



DL Energia

Nota di commento sulle misure di interesse

Aprile 2023

Premessa

Il Consiglio dei Ministri del 28 marzo scorso ha approvato il decreto-legge 30 marzo 2023, n. 34, pubblicato nella Gazzetta ufficiale n. 76 del 30 marzo 2023, che introduce misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese, prevedendo, in particolare, tre capitoli di intervento: *i) energia; ii) salute; iii) adempimenti fiscali.*

Il provvedimento è stato assegnato alle Commissioni riunite Finanze e Affari sociali della Camera per l'avvio dell'iter parlamentare di conversione in legge.

Stando a quanto dichiarato dal Governo, il decreto stanziava un ammontare complessivo di risorse pari a 4,9 miliardi di euro.

Di seguito, una sintesi dei principali temi di interesse per le imprese.

Misure in materia di energia e gas

Il DL conferma per il prossimo trimestre (1° aprile - 30 giugno) la **riduzione dell'IVA al 5%** per le somministrazioni di gas utilizzato per fini civili e industriali e, quindi, con riferimento alle fatture emesse per i consumi di aprile, maggio e giugno (art. 2). Tale proroga si applica anche ai servizi di teleriscaldamento e alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto di servizio energia.

Quanto agli **oneri generali di sistema per il settore gas**, considerata la riduzione dei prezzi del gas naturale all'ingrosso: *i)* le aliquote negative della componente UG_{2C} applicata agli scaglioni di consumo fino a 5.000 metri cubi all'anno sono confermate, solo per il mese di aprile, ma in misura pari al 35% del valore applicato nel trimestre precedente; *ii)* le aliquote delle componenti tariffarie relative agli altri oneri generali di sistema sono mantenute azzerate per il secondo trimestre 2023.

Gli oneri, per l'anno in corso, derivanti dall'applicazione delle due misure sopra riportate sono valutati rispettivamente in 539,78 e in 280 milioni di euro.

Non è stato prorogato, invece, l'azzeramento degli oneri generali del sistema elettrico, che l'ultima legge di bilancio aveva previsto, per il primo trimestre 2023, per le utenze domestiche e non domestiche in bassa tensione, con potenza disponibile fino a 16,5 kW.

Il decreto prevede, inoltre, che, anche per il secondo trimestre 2023, le imprese energivore, non energivore, gasivore e non gasivore possano continuare a beneficiare di un **contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale** (art. 4).

In particolare, per quanto riguarda l'acquisto di energia elettrica:

- **alle imprese energivore**, i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del primo trimestre dell'anno 2023, hanno subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in misura pari al 20% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre dell'anno 2023 (si ricorda che, per gli acquisti effettuati nel primo trimestre, il precedente decreto riconosceva un contributo pari al 45%). Il credito d'imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta e auto-consumata dalle imprese energivore. In tal caso, l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e auto-consumata è calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica, pari alla media, relativa al secondo trimestre dell'anno 2023, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica;
- **alle imprese non energivore** e dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto della componente energia, un contributo straordinario,

sotto forma di credito d'imposta, in misura pari al 10% della spesa sostenuta per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre dell'anno 2023, qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre dell'anno 2023, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019 (si ricorda che per gli acquisti effettuati nel primo trimestre, il contributo sotto forma di credito d'imposta per le imprese non energivore era pari al 35%).

Per quanto riguarda l'acquisto di gas naturale, qualora il prezzo di riferimento dello stesso, calcolato come media, riferita al primo trimestre dell'anno 2023, dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019:

- **alle imprese a forte consumo di gas** naturale (gasivore), è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel secondo trimestre solare dell'anno 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici (per gli acquisti effettuati nel primo trimestre, il contributo fissato era pari al 45%);
- **alle imprese non gasivore**, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel secondo trimestre solare dell'anno 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici (anche per questa categoria per gli acquisti effettuati nel primo trimestre, il contributo era fissato al 45%).

Quanto alle modalità di utilizzo, i crediti d'imposta saranno fruibili in compensazione entro il 31 dicembre 2023 oppure potranno essere ceduti, entro il medesimo termine, dalle imprese beneficiarie, solo per intero, in favore anche di istituti di credito e altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione (fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni effettuate a favore di banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia).

L'applicazione del contributo straordinario comporta oneri per lo Stato valutati in 1.348,66 milioni di euro per l'anno in corso.

Il DL prevede, inoltre, un intervento sul **contributo di solidarietà temporaneo sugli extraprofitti del settore dell'energia relativo al 2023** (art. 5). In particolare, si escludono dalla base di determinazione del reddito complessivo, relativo al periodo di imposta antecedente a quello in corso al 1° gennaio 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), TUIR (previste dalla disciplina delle c.d. "deduzioni extracontabili"), nel limite del 30% del complesso delle medesime riserve risultanti al termine dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022. In queste ipotesi, per adottare criteri omogenei nella determinazione degli utili "eccedenti" soggetti al contributo straordinario, andranno parimenti esclusi dal calcolo della media dei redditi complessivi conseguiti nei quattro periodi di imposta antecedenti a quello in corso al 1° gennaio 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 al 1° gennaio 2023. Tale misura comporta oneri per lo Stato pari a 404 milioni di euro per l'anno in corso.

Infine, il DL prevede che, ai fini della determinazione dell'ammontare delle agevolazioni fiscali per interventi di risparmio energetico, si considera inclusa nella base di calcolo anche la parte di spesa a fronte della quale sia concesso altro contributo dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e Bolzano, a condizione che tale contributo sia cumulabile con le agevolazioni fiscali. In ogni caso, la somma dell'agevolazione fiscale e del contributo non deve eccedere il 100% della spesa ammissibile all'agevolazione o al contributo (art. 7). La disposizione si applica con riferimento ai contributi istituiti alla data di entrata in vigore del decreto ed erogati negli anni 2023 e 2024.

Da approfondire l'ambito applicativo di tale disposizione laddove si riferisce genericamente ad "interventi di risparmio energetico".

Misure in materia di salute

Il DL contiene due articoli in materia di **payback sui dispositivi medici** (artt. 8 e 9).

In primo luogo, si prevede l'istituzione di un fondo statale che, in proporzione agli importi spettanti alle Regioni per il ripiano del superamento del tetto di spesa dei dispositivi medici (per gli anni 2015-2018), dimezza, di fatto, gli importi dovuti dalle imprese del settore, ai sensi dell'art. 9-ter, co. 9-bis del DL n. 78/2015, entro il 30 aprile 2023 (termine prorogato dall'ultimo DL proroghe).

In particolare, la misura contempla due ipotesi alternative: da un lato, le imprese fornitrici di dispositivi medici, che non hanno avviato contenziosi o che vi rinunciano, saranno tenute a versare il saldo nella misura pari al 48% dell'importo stabilito dai relativi provvedimenti regionali o provinciali; dall'altro, per le imprese fornitrici di dispositivi medici che non rinunciano al contenzioso avviato, resta fermo l'obbligo del versamento della quota integrale a loro carico, come determinata dai provvedimenti regionali o provinciali.

La misura, che comporta oneri per lo Stato pari a 1.085 milioni di euro per l'anno in corso, è apprezzabile nella misura in cui limita l'impatto finanziario del *payback*; tuttavia, nella sostanza il meccanismo in questione è confermato e lo sono, di conseguenza, le criticità rilevate dalle imprese del settore. Infine, l'intervento non affronta il tema del *payback* dovuto per il periodo 2019-2020, né interviene in modo strutturale per gli anni successivi al 2022.

In secondo luogo, in tema di IVA su *payback* dispositivi medici, si definiscono le regole di detrazione per le aziende fornitrici di dispositivi medici tenute ai versamenti per il ripiano dello sfioramento della spesa pubblica, le quali potranno detrarre l'imposta scorporandola dal lordo dei versamenti effettuati. Si segnala che i costi sostenuti dalle imprese relativi ai predetti versamenti saranno deducibili ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP nel medesimo periodo di imposta in cui le stesse procederanno a tali pagamenti (periodo di imposta in corso al 30 aprile 2023).

Inoltre, il DL contiene diversi interventi riguardanti il personale sanitario, che mirano a mitigare le problematiche legate alle carenze di personale.

In particolare, si interviene sul tema dei cd. medici a gettone, limitando la possibilità di farvi ricorso all'espletamento di alcune verifiche preliminari (es. effettiva presenza di uno stato di emergenza, all'impossibilità di utilizzare personale già in servizio) (art.10) e solo con riferimento ai servizi di emergenza-urgenza e per un periodo non superiore ai 12 mesi. Inoltre, il Ministero della Salute, sentita l'ANAC, dovrà adottare delle linee guida che identifichino le specifiche tecniche, i prezzi di riferimento e gli standard di qualità dei servizi medici e infermieristici oggetto dei contratti relativi alla prestazione di tali servizi. È poi prevista l'impossibilità per il personale sanitario che interrompe volontariamente il proprio rapporto di pubblico per prestare la propria attività presso un operatore economico privato di chiedere successivamente la ricostituzione del rapporto di lavoro con il SSN.

Il DL incrementa, in deroga alla contrattazione collettiva dell'Area Sanità, la tariffa oraria delle prestazioni aggiuntive del personale medico presso i servizi di emergenza al fine di incentivare i medici alle prestazioni aggiuntive e ridurre l'utilizzo delle esternalizzazioni (art. 11). Inoltre, si anticipa, dal 1° gennaio 2024 al 1° giugno 2023, l'entrata in vigore dell'incremento di 100 milioni delle indennità riconosciute dalla legge di bilancio 2023 a favore del personale della dirigenza medica e dal personale del comparto sanità, dipendente delle aziende e degli enti del Ssn e operante nei servizi di pronto soccorso. Per l'implementazione di entrambe le misure è previsto un incremento di 170 milioni di euro del fabbisogno nazionale standard per l'anno 2023.

Si prevede poi la possibilità, per il personale che abbia maturato 3 anni di servizio presso servizi di emergenza-urgenza, di partecipare ai concorsi per l'accesso alla dirigenza medica del SSN, anche se non in possesso di alcun diploma di specializzazione. Gli specializzandi, invece, potranno assumere incarichi libero-professionali, presso i servizi di emergenza-urgenza per un massimo di 8 ore settimanali e al di fuori dell'orario dedicato alla propria formazione (art. 12).

Viene, inoltre, previsto che l'incompatibilità tra più rapporti di lavoro con il SSN non si applichi al personale delle professioni sanitarie infermieristiche, ostetrica, riabilitative, tecnico-sanitarie e della prevenzione (art. 13).

Il DL rende poi strutturale la possibilità di fare ricorso ai medici all'ultimo anno di specializzazione per fronteggiare la carenza di personale sanitario (art. 14), in linea con la posizione AIOP - sostenuta anche da Confindustria - in occasione degli emendamenti al DL proroghe.

Infine, il provvedimento, al fine di fronteggiare la grave carenza di personale sanitario e socio-sanitario, consente, fino al 31 dicembre 2025, l'esercizio temporaneo dell'attività lavorativa del personale che abbia conseguito la propria qualifica all'estero e rinvia la definizione della relativa disciplina a un'intesa da raggiungersi in sede di Conferenza permanente Stato Regioni, entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge (art. 15). Nelle more dell'adozione dell'intesa e comunque non oltre sei mesi dall'entrata in vigore della legge, continuano ad applicarsi le disposizioni che prevedono la possibilità di esercizio temporaneo delle professioni sanitarie, in deroga alla necessità di procedere al riconoscimento dei titoli. Al riguardo, si segnala che tali disposizioni erano state di recente prorogate dal DL proroghe fino al 31 dicembre 2025, in linea con un'istanza di AIOP, sostenuta da Confindustria e che, per effetto del provvedimento in esame, troverebbero invece applicazione solo fino all'adozione dell'Intesa. L'auspicio, dunque, è che l'Intesa venga raggiunta nei termini previsti, al fine di scongiurare il rischio di vuoti normativi, con conseguente incertezza applicativa per gli operatori del settore.

Misure in materia di adempimenti fiscali

Il DL prevede diversi interventi in materia di **adempimenti fiscali**.

In particolare, vengono riaperti i termini per accedere alla **adesione agevolata** e alla **definizione agevolata** per gli atti di accertamento che sono divenuti definitivi per mancata impugnazione nel periodo 1° gennaio 2023 - 15 febbraio 2023 (art. 17).

Si introduce poi una precisazione in tema di **regolarizzazione** degli omessi pagamenti delle rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale. In particolare, si precisa che la regolarizzazione può avvenire in relazione a debiti per i quali, alla data del 1° gennaio 2023, non fosse stata ancora notificata la cartella di pagamento, ovvero l'atto di intimazione (art. 18). Tale chiarimento sembrerebbe aprire alla regolarizzazione di cartelle notificate al contribuente dopo il 1° gennaio 2023.

Inoltre, il DL modifica i termini di **regolarizzazione delle violazioni formali**, previsti dall'ultima legge di bilancio (art. 19). In particolare, si sposta al 31 ottobre 2023 (dal 31 marzo) il termine della prima rata relativa alla somma da versare per sanare tali irregolarità. Tali misure comportano oneri per lo Stato valutati in 3,25 milioni di euro per l'anno in corso.

Viene, altresì, introdotta una norma di **interpretazione autentica** della disciplina del ravvedimento speciale, per delimitarne meglio l'ambito delle fattispecie e chiarire possibili sovrapposizioni con altri strumenti definitori (art. 21). Nel merito, sono escluse dal ravvedimento speciale le violazioni di natura formale definibili con la regolarizzazione delle stesse, quelle relative ad omessi versamenti tributari, nonché le violazioni agli obblighi di monitoraggio fiscale. Viceversa, viene consentito il ricorso a tale procedura per sanare le violazioni relative all'IVAFE, IVIE e altri redditi di fonte estera, anche se tali violazioni sono state rese possibili da violazioni agli obblighi di monitoraggio.

In tale contesto, il DL conferma in via normativa la possibilità di applicare il **ravvedimento operoso** speciale alle violazioni che possono essere oggetto di ravvedimento ordinario (es. omessi versamenti), commesse relativamente al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi d'imposta precedenti, ravvedibili con la definizione agevolata degli avvisi bonari relativi alla liquidazione automatica delle dichiarazioni.

Con riferimento al **ravvedimento speciale**, si modificano i termini entro cui può essere effettuato il versamento. In particolare, viene meno il riferimento alla scadenza trimestrale delle otto rate e la scadenza della prima rata viene fissata al 30 settembre 2023 (art. 19). Di conseguenza, le rate

successive sono fissate entro il 31 ottobre 2023, il 30 novembre 2023, il 20 dicembre 2023, il 31 marzo 2024, il 30 giugno 2024, il 30 settembre 2024 e il 20 dicembre 2024. La procedura speciale di ravvedimento si perfeziona con il versamento di quanto dovuto, ovvero, della prima rata entro il 30 settembre 2023 (invece del 31 marzo 2023) e con la rimozione delle irregolarità od omissioni.

Il DL interviene anche su alcuni termini (art. 20). In particolare: *i*) in materia di **definizione agevolata delle controversie tributarie** - di cui alla legge di bilancio 2023 - viene posticipato al 30 settembre 2023 il termine per la presentazione della domanda e il pagamento degli importi dovuti (originariamente previsto al 30 giugno 2023), con conseguente slittamento anche degli altri termini previsti dalla normativa in questione; *ii*) il termine della **rinuncia agevolata** dei giudizi tributari pendenti in Cassazione, prevista dalla legge di bilancio 2023, viene posticipato dal 30 giugno 2023 al 30 settembre 2023; *iii*) il termine assegnato all'Agenzia delle Entrate per il **deposito in Cassazione** di un elenco delle controversie per le quali è stata presentata domanda di definizione agevolata, passa dal 31 luglio 2023 al 31 ottobre 2023.

Il Decreto prevede, inoltre, una **causa speciale di non punibilità per specifici reati tributari** (omesso versamento di ritenute dovute o certificate per importo superiore a 150.000 euro per annualità, omesso versamento di IVA di importo superiore a 250.000 euro per annualità, indebita compensazione di crediti non spettanti per un importo superiore a 50.000 euro, rispettivamente articoli 10-bis, 10-ter, 10 quater, co. 1, DLGS n. 74/2000), che opera quando le relative violazioni siano correttamente definite con il versamento integrale delle somme dovute, secondo le modalità previste in tema di definizione agevolata degli avvisi bonari da liquidazione, emessi a seguito di controllo automatizzato o formale delle dichiarazioni relative ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020 e al 31 dicembre 2021 (art. 23). I contribuenti interessati sono tenuti a dare immediata comunicazione dell'eseguito versamento all'autorità giudiziaria e all'Agenzia delle Entrate, cui vanno comunicati gli estremi del procedimento penale.

Le procedure vanno, in ogni caso, definite prima della pronuncia della sentenza di appello.

La causa speciale di non punibilità opera nelle fattispecie tassativamente previste e non concerne le fattispecie di reato più gravi, previste dagli artt. 2, 3, 4 e 5, 10-quater, co. 2 del DLGS n. 74/2000 (rispettivamente, dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti; dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici; dichiarazione infedele, omessa dichiarazione, compensazione di crediti inesistenti).

Ulteriori disposizioni finanziarie (art. 24)

Per il 2023, il decreto-legge integra la dotazione del **Fondo destinato alle politiche di cooperazione allo sviluppo per il sostegno dei processi di pace e di stabilizzazione**, istituito nello stato di previsione del MEF, per un ammontare pari a 44 milioni di euro per l'anno 2023.

Viene poi istituito nello stato di previsione del Ministero del lavoro, con una dotazione di 20 milioni di euro, il **Fondo per le vittime dell'amianto**, in favore dei lavoratori - nonché, in caso di decesso, nei confronti dei loro eredi - 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 sul trattamento straordinario di integrazione salariale e sul pensionamento anticipato.