



**AIDC**

Associazione Italiana  
Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili

**Sezione di Milano**

**Le novità del c.d. DL “*Aiuti-quater*” convertito  
(L. 13 gennaio 2023, n. 6)**

*(Circolare n. 4 del 23 gennaio 2023)*

## **1. Premessa**

---

Sulla G.U. 17.1.2023 n. 13, è stata pubblicata la L. 13.1.2023 n. 6 di conversione del DL 18.11.2022 n. 176 recante "Misure urgenti in materia di sostegno nel settore energetico e di finanza pubblica".

Il decreto è entrato in vigore il 19.11.2022, mentre la legge di conversione è entrata in vigore il 18.1.2023.

Tra le principali novità introdotte in sede di conversione in legge si segnalano:

- la conferma della riduzione dal 110% al 90% dell'aliquota del superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020;
- l'aumento a tre delle possibili cessioni a favore dei soggetti vigilati dei crediti d'imposta derivanti da interventi "edilizi";
- la rideterminazione delle aliquote di accisa sulla benzina e sul gasolio impiegato come carburante;
- la proroga del termine per l'utilizzo in compensazione mediante F24 dei crediti d'imposta energia e gas III e IV trimestre 2022 e carburante IV trimestre 2022;
- la definizione dell'ammontare della riserva indisponibile di utili che deve essere costituita dalle imprese di assicurazione che si avvalgono della facoltà di non svalutare i titoli iscritti nell'attivo circolante nel bilancio 2022;
- la riduzione del fondo c.d. "bonus trasporti".

Di seguito vengono prese in rassegna le disposizioni di maggiore interesse.

## **2. Misure in materia di energia elettrica, gas naturale e carburanti**

---

### **2.1. Crediti d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia e gas - Proroga a dicembre 2022 (art. 1)**

Viene disposto il riconoscimento anche per il mese di dicembre 2022 dei crediti d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale previsti dall'art. 1 del DL 144/2022 (c.d. DL "Aiuti-ter"), relativi ai mesi di ottobre e novembre 2022.

In sede di conversione in legge del DL 176/2022 è stato prorogato al 30.9.2023 l'originario termine del 30.6.2023 per l'utilizzo di tali crediti.

#### **Crediti d'imposta per il mese di dicembre 2022**

Ferme restando le condizioni previste dall'art. 1 del DL 144/2022, vengono quindi riconosciuti:

- alle imprese energivore, un credito d'imposta pari al 40% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata anche nel mese di dicembre 2022;
- 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 30% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel mese di dicembre 2022;
- alle imprese gasivore, un credito d'imposta pari al 40% della spesa sostenuta per l'acquisto di gas

- 367,40 euro per mille litri, dal 19.11.2022 al 30.11.2022;
- 467,40 per mille litri, dall'1.12.2022 al 31.12.2022.

Per i gas di petrolio liquefatti (GPL) usati come carburanti:

- 182,61 euro per mille chilogrammi, dal 19.11.2022 al 30.11.2022;
- 182,61 euro per mille chilogrammi, dall'1.12.2022 al 31.12.2022.

Per il gas naturale usato per autotrazione, zero euro per metro cubo. Inoltre, per il gas naturale usato per autotrazione, l'aliquota IVA – nel periodo in esame – è fissata in misura pari al 5%.

#### **Decorrenza e durata della rideterminazione**

La descritta rideterminazione delle aliquote di accisa ed IVA si applica a decorrere dal 19.11.2022 e fino al 31.12.2022.

In precedenza, una misura analoga è stata prevista anche per il periodo dal 22.3.2022 al 18.11.2022. Terminati gli effetti delle suddette misure temporanee, per i prodotti immessi in consumo a decorrere dall'1.1.2023, sono ripristinate le aliquote di accisa ordinarie, ossia quelle vigenti alla data del 21.3.2022 (cfr. circ. Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 10.1.2023 n. 1).

