31.12.2022 esclusivamente in compensazione mediante il modello F24 ex art. 17 del D.Lgs. n. 241/97, senza applicazione dei limiti alle compensazioni di cui all'art. 1, comma 53 della L. n. 244/2007 e all'art. 34 della L. n. 388/2000.

Irrelevanza fiscale

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'IRAP, non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR ed è cumulabile 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.

Cessione

Il credito d'imposta è cedibile dalle imprese beneficiarie:

- solo per intero,
- 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" (banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario e imprese di assicurazione).

Le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità del credito d'imposta saranno definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

3. INCREMENTO PER IL 2022 DEL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI IMMATERIALI "4.0" (art. 21)

Il Decreto prevede l'incremento al 50% (in luogo del precedente 20%) del credito d'imposta per gli investimenti in beni immateriali 4.0, di cui all'Allegato B della L. n. 232/2016, effettuati dall'1.1.2022 al 31.12.2022 (o nel termine "lungo" del 30.6.2023), disciplinato dall'art. 1, comma 1058 della L. n. 178/2020 (cfr. circolare di Studio n. 3/2021 § 2).

4. CREDITO D'IMPOSTA PER GLI AUTOTRASPORTATORI (art. 3)

Il Decreto prevede un credito d'imposta per le imprese aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia esercenti le attività di trasporto indicate all'art. 24-ter, comma 2, lett. a) del D.Lgs. n. 504/95 (attività di trasporto di merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate), al fine di mitigare gli effetti economici derivanti dall'aumento eccezionale del prezzo del gasolio utilizzato come carburante.

Determinazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è pari al 28% della spesa sostenuta nel primo trimestre dell'anno 2022 per l'acquisto del gasolio impiegato dai suddetti soggetti in veicoli, di categoria Euro 5 o superiore, utilizzati per l'esercizio delle predette attività, al netto dell'IVA, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto.

Modalità di utilizzo

Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il modello F24 ex art. 17 del D.Lgs. n. 241/97, senza applicazione dei limiti alle compensazioni di cui all'art. 1, comma 53 della L. n. 244/2007 e all'art. 34 della L. n. 388/2000.

Irrelevanza fiscale

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito e dell'IRAP, non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR ed è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, nei limiti del costo sostenuto.

Aiuti di Stato

Le disposizioni in esame si applicano nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato. Ai relativi adempimenti provvede il Ministero delle Infrastrutture e della Mobilità sostenibili.

5. CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO PER IL SOSTEGNO ALLE IMPRESE DANNEGGIATE DALLA CRISI UCRAINA (art. 18)

Sono previsti contributi a fondo perduto per far fronte alle ripercussioni economiche negative per le imprese nazionali derivanti dalla crisi internazionale in Ucraina, che si sono tradotte in perdite di fatturato derivanti dalla contrazione della domanda, dall'interruzione di contratti e progetti esistenti e dalla crisi nelle catene di approvvigionamento. A tal fine, è istituito per l'anno 2022 un fondo con una dotazione di 130 milioni di euro.

Soggetti beneficiari

I contributi spettano a piccole e medie imprese (diverse da quelle agricole) che presentano, cumulativamente, i seguenti requisiti:

- hanno realizzato negli ultimi 2 anni operazioni di vendita di beni o servizi, ivi compreso l'approvvigionamento di materie prime e semilavorati, con l'Ucraina, la Federazione russa e la Repubblica di Bielorussia, pari almeno al 20% del fatturato aziendale totale;
- hanno sostenuto un costo di acquisto medio per materie prime e semilavorati nel corso dell'ultimo trimestre antecedente la data di entrata in vigore del presente decreto incrementato almeno del 30% rispetto al costo di acquisto medio del corrispondente periodo dell'anno 2019 (ovvero, per le imprese costituite dall'1.1.2020, rispetto al costo di acquisto medio del corrispondente periodo dell'anno 2021);

- hanno subito nel corso del trimestre antecedente la data di entrata in vigore del presente decreto un calo di fatturato di almeno il 30% rispetto all' analogo periodo del 2019.

