

## Normativa e prassi

# Altre misure di sostegno a imprese e famiglie contro il “caro bollette”

31 Marzo 2023

Rinnovati i bonus sociali per chi ha Isee entro i 15mila euro, l’Iva al 5% su gas e teleriscaldamento nonché, seppure in forma ridotta, i crediti d’imposta alle aziende per gli acquisti energetici



Tra le novità del **DI 34/2023**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 76 del 30 marzo, anche l’istituzione di un contributo a favore dei clienti domestici, in misura fissa ma differenziata in base alle zone climatiche, che verrà riconosciuto in caso di prezzi del gas elevati negli ultimi tre mesi dell’anno. Nel “decreto Bollette”, anche una parziale riscrittura del calendario delle definizioni agevolate

introdotte dall’ultima legge di bilancio: slittano a fine settembre il ravvedimento speciale, la chiusura delle liti pendenti, la conciliazione agevolata, la rinuncia in Cassazione; per le violazioni formali, si potrà pagare entro il 31 ottobre; niente punibilità per alcuni reati tributari, se le somme dovute saranno versate integralmente secondo le modalità previste dagli istituti definitivi.

Nella tabella che segue, una sintesi delle principali disposizioni fiscali contenute nel provvedimento.

## **Art. 1 - Rafforzamento del bonus sociale elettrico e gas**

Confermato per il secondo trimestre 2023 il potenziamento delle agevolazioni sulle tariffe per la fornitura di energia elettrica riconosciute ai clienti domestici economicamente svantaggiati e a quelli in gravi condizioni di salute nonché la compensazione per la fornitura di gas naturale ( **articolo 3**, comma 9, DI 185/2008). Quest'anno, lo sconto sulle bollette di luce e gas spetta ai nuclei con indicatore della situazione economica equivalente (Isee) fino a 15mila euro, soglia così innalzata, rispetto ai precedenti 12mila euro, dall'ultima legge di bilancio (articolo 1, **comma 17**, legge 197/2022). Il riconoscimento avviene in automatico, cioè senza dover presentare alcuna specifica istanza: è sufficiente aver prodotto la dichiarazione sostitutiva unica (Dsu) e aver ottenuto l'attestazione dell'Isee. Per le forniture dirette, lo sconto è attribuito nella bolletta mediante applicazione della componente tariffaria negativa; per quelle indirette (generalmente, le forniture di gas condominiali, centralizzate), il bonus è corrisposto a chi ha presentato la Dsu sotto forma di bonifico riscuotibile presso qualsiasi ufficio postale. La misura dell'agevolazione, come consueto, dovrà essere rideterminata dall'Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (Arera), tenendo conto dei risparmi derivanti dall'effettivo utilizzo delle risorse destinate a contenere gli aumenti dei prezzi nei settori elettrico e del gas naturale per l'anno scorso.

Il "decreto Bollette", inoltre, amplia la platea dei destinatari del bonus sociale, intervenendo sulla disposizione che riconosce l'accesso alla tariffa agevolata per la fornitura di energia elettrica e il diritto alla compensazione per la fornitura di gas naturale anche ai nuclei familiari con almeno quattro figli a carico e Isee non superiore a 20mila euro (comma 9-bis dell'articolo 3, DI 185/2008, citato): dal secondo trimestre 2023 e fino alla fine dell'anno, tale valore è innalzato a **30mila euro**.

## **Art. 2 - Riduzione dell'IVA e degli oneri generali nel settore gas per il secondo trimestre dell'anno 2023**

Altri tre mesi di metano e teleriscaldamento con Iva più leggera. Sarà applicata l'aliquota del **5%**, anziché quella del 10% ordinariamente prevista, anche alle somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di aprile, maggio e giugno 2023 (se si usa il sistema dei consumi stimati, l'Iva è al 5% pure sulla differenza che emerge dagli importi ricalcolati in base ai consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, a quei tre mesi). La stessa aliquota ridotta si applica anche alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto di servizio energia (**articolo 16**, comma 4, Dlgs 115/2008) e alle forniture di servizi di teleriscaldamento (per le disposizioni di attuazione, vedi **provvedimento 15 febbraio 2023**).

