

CIRCOLARE N. 95/E



Agenzia delle Entrate

Roma, 31 ottobre 2001

OGGETTO: Agevolazioni fiscali a favore del teleriscaldamento alimentato con biomassa o con energia geotermica. Legge 23 dicembre 1998, n. 448, art. 8, comma 10, lettera f) e legge 23 dicembre 2000, n. 388, art. 29.

In relazione a specifici quesiti pervenuti alla scrivente, si forniscono chiarimenti in merito all'applicazione degli incentivi fiscali a favore del teleriscaldamento alimentato con biomasse o con energia geotermica.

Credito d'imposta per la gestione di impianti e reti di teleriscaldamento

L'art. 8, comma 10, lettera f), della legge 23 dicembre 1998, n. 448, nella sua originaria formulazione, ha previsto, per la gestione di reti di teleriscaldamento alimentato con biomassa nei comuni situati in specifiche zone climatiche, la *“concessione di un'agevolazione fiscale con credito d'imposta pari a lire 20 per ogni chilowattora (Kwh) di calore fornito, da traslare sul prezzo di cessione all'utente finale”*, con decorrenza dal 1° gennaio 1999.

L'art. 4, comma 4-bis, del decreto legge 30 settembre 2000, n. 268, convertito con modificazioni dalla legge 23 novembre 2000, n. 354, ha aumentato l'agevolazione di 30 lire per ogni chilowattora di calore fornito, per il periodo dal 3 ottobre al 31 dicembre 2000.

Il successivo comma 4-ter ha previsto che “*i beneficiari dell’agevolazione - di cui all’art. 4, comma 10, lettera f), della legge 448/98 - sono ammessi ad usufruirne, previa presentazione, agli uffici delle entrate competenti, dell’autodichiarazione sul credito maturato con la tabella dei Kwh forniti, avvalendosi delle procedure di compensazione di cui all’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.*”

Quest’ultima norma ha, di fatto, reso inoperante il disposto del comma 2 e 3 dell’art. 6 del decreto interministeriale 20 luglio 2000, n. 337, che aveva demandato ad un decreto del direttore dell’Agenzia delle Dogane, in via di emanazione, la disciplina dell’agevolazione.

L’autodichiarazione, in sostanza, ha sostituito la “*richiesta di riconoscimento del credito d’imposta*”, consentendo un’immediata operatività dell’agevolazione. Tuttavia, un regolamento di attuazione ai sensi dello stesso art. 8, comma 13, legge n. 448/98 è in fase di predisposizione al fine di definire le procedure di controllo sull’applicazione dell’agevolazione.

L’art. 60 della legge 21 novembre 2000, n. 342, integrando il disposto dell’art. 8, comma 10, lettera f), della legge n. 448/98, ha esteso l’agevolazione in esame anche agli “*impianti e reti di teleriscaldamento alimentati da energia geotermica*”, con decorrenza dal 1° gennaio 2001.

L’art. 27 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, ha confermato l’aumento dell’agevolazione di 30 lire per ogni chilowattora di calore fornito, per il periodo dal 1° gennaio 2001 al 30 giugno 2001.

Infine, l’art.10 del decreto-legge 30 giugno 2001, n. 246, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2001, n. 330, ha prorogato l’aumento dell’agevolazione, di 30 lire per ogni chilowattora di calore fornito, per il periodo dal 1° luglio al 30 settembre 2001 ed in ultimo, l’art. 6 del decreto-legge 1 ottobre 2001 n. 356, non ancora convertito, ha prorogato tale aumento per il periodo dal 1° ottobre 2001 al 31 dicembre 2001.

L’agevolazione prevede che il gestore dell’impianto o della rete di teleriscaldamento trasferisca l’agevolazione sul prezzo di cessione dell’energia

all'utente finale, che è il vero destinatario del vantaggio economico connesso all'agevolazione, beneficiando di un credito d'imposta.

Considerata l'espressione "*utente finale*" contenuta nella norma, si ritiene che l'agevolazione spetti solo al soggetto destinatario dell'ultima transazione, con la quale l'energia è destinata al consumo. Il fornitore che effettua l'ultima transazione a favore dell'utente finale applicherà l'agevolazione beneficiando del credito d'imposta.