Determinazione del contributo

Le risorse del fondo sono ripartite tra le imprese aventi diritto, riconoscendo a ciascuna di esse un importo calcolato applicando una percentuale pari alla differenza tra l'ammontare medio dei ricavi relativi all'ultimo trimestre anteriore alla data di entrata in vigore del presente decreto e l'ammontare dei medesimi ricavi riferiti al corrispondente trimestre del 2019, determinata come segue

- 60%, per i soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 non superiori a 5 milioni di euro;
- 40%, per i soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 superiori a 5 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro.

Istanza e erogazione del contributo

Con decreto del Ministro dello Sviluppo economico saranno definite le modalità attuative di erogazione delle risorse, ivi compreso il termine di presentazione delle domande.

Qualora la dotazione finanziaria non sia sufficiente a soddisfare tutte le istanze ammissibili, il Ministero dello Sviluppo economico provvede a ridurre in modo proporzionale il contributo.

Quadro temporaneo aiuti di Stato crisi ucraina

I contributi, che non possono comunque superare l'ammontare massimo di 400.000 euro per singolo beneficiario, sono attribuiti nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea 2022/C131 I/01, recante "*Quadro temporaneo di crisi per misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia a seguito dell'aggressione della Russia contro l'Ucraina*".

6. PROROGA DEL SUPERBONUS 110% PER INTERVENTI SU EDIFICI UNIFAMILIARI E UNITÀ AUTONOME IN EDIFICI PLURIFAMILIARI (art. 14, comma 1 lett. a)

Per le persone fisiche è prorogato dal 30.6.2022 al 30.9.2022 (e quindi di 3 mesi) il termine entro cui effettuare gli interventi che consentono di beneficiare del superbonus al 110% per gli interventi eseguiti sugli edifici unifamiliari, oppure su unità immobiliari "indipendenti e autonome" site in edifici plurifamiliari.

Modificando il comma 8-bis dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, in particolare, viene stabilito che per gli interventi effettuati dalle persone fisiche su unità immobiliari di cui all'art. 119, comma 9, lett. b) del D.L. n. 34/2020, il Superbonus del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31.12.2022, a condizione che alla data del 30.9.2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo, nel cui computo possono essere compresi anche i lavori non agevolati con il superbonus.

7. DETRAZIONI EDILIZIE - OPZIONE PER LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO O LA CESSIONE DEL CREDITO (art. 14, comma 1 lett. b) e art. 57 comma 3)

Il Decreto "Aiuti" modifica ancora una volta la disciplina recata dall'art. 121, comma 1 del D.L. n. 34/2020 concernente la cessione dei crediti derivanti da interventi edilizi per cui sussiste la facoltà di opzione in tal senso.

Ferma restando la possibilità per il beneficiario delle detrazioni fiscali di optare, in luogo della fruizione nella

propria dichiarazione dei redditi, per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per il c.d. “sconto sul corrispettivo”, dopo una prima cessione (direttamente da parte del beneficiario oppure da parte del fornitore che ha applicato lo sconto sul corrispettivo) a favore di qualsivoglia terzo cessionario, sono possibili due ulteriori cessioni a favore però soltanto di “soggetti vigilati”.

Quarta e ultima cessione da parte delle banche

Per le comunicazioni di opzione (cessione o sconto sul corrispettivo) presentate a partire dall'1.5.2022, il testo dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020, nella versione prima delle modifiche operate dal Decreto “Aiuti”, stabiliva che la quarta e ultima cessione potesse essere effettuata dalle banche a favore di propri correntisti (*cfr.* circolare di Studio n. 13/2022 § 3).