Per quanto riguarda gli oneri generali di sistema per il settore del gas, anche nel secondo trimestre ne è assicurato l'**azzeramento**. Unica eccezione, conseguente alla riduzione dei prezzi del gas all'ingrosso, è la diminuzione del contributo riconosciuto agli scaglioni di consumo fino a 5mila metri cubi all'anno, che viene confermato per il solo mese di aprile e in misura pari al 35% del valore applicato nel trimestre precedente.

### **Art. 3 - Contributo in quota fissa in caso di prezzi del gas elevati**

Introdotta un nuovo contributo per i clienti domestici residenti diversi da quelli titolari del bonus sociale. La quota sarà fissa per tutti, differenziata però in base alle **zone climatiche** (**articolo 2**, Dpr 412/1993), presumibilmente premiando in misura maggiore chi vive nelle aree più fredde. Spetta, **dal 1° ottobre** al 31 dicembre 2023, qualora, con riferimento a ciascuno di quei tre mesi, la media dei prezzi giornalieri del gas naturale sul mercato all'ingrosso risultasse superiore alla soglia di 45 euro/MWh. I criteri per la sua assegnazione saranno definiti da un decreto ministeriale, sulla base del quale l'Arera dovrà determinare le modalità applicative e l'entità del beneficio.

### **Art. 4 - Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale**

Confermati, per il secondo trimestre 2023, i crediti d'imposta alle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale. L'entità del contributo straordinario, questa volta, è più contenuta, contrariamente a quanto avvenuto per il primo trimestre, relativamente al quale il bonus è stato innalzato al 35% per le imprese dotate di contatori con potenza pari almeno a 4,5 kW, diverse dalle energivore, e al 45% per tutte le altre, cioè energivore, gasivore e non gasivore (vedi "**Legge di bilancio 1: gennaio-marzo, un altro trimestre di bonus energetici**"). Beneficiano della misura:

- le **imprese energivore**, come definite dal **decreto Mite 21 dicembre 2017**, i cui costi per la componente energetica riferiti al primo trimestre 2023, al netto delle imposte e di eventuali sussidi, hanno subito un incremento superiore al 30% rispetto allo stesso periodo del 2019.

Spetta loro un credito d'imposta pari al **20%** delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2023. Per l'energia elettrica autoprodotta e autoconsumata in quel periodo, l'incremento del costo va verificato tenendo conto della variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati e utilizzati per la sua produzione, mentre, per determinare il bonus, si considera il prezzo convenzionale dell'energia elettrica, pari alla media, relativa al secondo trimestre 2023, del Pun, cioè del prezzo unico nazionale di riferimento per gli acquisti di energia alla borsa elettrica italiana

- le **imprese non energivore**, dotate di contatori di energia elettrica con potenza disponibile pari ad almeno 4,5 kW, i cui costi medi per la componente energetica riferiti al primo trimestre 2023, al netto delle imposte e di eventuali sussidi, hanno subito un incremento superiore al 30% rispetto allo stesso periodo del 2019. Per esse, il credito d'imposta è pari al **10%** della spesa sostenuta per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2023

- le **imprese gasivore** (come individuate, sulla base dei criteri dettati dal **decreto Mite 541/2021**, dall'elenco per l'anno 2023 pubblicato dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali) e le **imprese non gasivore**, qualora il prezzo del gas nel primo trimestre 2023, calcolato come media dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero (Mi-gas), abbia subito un incremento superiore al 30% rispetto allo stesso periodo del 2019. Il credito spetta in misura pari al **20%** della spesa sostenuta per l'acquisto del gas, consumato nel secondo trimestre 2023, per usi energetici diversi da quelli termoelettrici.

