



Carlo Cecchi

Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Filippo Rosi

Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Elena Mannelli

Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Prato, 25 marzo 2022

Ai Signori Clienti

Loro Sedi

=====

Circolare n. 13/2022

Oggetto: D.L. 21/2022 (cosiddetto decreto "Ucraina") - principali novità

Con il D.L. 21/2022, pubblicato sulla *G.U.* n. 67 del 21.3.2022, sono state emanate disposizioni urgenti per contrastare gli effetti economici della crisi ucraina (cosiddetto decreto "Ucraina").

Il D.L. 21/2022 è entrato in vigore il 22.3.2022, giorno successivo alla sua pubblicazione. Tuttavia, per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Di seguito, si riepilogano le principali novità.

Il D.L. 21/2022 è in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni.

Credito d'imposta alle imprese per acquisto di energia elettrica

L'art. 3 del D.L. 21/2022 riconosce un credito d'imposta per l'acquisto di energia elettrica alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW (diverse da quelle a forte consumo di energia elettrica ex DM 21.12.2017).

Determinazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è pari al 12% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel secondo trimestre del 2022, a condizione che il prezzo della componente energetica, calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre 2022 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% rispetto al corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre del 2019.

Modalità di utilizzo e cessione del credito d'imposta

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile, entro il 31.12.2022, esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, senza applicazione dei limiti annui alle compensazioni di cui all'art. 34, comma 1, della L. 388/2000 e all'art. 1, comma 53, della L. 244/2007;
- è cedibile, solo per intero, con i medesimi limiti previsti per i c.d. "bonus edilizi".

Trattamento fiscale

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito e del valore della produzione ai fini IRAP;

- non rileva ai fini della determinazione del *pro rata* di deducibilità di interessi passivi e spese generali, di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR.

Credito d'imposta alle imprese per acquisto di gas naturale

L'art. 4 del D.L. 21/2022 riconosce un credito d'imposta per l'acquisto di gas naturale alle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas *ex art.* 5 del D.L. 17/2022.

Determinazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del gas consumato (non per usi termoelettrici) nel secondo trimestre solare dell'anno 2022, a condizione che il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, 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 del 2019.

Modalità di utilizzo e cessione del credito d'imposta

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile, entro il 31.12.2022, esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, senza applicazione dei limiti annui alle compensazioni, di cui all'art. 34, comma 1, della L. 388/2000 e all'art. 1, comma 53, della L. 244/2007;
- è cedibile, solo per intero, con i medesimi limiti previsti per i c.d. "bonus edilizi".

Trattamento fiscale

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione del *pro rata* di deducibilità di interessi passivi e spese generali, di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR.

Crediti d'imposta per imprese energivore e gasivore – modifiche

Gli artt. 5 e 9 del D.L. 21/2022 apportano alcune modifiche ai crediti d'imposta per le imprese energivore (a forte consumo di energia) e gasivore (a forte consumo di gas naturale), disciplinati rispettivamente dagli artt. 4 e 5 del D.L. 17/2022.

Incremento misura dei crediti d'imposta

Tali crediti d'imposta sono riconosciuti:

- per le imprese energivore, in misura pari al 25% (al posto del precedente 20%);
- per le imprese gasivore, in misura pari al 20% (al posto del precedente 15%).

Modalità di utilizzo e cessione dei crediti d'imposta

In merito all'utilizzo dei crediti d'imposta per le imprese energivore (relativi sia al primo che al secondo trimestre 2022) e gasivore (relativi al secondo trimestre 2022), sono stati introdotti:

- il termine del 31.12.2022 per l'utilizzo in compensazione mediante il modello F24;
- la facoltà di cessione, solo per intero, con i medesimi limiti previsti i c.d. "bonus edilizi".

Credito d'imposta ad imprese agricole e della pesca per acquisto di carburante

L'art. 18 del D.L. 21/2022 prevede un credito d'imposta per le imprese esercenti attività agricola e della pesca, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto di gasolio e benzina per la trazione dei mezzi utilizzati per l'esercizio dell'attività.

Determinazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è pari al 20% della spesa sostenuta per acquisto di carburante effettuato nel primo trimestre solare dell'anno 2022, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, al netto dell'IVA.

Utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, entro il 31.12.2022;
- senza applicazione dei limiti annui alle compensazioni, di cui all'art. 34, comma 1, della L. 388/2000 e all'art. 1, comma 53, della L. 244/2007.

Cessione del credito d'imposta

Il credito d'imposta 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 vigilati" (ad esempio banche).

Il cessionario può utilizzare il credito d'imposta con le medesime modalità del cedente, entro il 31.12.2022.

Trattamento fiscale

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito e del valore della produzione ai fini dell'IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione del *pro rata* di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR.

Settore turistico - credito d'imposta per IMU versata nel 2021

Per effetto dell'art. 22 del D.L. 21/2022, alle imprese turistico-ricettive viene riconosciuto un credito d'imposta pari al 50% dell'importo versato a titolo di seconda rata dell'IMU per l'anno 2021 (ovvero la rata a saldo che doveva essere versata entro il 16.12.2021).

Requisiti soggettivi

Il credito d'imposta è riconosciuto alle imprese turistico-ricettive, comprese:

- imprese che esercitano attività agrituristica come definita dalla L. 96/2006 e dalle relative norme regionali;
- imprese che gestiscono strutture ricettive all'aria aperta;
- imprese del comparto fieristico e congressuale;
- complessi termali e i parchi tematici, inclusi i parchi acquatici e faunistici.

Requisiti oggettivi

Dal punto di vista oggettivo, invece, per poter beneficiare del credito d'imposta è necessario che:

- gli immobili per i quali è stata pagata la seconda rata dell'IMU 2021 siano accatastati nella categoria catastale D/2;

- in detti immobili venga gestita la relativa attività ricettiva;
- i proprietari degli immobili D/2 siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Un ulteriore requisito richiesto per ottenere il credito d'imposta riguarda la diminuzione del fatturato derivante dall'attività ricettiva. In particolare, i gestori dell'attività (che sono anche i proprietari dell'immobile D/2) devono aver subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel secondo trimestre 2021 di almeno il 50% rispetto al corrispondente periodo dell'anno 2019.

Utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97;
- senza applicazione dei limiti annui alle compensazioni, di cui all'art. 34, comma 1, della L. 388/2000 e all'art. 1, comma 53, della L. 244/2007.

Trattamento fiscale

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito e del valore della produzione ai fini dell'IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione del *pro rata* di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR.

Aiuti di stato

Il credito d'imposta in oggetto trova applicazione nel rispetto dei limiti e delle condizioni previste dal quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19 (comunicazione Commissione europea 19.3.2020 C (2020) 1863 *final*, e

successive modifiche) e la sua efficacia è subordinata, ai sensi dell'art. 108 par. 3 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea.

L'art. 22, comma 4, del D.L. 21/2022 precisa che, a tal fine, gli *“operatori economici presentano apposita autodichiarazione all'Agenzia delle Entrate attestante il possesso dei requisiti e il rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalle Sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti» della predetta Comunicazione”*.

Modalità, termini di presentazione e contenuto delle autodichiarazioni saranno stabiliti da un apposito provvedimento della stessa Agenzia.

Bonus carburante per dipendenti

L'art. 2 del D.L. 21/2022 prevede che, per il 2022, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente i buoni benzina o analoghi titoli ceduti a titolo gratuito da aziende private ai lavoratori dipendenti per l'acquisto di carburanti, nel limite di 200,00 euro per lavoratore.

Riduzione aliquote di accisa su benzina, gasolio e GPL

L'art. 1 del D.L. 21/2022 prevede che le aliquote di accisa sulla benzina e sul gasolio impiegato come carburante sono rideterminate nelle seguenti misure:

- benzina: 478,40 euro per mille litri;
- olio da gas o gasolio usato come carburante: 367,40 euro per mille litri.

La citata rideterminazione delle aliquote di accisa si applica dal giorno di entrata in vigore del D.L. in oggetto (22.3.2022) e fino al trentesimo giorno successivo a tale data (21.4.2022).