#### **Inapplicabilità di altre riduzioni delle aliquote di accisa**

Per il periodo sopra indicato (dal 19.11.2022 al 30.11.2022), non trova applicazione l'aliquota di accisa sul gasolio commerciale usato come carburante, di cui al n. 4-*bis* della Tabella A allegata al DLgs. 504/95.

#### **Adempimenti**

Ai fini della corretta applicazione delle predette aliquote di accisa, gli esercenti i depositi commerciali di prodotti energetici assoggettati ad accisa e gli esercenti gli impianti di distribuzione stradale di carburanti trasmettono, entro il 12.12.2023, all'ufficio competente per territorio dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, i dati relativi ai quantitativi di prodotti usati come carburante giacenti nei serbatoi dei relativi depositi e impianti alla data del 30.11.2022.

Inoltre, i predetti esercenti trasmettono, entro il 12.1.2023, all'ufficio competente, i dati relativi ai quantitativi dei prodotti usati come carburanti, giacenti nei serbatoi dei relativi depositi e impianti alla data del 31.12.2022.

### **2.3. Credito d'imposta per l'acquisto di carburante per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca IV trimestre 2022 - Proroga del termine per l'utilizzo (art. 2-*bis*)**

Modificando l'art. 2 co. 3 e 4 del DL 144/2022, viene prorogato dal 31.3.2023 al 30.6.2023 il termine per l'utilizzo in compensazione mediante F24 (anche per i cessionari) del credito d'imposta per l'acquisto di carburante per l'esercizio delle attività agricole e della pesca relativo al IV trimestre 2022.

#### **Comunicazione entro il 16.3.2023**

Intervenendo sull'art. 2 co. 5 del DL 144/2022, viene inoltre prorogato dal 16.2.2023 al 16.3.2023 il termine per i beneficiari del credito d'imposta per inviare, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione

In caso di inadempimento di 2 rate anche non consecutive, l'impresa aderente al piano di rateizzazione decade dal beneficio della rateizzazione ed è tenuta al versamento, in un'unica soluzione, dell'intero importo residuo dovuto.

### **Garanzia SACE a favore delle imprese di assicurazione**

Per assicurare la più ampia applicazione della rateizzazione degli aumenti delle bollette, SACE è autorizzata a concedere, in favore delle imprese di assicurazione autorizzate all'esercizio del ramo credito e cauzioni, una garanzia pari al 90% degli indennizzi generati dalle esposizioni relative ai crediti vantati dai fornitori di energia elettrica e gas naturale residenti in Italia, per effetto dell'inadempimento, da parte delle imprese con sede in Italia, di tutto o parte del debito risultante dai piani di rateizzazione.

Tale garanzia opera secondo il disposto dell'art. 8 co. 3 del DL 21/2022 convertito (DL "Ucraina"); pertanto, la garanzia prevista in detta disposizione è prorogata e opera per le imprese con sede in Italia che presentano un fatturato non superiore a 50 milioni di euro alla data del 31.12.2022, per il debito risultante dalle fatture emesse entro il 30.6.2024 relative ai consumi energetici effettuati fino al 31.12.2023.

Sulle obbligazioni di SACE è accordata di diritto la garanzia dello Stato a prima richiesta e senza regresso. La garanzia dello Stato è esplicita, incondizionata, irrevocabile e si estende al rimborso del capitale, al pagamento degli interessi e ad ogni altro onere accessorio, al netto delle commissioni ricevute per le medesime garanzie.

SACE svolge anche per conto del MEF le attività relative all'escussione della garanzia e al recupero dei crediti, che può altresì delegare a terzi o agli stessi garantiti.

Con decreto del MEF possono essere impartiti a SACE indirizzi sulla gestione dell'attività di rilascio delle garanzie e sulla verifica, al fine dell'escussione della garanzia dello Stato, del rispetto dei suddetti indirizzi e dei criteri e condizioni previsti dalla norma.