Per aiutare le imprese non energivore e quelle non gasivore nella quantificazione del bonus, è previsto che esse, se nel primo e nel secondo trimestre 2023 si approvvigionano presso lo **stesso fornitore** del primo trimestre **2019**, possano richiedere al venditore una comunicazione contenente il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare dell'agevolazione spettante per il secondo trimestre 2023; il fornitore è tenuto a provvedervi entro sessanta giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta. Nei dieci giorni successivi all'entrata in vigore della legge di conversione del "decreto Bollette", l'Arera dovrà definire il contenuto della comunicazione e le sanzioni applicabili al venditore inadempiente.

## Art. 5 - Disposizioni in materia di contributo di solidarietà temporaneo

Apportato un correttivo alla modalità di determinazione del reddito complessivo per il calcolo del contributo di solidarietà temporaneo per il 2023, che l'ultima legge di bilancio ha posto a carico di chi produce energia elettrica o gas metano, estrae gas naturale, rivende energia elettrica, gas metano e gas naturale, produce, distribuisce e commercializza prodotti petroliferi, nell'ipotesi in cui da tali attività derivi, per l'operatore economico, almeno il 75% dei suoi ricavi relativi al periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2023 (articolo 1, commi da **115** a 119, legge 197/2022); il contributo è pari al 50% del maggior reddito Ires conseguito nel 2022 eccedente di almeno il 10% la media dei quattro anni precedenti. Viene ora specificato che non concorrono al reddito complessivo 2022 gli utilizzi di **riserve del patrimonio netto accantonate in sospensione d'imposta**, nel limite del **30%** delle medesime riserve risultanti al termine dell'esercizio antecedente. In tale circostanza, ossia nel caso di esclusione degli utilizzi di riserve dal reddito complessivo 2022, allo stesso modo vanno esclusi dal calcolo della media dei redditi conseguiti nei quattro periodi d'imposta antecedenti gli utilizzi di riserve che hanno concorso al reddito in quelle annualità, sino a concorrenza dell'esclusione operata nel 2022.

## Art. 6 - Tassazione agroenergia

Apportata, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre **2022**, una importante modifica alla normativa fiscale riguardante la produzione di energia elettrica da fonti agroforestali (in particolar modo, biogas), allo scopo di calmierare gli effetti della crisi energetica sulle imprese agricole. Viene stabilito un preciso paletto per far sì che la tassazione avvenga sulla base dei valori del 2021, prima dell'impennata dei costi energetici: ai fini della determinazione del reddito relativo alla produzione di energia oltre i limiti fissati perché le attività si considerino produttive di reddito agrario (**articolo 1**, comma 423, legge 266/2005), la componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta è data dal minor valore tra il **prezzo medio di cessione dell'energia** elettrica, determinato dall'Arera, e il valore di **120 euro/MWh**.

## Art. 7 - Disposizioni in materia di agevolazioni fiscali per interventi di risparmio energetico

In materia di interventi finalizzati al risparmio energetico, via libera al **cumulo tra agevolazione fiscale e contributo regionale** (o delle province autonome di Trento e Bolzano) se le norme che regolano quest'ultimo lo consentono. La somma dei due benefici, in ogni caso, non deve superare il 100% della spesa ammissibile all'agevolazione o al contributo. La novità riguarda i contributi istituiti alla data di entrata in vigore del "decreto Bollette" ed erogati negli anni **2023 e 2024**.

#### **Art. 9 - Iva su payback dispositivi medici**

Alcune precisazioni in merito al "payback" sui dispositivi medici, ossia la disciplina che impone alle aziende produttrici, in caso di superamento dei tetti di spesa sanitaria nazionale e regionale, di versare a regioni e province autonome un importo per ripianare lo sfioramento ( **articolo 9-ter**, commi 8, 9 e 9-bis, Dl 78/2015): le aziende, in riferimento alle somme corrisposte a tale scopo, possono portare in detrazione l'Iva scorporandola dall'ammontare dei versamenti fatti (se esercitano il diritto, devono emettere e conservare un apposito documento contabile, riportante gli estremi dei provvedimenti regionali e provinciali da cui deriva l'obbligo di ripianare il superamento del tetto di spesa); il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui i versamenti sono eseguiti, mentre i costi, ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, sono deducibili nel periodo d'imposta nel quale sono effettuati i versamenti.