Con D.M. 18.3.2022 (anch'esso pubblicato sulla G.U. n. 67 del 21.3.2022), è stata inoltre stabilita la riduzione delle accise sui gas di petrolio liquefatti (GPL) usati come carburante:

- a 182,61 euro per mille chilogrammi;
- dal 22.3.2022 e fino al 20.4.2022 (circolare Agenzia Dogane e Monopoli n. 11 del 23.3.2022).

Contributo straordinario del 10% contro caro bollette

L'art. 37 del DL 21/2022 prevede, per il 2022, un contributo a titolo di prelievo solidaristico straordinario a carico dei soggetti che:

- esercitano nel territorio dello Stato, per la successiva vendita dei beni, l'attività di produzione di energia elettrica;
- esercitano l'attività di produzione di gas metano o di estrazione di gas naturale;
- rivendono energia elettrica, gas metano e gas naturale;
- esercitano l'attività di produzione, distribuzione e commercio di prodotti petroliferi;
- importano a titolo definitivo, per la successiva rivendita, energia elettrica, gas naturale, gas metano o prodotti petroliferi;
- introducono nel territorio dello Stato detti beni provenienti da altri Stati dell'Unione europea.

La base imponibile del contributo straordinario è costituita dall'incremento del saldo tra operazioni attive e operazioni passive, riferito al periodo dall'1.10.2021 al 31.3.2022, rispetto al saldo del periodo dall'1.10.2020 al 31.3.2021.

Il contributo si applica nella misura del 10% solo se il suddetto incremento è cumulativamente:

- superiore a 5.000.000,00 di euro;
- pari o superiore al 10%.

Il contributo è liquidato e versato entro il 30.6.2022, secondo le modalità e con gli adempimenti che verranno definiti con un provvedimento dell' Agenzia delle Entrate.

Misure in materia di trattamenti di integrazione salariale

L'art. 11 del D.L. 21/2022 introduce alcune misure in materia di ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro prevedendo, a determinate condizioni e categorie di imprese, nuove settimane di trattamenti di integrazione salariale e l'esonero dal versamento della contribuzione addizionale.

Ulteriori periodi di CIGO e assegno di integrazione salariale

Integrando l'art. 44 del D.Lgs. 148/2015, si riconosce, per il 2022, ai datori di lavoro ricadenti nel campo di applicazione della Cassa integrazione guadagni ordinaria (CIGO) e che non possono più ricorrere ai trattamenti per esaurimento dei limiti di durata nell'utilizzo delle relative prestazioni (artt. 4 e 12 del D.Lgs. 148/2015), un trattamento ordinario di integrazione salariale per un massimo di 26 settimane, fruibili fino al 31.12.2022.

Analogamente, per i datori di lavoro assoggettati alla disciplina dei Fondi di solidarietà e FIS di cui agli artt. 26, 29 e 40 del D.Lgs. 148/2015, il provvedimento in esame riconosce un ulteriore trattamento per un massimo di 8 settimane fino al 31.12.2022, fruibili qualora non sia più possibile ricorrere all'assegno di integrazione salariale per esaurimento dei limiti di durata.

Nel dettaglio, possono fruire di quest'ultima misura le imprese che occupano fino a 15 dipendenti e riconducibili ai codici Ateco indicati nell'Allegato I al medesimo decreto (agenzie e *tour operator*, stabilimenti termali, parchi di divertimento, ecc.).

Esonero dal versamento della contribuzione addizionale

L'art. 11 del DL 21/2022 riconosce, per il periodo dal 22.3.2022 al 31.5.2022, a determinate categorie di datori di lavoro (appartenenti ai settori della siderurgia, legno, ceramica, *automotive* e agroindustria) che sospendono o riducono l'attività lavorativa per accedere ai trattamenti di integrazione salariale, l'esonero dal pagamento della contribuzione addizionale prevista dal D.Lgs. 148/2015. Si ricorda che, ai sensi dell'art. 5 del D.Lgs. 148/2015, il contributo addizionale è attualmente di importo variabile dal 9% al 12% ovvero al 15% della retribuzione globale che sarebbe spettata al lavoratore per le ore di lavoro non prestate.