L'articolo 14 del Decreto “Aiuti” cambia di nuovo le regole, disponendo per le banche la possibilità di “liberarsi” dei crediti acquistati in ogni momento, trasferendo tali crediti verso i propri “clienti professionali”. Il testo del decreto interviene su quanto previsto dall'articolo 121 del decreto Rilancio n. 34/2022, cancellando l'opzione della quarta cessione prevista per le banche verso i propri clienti una volta esauriti i trasferimenti in ambiente controllato e stabilendo che: *“alle banche, ovvero alle società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, è sempre consentita la cessione a favore dei soggetti clienti professionali privati di cui all'articolo 6, comma 2-quinquies, del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca stessa, ovvero con la banca capogruppo, senza facoltà di ulteriore cessione”*.

Inoltre, secondo quanto previsto dall'articolo 57 del decreto, le novità si applicheranno alle comunicazioni della prima cessione o sconto in fattura inviate all'Agenzia delle entrate a partire dal 1° maggio 2022.

Via libera quindi alla cessione del credito in ogni momento da parte di banche, società appartenenti a gruppi bancari iscritti all'albo, senza limiti, anche nell'ambito dello sconto in fattura.

Il trasferimento potrà però essere effettuato esclusivamente in favore di soggetti “clienti professionali privati” che abbiano stipulato con la banca stessa un contratto di conto corrente, o con la banca capogruppo.

La modifica riduce quindi di molto la platea dei soggetti a cui gli intermediari finanziari possono cedere i crediti acquistati dal 1° maggio 2022. Infatti, mentre nella versione della norma precedente alle modifiche apportate dal Decreto “Aiuti” gli intermediari finanziari potevano cedere i crediti fiscali a un qualsiasi correntista, ora le possibilità di cessione sono limitate ai soli correntisti “professionali privati”. Secondo il Regolamento CONSOB adottato con delibera n. 16190 del 29 ottobre 2007, a parte i “clienti professionali su richiesta” - soggetti che operano comunque nel mercato dei prodotti finanziari ovvero imprese di grandissime dimensioni - i correntisti professionali privati sono identificati istituzionalmente tra i seguenti:

“(1) i soggetti che sono tenuti ad essere autorizzati o regolamentati per operare nei mercati finanziari, siano essi italiani o esteri quali:

a) banche;

b) imprese di investimento;

c) altri istituti finanziari autorizzati o regolamentati;

d) imprese di assicurazione;

e) organismi di investimento collettivo e società di gestione di tali organismi;

f) fondi pensione e società di gestione di tali fondi;

g) i negozianti per conto proprio di merci e strumenti derivati su merci;

h) soggetti che svolgono esclusivamente la negoziazione per conto proprio su mercati di strumenti finanziari e che aderiscono indirettamente al servizio di liquidazione, nonché al sistema di compensazione e garanzia (locals);

i) altri investitori istituzionali;

l) agenti di cambio;

(2) le imprese di grandi dimensioni che presentano a livello di singola società, almeno due dei seguenti requisiti dimensionali:

- totale di bilancio: 20.000.000 EUR,

- fatturato netto: 40.000.000 EUR,

- fondi propri: 2.000.000 EUR”.

Sono solo questi quindi i soggetti ai quali le banche potranno rivolgersi per la cessione dei crediti acquisiti.

8. INDENNITÀ UNA TANTUM PER I LAVORATORI DIPENDENTI (art. 31)

L'art. 31 del D.L. n. 50/2022 riconosce ai lavoratori dipendenti un'indennità *una tantum* di 200 euro per il mese di luglio 2022.

L'indennità viene riconosciuta ai lavoratori dipendenti di cui all'art. 1, comma 121, della L. 30.12.2021 n. 234 (legge di bilancio 2022):

- non titolari dei trattamenti di cui al successivo art. 32 del D.L. n. 50/2022;
- beneficiari dell'esonero dello 0,8% nel primo quadrimestre dell'anno 2022 per almeno una mensilità.