#### **Art. 17 - Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento**

Il Capo III del DL 34/2023, rubricato “*Misure in materia di adempimenti fiscali*”, interviene in maniera significativa sulla disciplina delle diverse discipline definitorie previste dalla legge di bilancio 2023. Per alcune di esse viene ampliato l’ambito applicativo, per altre sono differiti i termini di adesione e pagamento dei relativi importi; introdotto, infine, a determinate condizioni, un “salvacondotto” penale per gli omessi versamenti di ritenute e Iva e per le indebite compensazioni di crediti che si configurano come reati tributari.

Per quanto riguarda l’allargamento del perimetro operativo:

- alla definizione agevolata riguardante gli **atti del procedimento di accertamento** adottati dall’Agenzia delle entrate, non impugnati e ancora impugnabili alla data di entrata in vigore 1° gennaio 2023 ovvero notificati successivamente, entro il 31 marzo 2023 (vedi “**Tregua fiscale 3: definizione atti del procedimento di accertamento**”), sono ora ammessi anche gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione e gli atti di recupero **divenuti definitivi** per mancata impugnazione nel periodo compreso **tra il 2 gennaio e il 15 febbraio 2023**. La *chance* può essere sfruttata, al massimo, entro **30 giorni** dalla data di entrata in vigore della norma

- per gli avvisi di accertamento e gli avvisi di rettifica e di liquidazione **definiti in acquiescenza tra il 2 gennaio e il 15 febbraio 2023**, con pagamento rateale in corso alla data di entrata in vigore del “decreto Bollette”, il contribuente, entro la prima scadenza successiva, può chiedere che gli importi ancora dovuti a titolo di sanzione siano rideterminati in base alle disposizioni, più vantaggiose (riduzione a un diciottesimo invece che a un terzo, come concesso dall’acquiescenza ordinaria), della legge di bilancio (articolo 1, commi **180** e **182**, legge 197/2022). Resta comunque fermo il piano di pagamento rateale originario e le eventuali maggiori sanzioni già versate non sono rimborsabili né rideterminabili

- alla procedura di **conciliazione agevolata** per le controversie tributarie in cui è parte l’Agenzia delle entrate, aventi a oggetto atti impositivi e pendenti al 1° gennaio 2023 innanzi alle Corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado (vedi “**Tregua fiscale 5: conciliazione agevolata delle liti fiscali pendenti**”), sono ora ammesse anche quelle **pendenti al 15 febbraio 2023**.

## **Art. 19 - Modifica dei termini della regolarizzazione delle violazioni formali e del ravvedimento speciale**

Spostato dal 31 marzo al **31 ottobre 2023** il termine entro cui pagare i 200 euro per periodo d'imposta (ovvero la sola prima rata, pari al 50% del totale) per l'adesione all'istituto che consente di sanare le infrazioni, le irregolarità e l'inosservanza di obblighi o adempimenti di natura formale commesse fino al 31 ottobre 2022, per le quali la competenza a irrogare le relative sanzioni amministrative è degli uffici delle Entrate (vedi "**Tregua fiscale 1: regolarizzazione delle violazioni di natura formale**"). Resta ferma al 31 marzo 2024 la data entro cui versare la seconda rata e rimuovere le irregolarità, adempimento richiesto per il perfezionamento della procedura.

Più tempo anche a chi intende avvalersi del ravvedimento operoso speciale per regolarizzare, in riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate, le violazioni riguardanti le dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a quelli precedenti (vedi "**Tregua fiscale 2: ravvedimento speciale delle violazioni tributarie**"). L'*extratime* è di sei mesi, dal 31 marzo al **30 settembre 2023**, e riguarda entrambi gli adempimenti necessari al perfezionamento della regolarizzazione: sia il termine per versare le somme dovute (ovvero la prima rata) sia la scadenza entro cui occorre rimuovere le irregolarità commesse. Lo slittamento del primo pagamento ha comportato la necessità di rivedere il calendario per i successivi passaggi in cassa, con scadenze più ravvicinate, visto che l'ultima rata andrà comunque onorata entro il 20 dicembre 2024, la stessa data fissata dalla norma originaria. Queste le nuove scadenze per le ulteriori sette rate, sulle quali - ricordiamo - sono dovuti gli interessi al tasso del 2% annuo: 31 ottobre, 30 novembre e 20 dicembre 2023; 31 marzo, 30 giugno, 30 settembre e 20 dicembre 2024.

**Art. 20 - Modifica dei termini in materia di definizione agevolata delle controversie tributarie, conciliazione agevolata e rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione**



Posticipati i termini anche per l'adesione ad altri istituti definitivi. In particolare:

- per quanto riguarda la disciplina che consente di definire in maniera agevolata (dietro pagamento di un determinato importo correlato al valore della controversia e diversificato in funzione dello stato e del grado in cui pende il giudizio) le liti in cui è parte l'Agenzia delle entrate o l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, pendenti al 1° gennaio 2023 presso le Corti di giustizia tributaria o presso la Corte di cassazione (vedi "***Tregua fiscale 4: definizione agevolata delle liti fiscali pendenti***"), sono posticipati dal 30 giugno al **30 settembre 2023** sia il termine per la **presentazione della domanda** di definizione sia il termine per il **versamento** dei relativi importi ovvero della sola prima rata. Il pagamento dilazionato, in un massimo di venti rate uguali, è ammesso soltanto se l'ammontare complessivo supera i mille euro; in tale circostanza, ora sono previste altre due rate nel 2023, con scadenza 31 ottobre e 20 dicembre, le restanti mantengono il calendario originale: 31 marzo, 30 giugno, 30 settembre e 20 dicembre di ciascun anno. Se il contribuente richiede al giudice la sospensione della controversia dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata, il processo è **sospeso fino al 10 ottobre 2023** (non più fino al 10 luglio 2023) e l'interessato, entro quella stessa data, deve depositare, presso l'organo innanzi al quale pende la vertenza, copia della domanda di definizione e del versamento effettuato. Per le controversie definibili sono sospesi per **undici mesi** (in precedenza erano nove) i termini di impugnazione delle pronunce e per la proposizione del controricorso in cassazione in scadenza tra il 1° gennaio e il **31 ottobre 2023** (non più il 31 luglio 2023). L'eventuale diniego della definizione agevolata dovrà essere notificato entro il 30 settembre 2024 (il termine precedente era 31 luglio 2024)

- in relazione alle ulteriori procedure per chiudere il contenzioso con il Fisco, alternative alla definizione agevolata delle liti pendenti, i termini di adesione vengono analogamente differiti di tre mesi, dal 30 giugno al **30 settembre 2023**. Si tratta della conciliazione per i giudizi innanzi alle Corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado (vedi "***Tregua fiscale 5: conciliazione agevolata delle liti fiscali pendenti***") e della rinuncia ai ricorsi presentati alla Corte suprema (vedi "***Tregua fiscale 6: rinuncia agevolata ai ricorsi pendenti in Cassazione***").

**Art. 21 - Interpretazione autentica dell'articolo 1, commi 174, 176 e 179 della legge 29 dicembre 2022, n. 197**

Fornita l'interpretazione autentica, quindi con valenza retroattiva, di alcune disposizioni relative alle definizioni agevolate introdotte dalla legge di bilancio 2023.