### **Garanzia SACE sui finanziamenti per i fornitori di energia elettrica e gas**

Per sostenere le specifiche esigenze di liquidità derivanti dai piani di rateizzazione concessi, i fornitori di energia elettrica e gas naturale con sede in Italia possono richiedere finanziamenti bancari assistiti da garanzia pubblica, prestata da SACE alle condizioni e nei termini di cui all'art. 15 del DL 50/2022 convertito. A tale fine, l'operatività della garanzia di cui all'art. 15 del DL 50/2022 convertito è prorogata al 31.12.2023.

La garanzia è rilasciata a condizione che l'impresa che aderisce al piano di rateizzazione:

- non abbia approvato la distribuzione di dividendi o il riacquisto di azioni nel corso degli anni nei quali si procede al riconoscimento della rateizzazione a favore della stessa impresa, nonché di ogni altra impresa con sede in Italia che faccia parte del medesimo gruppo cui la prima appartiene, comprese quelle soggette alla direzione e al coordinamento da parte della medesima. Se le suddette imprese hanno già distribuito dividendi o riacquisitato azioni al momento della richiesta, l'impegno è assunto dall'impresa per i 12 mesi successivi;

*prezzi di riferimento, ai sensi delle modificazioni, dalla legge 3 agosto 2007, n. 125'* (Misure urgenti per l'attuazione di disposizioni comunitarie in materia di liberalizzazione dei mercati dell'energia).

### **2.8. Disposizioni in tema di stoccaggio di gas naturale (art. 5 co. 2 e 2-bis)**

Mediante modifica all'art. 5-*bis* del DL 50/2022 convertito, recante disposizioni per accelerare lo stoccaggio di gas naturale, è disposto che:

- il GSE, anche tramite accordi con società partecipate direttamente o indirettamente dallo Stato e attraverso lo stretto coordinamento con la maggiore impresa di trasporto di gas naturale, provveda a erogare un servizio di riempimento di ultima istanza tramite l'acquisto di gas naturale, ai fini del suo stoccaggio e della sua successiva vendita entro il 31.3.2023 (in luogo del previgente termine del 31.12.2022), nel limite di un controvalore pari a 4.000 milioni di euro (art. 5-*bis* co. 1); viene, pertanto prorogato il termine entro il quale il GSE potrà cedere a prezzi calmierati il gas naturale (cfr. comunicato MEF 11.11.2022);
- la restituzione del prestito disposto al GSE per la suddetta finalità sia posticipata dal 20.12.2022 al 15.4.2023 (art. 5-*bis* co. 4), fermo restando l'obbligo di restituzione.

### **2.9. Determinazione dei prezzi di riferimento di gas per i clienti vulnerabili (art. 5 co. 2-ter)**

È posticipato al 10.1.2024 (in luogo dell'1.1.2023) il termine iniziale a decorrere dal quale i fornitori e gli esercenti il servizio di fornitura di ultima istanza sono tenuti a offrire ai clienti vulnerabili (art. 22 co. 2-*bis* del DLgs. 164/2000) la fornitura di gas naturale a un prezzo che rifletta il costo effettivo di approvvigionamento nel mercato all'ingrosso, i costi efficienti del servizio di commercializzazione e le condizioni contrattuali e di qualità del servizio (art. 22 co. 2-*bis*.1 del DLgs. 164/2000).

## **3. Novità fiscali**

---

### **3.1. Fringe benefit 2022 - Incremento della soglia di esenzione a 3.000 euro (art. 3 co. 10)**

Con una modifica all'art. 12 co. 1 del DL 115/2022, viene innalzata da 600,00 a 3.000,00 euro la soglia dei *fringe benefit* per il 2022.

Resta fermo che sono incluse anche le somme erogate o rimborsate ai dipendenti dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 4.11.2022 n. 35).

La disposizione in commento non ha subito modifiche in sede di conversione del DL 176/2022.

#### **Perimento applicativo della deroga per il 2022**

Con una modifica al tenore letterale dell'art. 12 co. 1 del DL 115/2022 viene in sostanza precisato che la deroga prevista da tale disposizione per il 2022 riguarda soltanto la prima parte del terzo periodo dell'art. 51 co. 3 del TUIR.