Esonero contributivo per lavoratori di imprese in crisi

L'art. 12 del D.L. 21/2022 modifica l'art. 1, comma 119, della L. 234/2021 (Legge di bilancio 2022), estendendo ulteriormente l'ambito applicativo dell'esonero contributivo per l'assunzione di lavoratori di imprese in crisi.

Ambito soggettivo

L'art. 1, comma 119, della L. 234/2021 riconosce l'esonero contributivo per l'assunzione di *under 36* (100% dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, esclusi i premi INAIL, per le assunzioni o trasformazioni di contratto effettuate nel 2021 e 2022), di cui all'art. 1, comma 10, della L. 178/2020, anche ai datori di lavoro privati che assumono, nel periodo ivi considerato, con contratto di lavoro a tempo indeterminato, lavoratori subordinati, indipendentemente dalla loro età anagrafica, da imprese per le quali è attivo un tavolo di confronto per la gestione della crisi aziendale presso la struttura per la crisi d'impresa di cui all'art. 1, comma 852, della L. 296/2006.

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 12 del D.L. 21/2022, tale esonero si applica anche a:

- lavoratori licenziati per riduzione di personale da dette imprese nei sei mesi precedenti;
- lavoratori impiegati in rami d'azienda oggetto di trasferimento da parte delle imprese suddette.

Lavoratori in NASpI

In caso di assunzione di lavoratori che fruiscono della NASpI, la norma esclude il cumulo tra:

- beneficio introdotto dall'art. 1, comma 119, della L. 234/2021;
- contributo mensile del 20% dell'indennità mensile residua che sarebbe stata corrisposta al lavoratore (di cui all'art. 2, comma 10-*bis*, della L. 92/2012).

Rinegoziazione e ristrutturazione dei mutui agrari

L'art. 19 del D.L. 21/2022 prevede che le esposizioni in essere al 22.3.2022 (data di entrata in vigore del decreto) concesse dalle banche e dagli altri soggetti autorizzati all'esercizio del credito e destinate a finanziare le attività delle imprese agricole, della pesca e dell'acquacoltura, in forma individuale o societaria, possano essere rinegoziate e ristrutturate, prolungando il periodo di rimborso fino a 25 anni.

Nel rispetto delle disposizioni in materia di aiuti "*de minimis*", le operazioni di rinegoziazione e ristrutturazione possono essere assistite dalla garanzia gratuita prestata dall'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA).

Notifica per esportazioni di materie prime critiche

L'art. 30 del D.L. 21/2022 introduce l'obbligo di notifica per le operazioni di esportazione al di fuori dell'Unione europea di materie prime

critiche, da individuarsi con apposito decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri. Tra le suddette materie prime, vi rientrano i rottami ferrosi.

La notifica deve essere effettuata, almeno 10 giorni prima dell'avvio dell'esportazione, al Ministero dello Sviluppo economico e al Ministero degli Affari esteri, fornendo una informativa completa dell'operazione.

In caso di inadempimento, salvo che il fatto costituisca reato, è prevista una sanzione amministrativa pari al 30% del valore dell'operazione e comunque non inferiore a 30.000,00 euro per ogni singola operazione.

Garanzie a favore di imprese energivore di interesse strategico

L'art. 10, comma 1, del D.L. 21/2022 introduce, fino al 31.12.2022, una garanzia rilasciata da SACE in favore di banche, istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia relativamente a:

- finanziamenti a imprese che gestiscono stabilimenti industriali di interesse strategico nazionale (da individuare con DPCM su proposta del Ministero dello sviluppo economico);
- finanziamento di operazioni di acquisto e riattivazione di impianti dismessi situati sul territorio nazionale per la produzione destinata all'industria siderurgica.

La garanzia opera fino al 90% dell'importo del finanziamento (secondo le disposizioni, in quanto compatibili, di cui all'art. 1 del D.L. 23/2020 convertito).