Sono, invece, escluse dall'agevolazione le precedenti transazioni o passaggi di proprietà dell'energia, come ad esempio quelle tra il produttore di energia ed altri soggetti intermediari che ne curano la distribuzione. In tali casi il gestore della rete di distribuzione applicherà l'agevolazione ai propri utenti finali, ed usufruirà del credito d'imposta.

Con riferimento all'estensione dell'agevolazione anche agli "*impianti e reti di teleriscaldamento alimentati con energia geotermica*", introdotta dall'art. 60 della legge n. 342/2000, si ritiene che l'espressione usata debba intendersi riferita sia agli impianti, sia alle reti, utilizzati per il teleriscaldamento, anche distintamente considerati. Sono agevolabili, pertanto, anche quegli impianti, come le serre o i bacini di piscicoltura, che pur essendo qualificabili come impianti di teleriscaldamento non sono dotati di rete.

Per espressa previsione dell'art. 4, comma *4-ter*, del d.l. n. 268/2000, il credito d'imposta può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. n. 241/97.

Lo stesso comma *4-ter* prevede che, prima di procedere alla compensazione, il soggetto cui spetta il credito d'imposta deve presentare all'ufficio delle entrate competente per territorio un'autodichiarazione del credito d'imposta maturato, allegando una tabella dalla quale risulti il dettaglio dei Kwh forniti. L'autodichiarazione deve essere presentata prima di effettuare la compensazione con i versamenti mensili, indicando il credito d'imposta già maturato. In ogni caso, il credito maturato nel periodo d'imposta e indicato in dichiarazione dei redditi, deve risultare da una o più delle suddette

autodichiarazioni inviate precedentemente alla data di presentazione della stessa dichiarazione dei redditi.

Per quanto riguarda l'indicazione in dichiarazione dei redditi del credito maturato e del credito residuo non utilizzato in compensazione, si rimanda a quanto già precisato nelle istruzioni ai modelli di dichiarazione Unico 2001, quadri RU.

Si precisa, tuttavia, che il credito residuo potrà essere chiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi, oppure utilizzato in compensazione successivamente alla data di presentazione della stessa.

Tale possibilità di scelta tra rimborso e compensazione, che si ritiene coerente con il dettato legislativo, nasce dalla particolare natura del credito in esame. Nello specifico caso, al fornitore dell'energia spetta il credito d'imposta non in quanto soggetto effettivamente agevolato, ma in quanto soggetto che ha anticipato l'agevolazione all'utente finale per conto dello Stato. Per il fornitore, il credito d'imposta in questione costituisce un vero e proprio credito nei confronti dell'erario, e non un'agevolazione concessa a fronte di un onere sostenuto. Pertanto, si ritiene che non possa esserne precluso il rimborso, come di norma invece la legge dispone per i crediti d'imposta in cui lo stesso imprenditore è il beneficiario dell'agevolazione (si veda al riguardo l'art. 3, comma 7 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 123, e gli articoli 7 e 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388).

Tanto premesso, potrebbe essere estremamente penalizzante per le imprese escludere la possibilità di richiedere a rimborso il credito non utilizzato in compensazione.

Infatti, in molti casi l'impresa beneficiaria del credito d'imposta è un'impresa di nuova costituzione o che comunque ha sostenuto e prevede di sostenere notevoli investimenti in relazione all'esercizio delle attività agevolate, con un evidente impatto negativo sul piano reddituale e finanziario.

In queste situazioni, la procedura di compensazione non garantisce il rapido recupero degli ingenti crediti d'imposta maturati, che non trovano

capienza nelle imposte e contributi da versare, per cui il recupero del credito d'imposta potrebbe richiedere tempi maggiori rispetto alle ordinarie procedure di rimborso.

Si ritiene, inoltre, che il credito d'imposta in questione sia compensabile o rimborsabile indipendentemente dal limite di un miliardo di lire fissato dall'art. 34 della legge n. 388/2000. Infatti, come precisato nella risoluzione n. 86/E del 24 maggio 1999, tale limite è finalizzato a garantire il rispetto dei vincoli posti dal bilancio dello Stato, mentre l'importo complessivamente utilizzabile per il credito d'imposta in argomento è già stanziato in appositi capitoli di spesa.

