



Roma, 15 dicembre 2022

Ai Comitati L.N.D.
Al Dipartimento Interregionale
Al Dipartimento Calcio Femminile
Alla Divisione Calcio a Cinque
Loro Sedi

CIRCOLARE N° 50

Oggetto: Crediti d'imposta per acquisto energia elettrica e gas a favore di imprese e fruibilità da parte di enti non commerciali che svolgono anche attività commerciale – Risposta dell'Agenzia delle Entrate n. 586/2022 all'interpello di una Onlus –

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 41-2022 elaborata dal Centro Studi Tributarî della L.N.D., inerente l'oggetto.

Si raccomanda la immediata e puntuale informativa a tutte le rispettive Società aderenti.

IL SEGRETARIO GENERALE
Massimo Ciaccolini

IL PRESIDENTE
Giancarlo Abete

CENTRO STUDI TRIBUTARI

CIRCOLARE N. 41 – 2022

**Oggetto: Crediti d'imposta per acquisto energia elettrica e gas a favore di imprese e fruibilità da parte di enti non commerciali che svolgono anche attività commerciale –
Risposta dell'Agenzia delle Entrate n. 586/2022 all'interpello di una Onlus –**

Una Onlus che svolge anche attività commerciale rilevante ai fini IVA, sia pure in esenzione ex art. 10 del DPR n. 633/1972, e irrilevante ai fini delle imposte sui redditi in quanto pur svolgendo un'attività commerciale a tutti gli effetti fruisce della decommercializzazione ai fini fiscali ai sensi dell'art. 150 del DPR n. 917/1986, ha promosso interpello all'Agenzia delle Entrate per conoscere se il riferimento alle "imprese" contenuto nelle disposizioni di cui agli art. 3 e 4 del D.L. 21 marzo 2022, n. 21 (cd. "*Decreto Ucraina*"), consenta di includere pure l'Onlus medesima quale soggetto che svolge anche attività di impresa, tra i possibili soggetti beneficiari del credito d'imposta.

In premessa, l'Agenzia delle Entrate precisa che l'art. 4 del DPR n. 21/2022, convertito dalla Legge 20 maggio 2022, n. 51, stabilisce che alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 KW (*limite di 4,5 Kw stabilito successivamente dall'art. 1 del D.L. "Aiuti-quater"*), diverse dalle imprese a forte consumo energetico, 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, pari al 12% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel secondo trimestre dell'anno 2022, qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per KWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019, e che il medesimo art. 4 prevede, per le imprese diverse da quelle a forte consumo di 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 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MIGAS), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Successivamente, con l'art. 2, commi 1 e 3 del D.L. n. 50 del 17 maggio 2022, convertito dalla Legge 15 luglio 2022, n. 91, la percentuale di determinazione dei crediti in esame è stata variata, stabilendo che predetti contributi straordinari aumentassero rispettivamente dal 12 al 15% e dal 20 al 25% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica e del gas.

I periodi temporali di riferimento per l'applicazione delle misure agevolative in argomento sono stati ulteriormente ampliati dai Decreti "*Aiuti-bis*", "*Aiuti-ter*" e "*Aiuti-quater*".

L'Agenzia delle Entrate precisa, poi, che con la Circolare n. 36/E del 29 novembre 2022, è stato chiarito che, in assenza di una espressa esclusione normativa, possono beneficiare delle misure in commento sia gli enti commerciali che gli enti non commerciali nel presupposto che esercitino anche un'attività commerciale.

Con riferimento agli enti non commerciali, è stato chiarito nella stessa Circolare n. 36/E, che il credito d'imposta spetta solo in relazione alle spese per l'energia elettrica e il gas naturale utilizzati nell'ambito dell'attività commerciale esercitata. A tal fine, nel caso in cui l'ente non sia dotato di contatori separati per i locali adibiti all'esercizio dell'attività commerciale rispetto a quelli utilizzati per lo svolgimento dell'attività istituzionale non commerciale, lo stesso è tenuto a individuare criteri oggettivi e coerenti con la natura dei beni acquistati, che consentano una corretta imputazione delle spese (quali, ad esempio, per il gas e per

l'energia elettrica, rispettivamente, la cubatura degli spazi e la metratura delle superfici adibiti all'attività commerciale, rispetto a quelle totali degli spazi ed alle superfici complessivamente utilizzati).

In sostanza, conclude l'Agenzia delle Entrate, per i soggetti diversi dagli enti non commerciali, la possibilità di applicare le misure di favore in argomento è subordinata, tra l'altro, alla circostanza che esercitino anche un'attività commerciale.

Nella risposta all'interpello l'Agenzia delle Entrate, con riferimento alle Onlus, richiama, tra l'altro, l'art. 10 del D. Lgs. n. 460 del 1997 (Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle Onlus), il quale, tra l'altro, considera *"direttamente connesse a quelle istituzionali le attività statutarie di assistenza..... sport dilettantistico.....nonché le attività accessorie per natura a quelle statutarie istituzionali, in quanto integrative delle stesse"*. Sempre con riferimento alle attività delle Onlus, ai fini delle imposte sui redditi, il legislatore ha operato una netta distinzione tra *"attività istituzionali"*, indicate al comma 1, lett. a), art. 10, del D. Lgs. n. 460/1997, intese all'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale, e *"attività connesse"*. Le attività istituzionali sono del tutto escluse dall'area della commercialità e, pertanto, sono completamente irrilevanti ai fini delle imposte sui redditi; a differenza delle *"attività istituzionali"*, le *"attività connesse"* mantengono la natura di attività commerciali ma non concorrono, per espressa previsione contenuta nel comma 2 dell'art. 150 TUIR, alla formazione del reddito imponibile.

Da quanto sopra, conclude l'Agenzia delle Entrate nella risposta all'interpello, deriva che la Onlus istante potrà fruire dei crediti in parola, relativamente ai costi per l'acquisto dell'energia elettrica e del gas sostenuti con riferimento alle sole *"attività connesse"* aventi natura commerciale.

Dal contenuto della risposta in oggetto si può desumere che, anche per gli enti non commerciali, quali sono le Associazioni Sportive Dilettantistiche, per effetto del terzo comma dell'art. 148 TUIR le *"attività connesse"* all'attività istituzionale possano essere considerate tra quelle i cui costi sono ammessi a fruire del credito d'imposta in argomento, oltre a quelli relativi all'*attività commerciale* normalmente svolta.

Chiarimenti in tal senso si attendono dall'Agenzia delle Entrate relativamente ai soggetti di cui allo stesso art. 148, terzo comma, del TUIR, che svolgono determinate attività di natura commerciale in diretta attuazione degli scopi istituzionali, che tuttavia non sono considerate commerciali *ex lege*. E' da ritenere, infatti, che dette attività possano essere considerate, con riferimento alla risposta n.586/2022 fornita dall'Agenzia delle Entrate, *"attività connesse"*.