Circa il **ravvedimento operoso speciale**:

- sono escluse dalla regolarizzazione le violazioni rilevabili attraverso la liquidazione automatica delle dichiarazioni (**articolo 36-bis**, Dpr 600/1973, per le imposte sui redditi, e **articolo 54-bis**, Dpr 633/1972, per l'Iva), come le ipotesi di imposte dichiarate ma non pagate, di detrazioni fruiti in misura maggiore rispetto a quella consentita, di compensazione di crediti derivanti da dichiarazione omessa, e sono escluse anche le violazioni di natura formale regolarizzabili tramite l'apposito istituto (articolo 1, commi da **166** a 173, legge 197/2022). Di fatto, il legislatore conferma quanto già affermato dalla prassi amministrativa dell'Agenzia delle entrate (**circolare 2/2023**, paragrafo 2)
- sono ricomprese nella regolarizzazione tutte le violazioni per le quali è possibile avvalersi del ravvedimento ordinario (**articolo 13**, Dlgs 472/1997), commesse in riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a quelli precedenti, purché la relativa dichiarazione sia stata validamente presentata
- sono escluse dalla regolarizzazione le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale, ossia l'omessa o errata compilazione del quadro RW della dichiarazione dei redditi (**articolo 4**, Dl 167/1990), comunque sanabile con l'ordinario ravvedimento operoso. Tuttavia, anche in presenza di tali irregolarità, possono essere sanate con il ravvedimento speciale le violazioni relative ai redditi di fonte estera (ad esempio, immobili locati, plusvalenze per cessione di partecipazioni), all'imposta sul valore delle attività finanziarie estere (Ivafe) e all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero (Ivie), non rilevabili tramite la liquidazione automatica delle dichiarazioni

In tema di definizione agevolata degli **atti del procedimento di accertamento**, viene chiarito che, con riferimento ai processi verbali di constatazione consegnati entro il 31 marzo 2023, la procedura è applicabile anche all'adesione ad avvisi di accertamento notificati dopo quella data. In altre parole, in presenza di un Pvc consegnato entro marzo, è possibile avvalersi dell'adesione "rafforzata" indipendentemente dalla data di notifica del conseguente avviso di accertamento.

**Art. 23 - Causa speciale di non punibilità dei reati tributari**

Niente sanzioni penali per chi rimedia agli **omessi versamenti** avvalendosi, prima della pronuncia della sentenza di appello, di uno degli istituti di tregua fiscale contemplati dalla legge di bilancio 2023, quindi definendo correttamente le violazioni e pagando integralmente le somme dovute. Le fattispecie “scudate” sono: il mancato versamento di **ritenute** alla fonte per un importo superiore a 150mila euro (**articolo 10-bis**, Dlgs 74/2000); il mancato versamento di **Iva**, entro il termine per l’acconto del periodo d’imposta successivo, per un importo superiore a 250mila euro (**articolo 10-ter**, Dlgs 74/2000); l’**indebita compensazione di crediti** per un importo superiore a 50mila euro (**articolo 10-quater**, Dlgs 74/2000). Ricordiamo che tali reati, a regime, non sono punibili se, prima del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti integralmente, anche ricorrendo alle ordinarie procedure conciliative e di adesione ovvero al ravvedimento operoso (**articolo 13**, comma 1, Dlgs 74/2000).

L’interessato deve comunicare all’Autorità giudiziaria l’avvenuto versamento delle somme dovute (ovvero, in caso di pagamento dilazionato, della prima rata), dandone notizia all’Agenzia delle entrate, con indicazione dei riferimenti del procedimento penale che lo riguarda. Dalla ricezione di tali comunicazioni, il processo è sospeso sino al momento in cui l’Agenzia informa il giudice della corretta definizione della procedura e dell’integrale versamento delle somme dovute o del mancato perfezionamento della procedura o della decadenza dal beneficio della rateazione.

di

**Nicola Buongrigo**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/altre-misure-sostegno-impres-e-famiglie-contro-car-bollette>