Il trattamento tributario dell'agevolazione, è il seguente:

- ai fini IVA, il fornitore dell'energia dovrà indicare in fattura l'imponibile relativo alla fornitura dell'energia, determinato sulla base delle tariffe normalmente applicate. L'importo dell'agevolazione, nella misura prevista dalla legge, sarà traslato sul prezzo di cessione scomputandolo dal totale della fattura, e costituirà il credito d'imposta spettante al fornitore. Nell'allegato si propone uno schema di fattura.
- agli effetti delle imposte dirette, per il fornitore, l'imponibile relativo alla fornitura di energia, determinato sulla base delle tariffe normalmente applicate, concorrerà per l'intero importo alla determinazione del reddito imponibile. Di conseguenza, il credito d'imposta non concorrerà alla determinazione del reddito in quanto rappresenta un vero e proprio credito nei confronti dell'erario a fronte della riduzione di prezzo praticata in fattura.

Per l'utente finale titolare di reddito d'impresa, l'agevolazione, qualificabile come contributo in conto esercizio, costituisce ricavo ai sensi dell'art. 53, comma 1, lettera f) del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Nel caso in cui l'utente finale sia un lavoratore autonomo, l'agevolazione non costituisce compenso, ma il costo della fornitura è deducibile nei

limiti della spesa sostenuta, e quindi nei limiti dell'importo, al netto dell'agevolazione, effettivamente rimasto a carico del contribuente.

Credito d'imposta per il collegamento alle reti di teleriscaldamento

L'art. 29 della legge n. 388/2000 ha disposto un'ulteriore agevolazione per il settore, concedendo agli utenti che si collegano ad una rete di teleriscaldamento, alimentata con energia geotermica o con biomassa, un contributo "*una tantum*" pari a lire 40.000 per ogni Kw di potenza impegnata con decorrenza 1 gennaio 2001.

La norma prevede che *"il contributo è trasferito all'utente finale sotto forma di credito d'imposta a favore del soggetto nei cui confronti è dovuto il costo di allaccio alla rete."*

Il meccanismo di applicazione dell'agevolazione prevede, quindi, che il gestore della rete di teleriscaldamento anticipa il contributo spettante all'utente che si collega alla rete, scomputandolo dal costo di allaccio e beneficiando di un credito d'imposta di pari importo.

In merito all'individuazione degli utenti finali, quali soggetti destinatari dell'agevolazione, valgono le considerazioni già svolte.

In mancanza di espressa previsione normativa, il credito d'imposta in questione non può essere immediatamente utilizzato in compensazione ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 241/97. L'importo maturato nel corso del periodo d'imposta, dovrà essere indicato nella dichiarazione dei redditi, e in quella sede, sulla base delle considerazioni già svolte, potrà essere chiesto a rimborso.

Anche per quanto riguarda il trattamento dell'agevolazione ai fini dell'IVA e delle imposte dirette, valgono le considerazioni sopra esposte. Per gli utenti finali, titolari di reddito d'impresa, il contributo alle spese di allacciamento, costituirà sopravvenienza attiva ai sensi dell'art. 54, comma 3, del TUIR, non essendo qualificabile come contributo in conto esercizio, né come contributo per l'acquisto di beni ammortizzabili.

Allegato

Fornitore

Cliente

Fattura nr. del

Descrizione operazione	Kwh forniti	Prezzo unitario in lire (euro)	Importo in lire (euro)
Fornitura periodo dal ... al ...	5.000	200 (0.10) [in base alle ordinarie tariffe praticate]	1.000.000 (500)
		Imponibile	1.000.000 (500)
		IVA 20%	200.000 (100)
		Totale fattura	1.200.000 (600)
Agevolazione art. 8, comma 10, lett. f), legge 23 dicembre 1998, n. 448	5.000	50 (0,03)	250.000 (150)
		Totale da pagare	950.000 (450)