- 65% per le spese sostenute nell'anno 2025.

### **Norma transitoria**

La riduzione dell'aliquota dal 110% al 90% con riguardo alle spese sostenute nell'anno 2023 per gli interventi effettuati dai suddetti soggetti non si applica:

- agli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini per i quali, alla data del 25.11.2022, risulta effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi dell'art. 119 co. 13-*ter* del DL 34/2020 (c.d. "CILAS");
- agli interventi effettuati dai condomini per i quali:
  - la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in data antecedente alla data di entrata in vigore del DL 176/2022 (19.11.2022) e a condizione che per tali interventi, alla data del 31.12.2022, risulti effettuata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi dell'art. 119 co. 13-*ter* del DL 34/2020;
  - la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori risulta adottata in una data compresa tra il 19.11.2022 e il 24.11.2022 e a condizione che per tali interventi, alla data del 25.11.2022, la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) risulti effettuata, ai sensi dell'art. 119 co. 13-*ter* del DL 34/2020;
- agli interventi comportanti la demolizione e la ricostruzione degli edifici per i quali alla data del 31.12.2022 risulta presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo.

### **Interventi sulle villette delle persone fisiche**

Viene confermata la disposizione contenuta nell'art. 9 co. 1 lett. a) n. 2 e n. 3 del DL 176/2022 che ha differito il superbonus al 110% per le c.d. "villette".

Nello specifico, per le persone fisiche, di cui al co. 9 lett. b) dell'art. 119 del DL 34/2020, che effettuano interventi su edifici unifamiliari, oppure su unità immobiliari "indipendenti e autonome" site in edifici plurifamiliari, invece, il superbonus continuerebbe a spettare nella misura del 110% con riguardo alle spese sostenute entro il 31.3.2023 (non più quindi soltanto fino al 31.12.2022), a condizione che alla data del 30.9.2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo.

I medesimi soggetti di cui alla sopracitata lett. b) del co. 9, tuttavia, hanno diritto al superbonus nella misura del 90% in relazione alle spese sostenute entro il 31.12.2023 se hanno avviato gli interventi a partire dall'1.1.2023, ma a condizione che:

- il contribuente sia titolare del diritto di proprietà o del diritto reale di godimento sull'unità immobiliare oggetto degli interventi;
- l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale;
- il contribuente abbia un "reddito di riferimento" non superiore a 15.000,00 euro, determinato secondo le modalità stabilite dal co. 8-*bis*.1 introdotto nell'art. 119 del DL 34/2020 dal DL "Aiuti-*quater*".

Si ricorda che il nuovo co. 8-*bis*.1 dell'art. 119 del DL 34/2020 stabilisce che "*Ai fini dell'applicazione del comma 8-bis, terzo periodo, il reddito di riferimento è calcolato dividendo la somma dei redditi*

quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno continua a non poter essere fruita negli anni successivi, né a poter essere richiesta a rimborso.

### **Aumento a tre possibili cessioni a favore dei soggetti vigilati**

In sede di conversione del DL 176/2022, vengono estese a tre le possibili cessioni a favore dei soggetti "vigilati" dei crediti d'imposta derivanti dalle opzioni per la cessione o lo sconto sul corrispettivo di cui all'art. 121 del DL 34/2020.

La possibilità di effettuare le tre cessioni suddette (in luogo delle due precedentemente consentite) riguarda anche le comunicazioni di opzione presentate prima dell'entrata in vigore della legge di conversione del DL 176/2022 in commento.

In sostanza, successivamente alle novità introdotte in sede di conversione del DL 176/2022 la disciplina consente i seguenti trasferimenti dei crediti d'imposta:

- se il beneficiario della detrazione fiscale opta per lo sconto sul corrispettivo □ Fornitore □ Primo cessionario (qualunque soggetto) □ Tre ulteriori cessioni a favore di soggetti vigilati □ Correntisti soggetti diversi dai consumatori o utenti (in sostanza è possibile "cedere" il credito al fornitore e successivamente operare 5 ulteriori cessioni);
- se il beneficiario della detrazione fiscale opta per la cessione del credito □ Primo cessionario (qualunque soggetto) □ Tre ulteriori cessioni a favore di soggetti vigilati □ Correntisti soggetti diversi dai consumatori o utenti (sono in sostanza possibili 5 cessioni dei crediti).