L'indennità *una tantum* di 200 euro:

- spetta ai dipendenti una sola volta, anche nel caso in cui essi siano titolari di più rapporti di lavoro;
- non costituisce reddito ai fini fiscali e ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali ed assistenziali;
- non è cedibile, né sequestrabile, né pignorabile.

Modalità di erogazione

L'indennità è riconosciuta, in via automatica, per il tramite dei datori di lavoro nella retribuzione erogata nel mese di luglio 2022, previa dichiarazione del lavoratore di non essere titolare delle prestazioni di cui all'art. 32, comma 1 e 18 del D.L. n. 50/2022.

Il datore di lavoro recupera il credito maturato per effetto dell'erogazione dell'indennità in argomento attraverso la denuncia contributiva mensile, secondo le indicazioni che saranno fornite dall'INPS.

9. INDENNITÀ UNA TANTUM PER PENSIONATI E ALTRE CATEGORIE (art. 32)

La norma introduce un'indennità *una tantum* di 200 euro in favore delle seguenti categorie di soggetti:

- pensionati e titolari di altre prestazioni sociali;
- lavoratori domestici;
- percettori di NASpI, DIS-COLL e indennità di disoccupazione agricola;

- titolari di rapporti di co.co.co. di cui all'art. 409 c.p.c.;
- lavoratori stagionali del turismo, degli stabilimenti termali e dello spettacolo beneficiari delle indennità ex artt. 10 co. 1 - 9 del DL 41/2021 e 42 del DL 73/2021;
- lavoratori stagionali, a tempo determinato e intermittenti;
- lavoratori iscritti al Fondo pensione lavoratori dello spettacolo;
- lavoratori autonomi occasionali;
- incaricati alle vendite a domicilio;
- percettori di reddito di cittadinanza.

Pensionati e titolari di altre prestazioni sociali

In particolare, i commi da 1 a 7 dell'art. 32 del Decreto "Aiuti" riconoscono l'indennità *una tantum* di 200 euro ai:

- titolari di uno o più trattamenti pensionistici a carico di qualsiasi forma previdenziale obbligatoria, di pensione o assegno sociale, di pensione o assegno per invalidi civili, ciechi e sordomuti, nonché di trattamenti di accompagnamento alla pensione, con decorrenza entro il 30.6.2022;
- con un reddito personale assoggettabile IRPEF, al netto dei contributi previdenziali e assistenziali, fino a 35.000 euro per l'anno 2021;
- che siano residenti in Italia.

L'indennità in esame:

- è riconosciuta automaticamente dall'INPS con la mensilità di luglio 2022, sulla base dei dati disponibili al momento del pagamento, successivamente verificati;
- non costituisce reddito ai fini fiscali né ai fini della corresponsione di prestazioni previdenziali e assistenziali;
- non è cedibile, né sequestrabile, né pignorabile;
- viene corrisposta una sola volta anche qualora l'avente diritto svolga attività lavorativa.

10. INDENNITÀ UNA TANTUM PER I LAVORATORI AUTONOMI E I PROFESSIONISTI (art. 33)

L'art. 33 del D.L. n. 50/2022 istituisce, nello stato di previsione del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, un apposito Fondo destinato a finanziare il riconoscimento – in via eccezionale – di un'indennità *una tantum* per l'anno 2022 a:

- lavoratori autonomi e professionisti iscritti all'INPS;
- professionisti iscritti agli Enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza di cui al D.Lgs. n. 509/94 e D.Lgs. n. 103/96.

I criteri e le modalità per la concessione dell'indennità *una tantum* saranno stabiliti con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Requisiti

I lavoratori autonomi e i professionisti:

- non devono aver fruito dell'indennità di cui agli artt. 31 e 32 del D.L. n. 50/2022;

- devono aver percepito nel periodo d'imposta 2021 un reddito complessivo non superiore all'importo stabilito con il decreto attuativo.

* * * * *

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