### **Ricorso alla garanzia SACE per i crediti superbonus**

Viene prevista l'introduzione della garanzia SACE per i prestiti bancari destinati alle imprese con sede in Italia che operano nel settore dell'edilizia (codici ATECO 41 "Costruzione di edifici" e 43 "Lavori di costruzione specializzati"), ma solo per gli interventi che danno diritto al superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020.

### **3.5. Cessione dei crediti d'imposta per il settore cinematografico (art. 11-bis)**

Integrando l'art. 21 co. 4 della L. 220/2016, viene previsto che:

- i cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto;
- il recupero dell'importo corrispondente al credito d'imposta indebitamente utilizzato è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario, ferma restando, in presenza di concorso nella violazione, oltre all'applicazione dell'art. 9 del DLgs. 472/97, anche la responsabilità in solido del cessionario;
- si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'art. 122-bis del DL 34/2020, relativo alle misure di contrasto alle frodi in materia di cessioni dei crediti e di rafforzamento dei controlli preventivi.

### **3.6. Esenzione IMU per il settore dello spettacolo - Seconda rata 2022 - Regime "de minimis" (art. 12 co. 1 e 2)**

dell'art. 18 del DL 50/2022 sono stati sospesi fino al 30.11.2022 i termini di versamento relativi:

- alle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, operate in qualità di sostituto d'imposta;
- ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi INAIL (compresi i termini relativi agli adempimenti);
- all'IVA;
- alle imposte sui redditi.

### **Ripresa dei versamenti**

Con la novità apportata dall'art. 13 del DL 176/2022, i versamenti sospesi – comprensivi delle addizionali regionali e comunali – dovranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 22.12.2022 (anziché il 16.12.2022).

Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

## **4. Altre novità**

---

### **4.1. Riduzione delle risorse per il bonus trasporti (art. 3 co. 14)**

La norma, che non ha subito modifiche sostanziali in sede di conversione, prevede una riduzione di 50 milioni di euro del Fondo che ha finanziato – per l'anno 2022 – il c.d. "bonus trasporti" (*ex art. 35 co. 1 del DL 17.5.2022 n. 50, conv. L. 15.7.2022 n. 91*).

### **4.2. Disposizioni in materia di autotrasporto (art. 7)**

L'art. 14 co. 1 del DL 144/2022 (c.d. "Aiuti-*ter*") ha disposto l'erogazione dei seguenti contributi:

- nel limite di 85 milioni di euro, per il sostegno del settore dell'autotrasporto di merci *ex art. 24-ter co. 2 lett. a) del DLgs. 504/95*;
- nel limite di 15 milioni di euro, per il sostegno del settore dei servizi di trasporto di persone su strada resi *ex DLgs. 285/2005* ovvero sulla base di autorizzazioni rilasciate dal Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti ai sensi del regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio (CE) 21.10.2009 n. 1073/2009, ovvero sulla base di autorizzazioni rilasciate dalle regioni e dagli enti locali ai sensi delle norme regionali di attuazione del DLgs. 422/97, nonché dei servizi di trasporto di persone su strada resi *ex L. 218/2003*.

L'art. 7 del DL 176/2022, non modificato in sede di conversione in legge del DL 176/2022, prevede che i richiamati contributi saranno erogati esclusivamente alle imprese aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia esercenti le attività di trasporto indicate all'art. 24-*ter* co. 2 lett. a) del DLgs. 504/95. Inoltre, riprendendo il contenuto dell'art. 14 co. 2 del DL 144/2022, viene ribadito che le disposizioni di cui all'art. 14 del DL 144/2022 si applicano nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato e che ai relativi adempimenti provvede il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti.