

Decreto Legislativo 29 dicembre 2003, n. 387

Attuazione della direttiva 2001/77/CE relativa alla promozione dell'energia elettrica prodotta da fonti energetiche rinnovabili nel mercato interno dell'elettricità.

(pubblicato nella G.U. n° 25 del 31/01/2004 - suppl. ord. n° 17)

Il presente testo è coordinato sulla base delle modifiche e/o integrazioni apportate dal D.Lgs. 03/04/2006, n° 152 (G.U. n° 88 del 14/04/2006 - suppl. ord. n° 96), dalla Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385), e dalla Legge 23/07/2009, n° 99 (G.U. n° 176 del 31/07/2009 - suppl. ord. n° 136).

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76, 87 e 117 della Costituzione;

Vista la direttiva 2001/77/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27/09/2001, sulla promozione dell'energia elettrica prodotta da fonti energetiche rinnovabili nel mercato interno dell'elettricità;

Vista la Legge 01/03/2002, n. 39, recante disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità europee - legge comunitaria 2001 e, in particolare, l'art. 43 e l'allegato B;

Vista la Legge 31/07/2002, n. 179, recante disposizioni in materia ambientale;

Visto il D.Lgs. 05/02/1997, n. 22, recante attuazione delle direttive 91/156/CEE sui rifiuti, 91/689/CEE sui rifiuti pericolosi e 94/62/CE sugli imballaggi e sui rifiuti di imballaggio;

Visto il D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, recante attuazione della direttiva 96/92/CE recante norme comuni per il mercato interno dell'energia elettrica;

Vista la Legge 01/06/2002, n. 120, recante ratifica ed esecuzione del Protocollo di Kyoto alla Convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici, fatto a Kyoto l'11/12/1997;

Vista la delibera CIPE n. 123 del 19/12/2002 recante revisione delle linee guida per le politiche e misure nazionali di riduzione delle emissioni dei gas serra, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 68 del 22/03/2003;

Visto il Libro bianco per la valorizzazione energetica delle fonti rinnovabili, approvato dal CIPE con la deliberazione n. 126 del 06/08/1999, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 253 del 27/10/1999;

Visto il D.Lgs. 29/10/1999, n. 490, recante testo unico delle disposizioni legislative in materia di beni culturali ambientali, a norma dell'art. 1 della Legge 08/10/1997, n. 352;

Vista la Legge 14/11/1995, n. 481, recante norme per la concorrenza e la regolazione dei servizi di pubblica utilità. Istituzione delle Autorità di regolazione dei servizi di pubblica utilità;

Visto l'art. 10, comma 7, della Legge 13/05/1999, n. 133;

Vista la Legge 09/01/1991, n. 9, recante norme per l'attuazione del nuovo Piano energetico nazionale: aspetti istituzionali, centrali idroelettriche ed elettrodotti, idrocarburi e geotermia, autoproduzione e disposizioni fiscali;

Vista la Legge 09/01/1991, n. 10, recante norme per l'attuazione del Piano energetico nazionale in materia di uso razionale dell'energia, di risparmio energetico e di sviluppo delle fonti rinnovabili di energia;

Visto il D.Lgs. 23/05/2000, n. 164, concernente attuazione della direttiva n. 98/30/CE recante norme comuni per il mercato interno del gas naturale, a norma dell'art. 41 della Legge 17/05/1999, n. 144;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 25/07/2003;

Acquisito il parere della Conferenza unificata, di cui all'art. 8 del D.Lgs. 28/08/1997, n. 281, reso nella seduta del 23/09/2003;

Acquisito il parere delle competenti Commissioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 19/12/2003;

Sulla proposta del Ministro per le politiche comunitarie e del Ministro delle attività produttive, di concerto con i Ministri degli affari esteri, della giustizia, dell'economia e delle finanze, dell'ambiente e della tutela del territorio e per i beni e le attività culturali;

E m a n a

il seguente decreto legislativo:

Art. 1

Finalità

- [1] Il presente decreto, nel rispetto della disciplina nazionale, comunitaria ed internazionale vigente, nonché nel rispetto dei principi e criteri direttivi stabiliti dall'art. 43 della Legge 01/03/2002, n. 39, è finalizzato a:
- a) promuovere un maggior contributo delle fonti energetiche rinnovabili alla produzione di elettricità nel relativo mercato italiano e comunitario;
 - b) promuovere misure per il perseguimento degli obiettivi indicativi nazionali di cui all'art. 3, comma 1;
 - c) concorrere alla creazione delle basi per un futuro quadro comunitario in materia;
 - d) favorire lo sviluppo di impianti di microgenerazione elettrica alimentati da fonti rinnovabili, in particolare per gli impieghi agricoli e per le aree montane.

Art. 2

Definizioni

- [1] Ai fini del presente decreto si intende per:
- a) fonti energetiche rinnovabili o fonti rinnovabili: le fonti energetiche rinnovabili non fossili (eolica, solare, geotermica, del moto ondoso, maremotrice, idraulica, biomasse, gas di discarica, gas residuati dai processi di depurazione e biogas). In particolare, per biomasse si intende: la parte biodegradabile dei prodotti, rifiuti e residui provenienti dall'agricoltura (comprendente sostanze vegetali e animali) e dalla silvicoltura e dalle industrie connesse, nonché la parte biodegradabile dei rifiuti industriali e urbani;
 - b) impianti alimentati da fonti rinnovabili programmabili: impianti alimentati dalle biomasse e dalla fonte idraulica, ad esclusione, per quest'ultima fonte, degli impianti ad acqua fluente, nonché gli impianti ibridi, di cui alla lettera d);
 - c) impianti alimentati da fonti rinnovabili non programmabili o comunque non assegnabili ai servizi di regolazione di punta: impianti alimentati dalle fonti rinnovabili che non rientrano tra quelli di cui alla lettera b);
 - d) centrali ibride: centrali che producono energia elettrica utilizzando sia fonti non rinnovabili, sia fonti rinnovabili, ivi inclusi gli impianti di co-combustione, vale a dire gli impianti che producono energia elettrica mediante combustione di fonti non rinnovabili e di fonti rinnovabili;
 - e) impianti di microgenerazione: impianti per la produzione di energia elettrica con capacità di generazione non superiore ad un MW elettrico, alimentate dalle fonti di cui alla lettera a).
 - f) elettricità prodotta da fonti energetiche rinnovabili: l'elettricità prodotta da impianti alimentati esclusivamente con fonti energetiche rinnovabili, la produzione imputabile di cui alla lettera g), nonché l'elettricità ottenuta da fonti rinnovabili utilizzata per riempire i sistemi di stoccaggio, ma non l'elettricità prodotta come risultato di detti sistemi;
 - g) produzione e producibilità imputabili: produzione e producibilità di energia elettrica imputabili a fonti rinnovabili nelle centrali ibride, calcolate sulla base delle direttive di cui all'art. 11 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79;
 - h) consumo di elettricità: la produzione nazionale di elettricità, compresa l'autoproduzione, sommate le importazioni e detratte le esportazioni (consumo interno lordo di elettricità);
 - i) Gestore della rete: Gestore della rete di trasmissione nazionale di cui all'art. 3 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79;
 - l) Gestore di rete: persona fisica o giuridica responsabile, anche non avendone la proprietà, della gestione di una rete elettrica con obbligo di connessione di terzi, nonché delle attività di manutenzione e di sviluppo della medesima, ivi inclusi il Gestore della rete e le imprese distributrici, di cui al D.Lgs. 16/03/1999, n. 79;
 - m) impianto di utenza per la connessione: porzione di impianto per la connessione alla rete elettrica degli impianti di cui alle lettere b), c) e d) la cui realizzazione, gestione, esercizio e manutenzione rimangono di competenza del soggetto richiedente la connessione;
 - n) impianto di rete per la connessione: porzione di impianto per la connessione alla rete elettrica degli impianti di cui alle lettere b), c) e d) di competenza del Gestore di rete sottoposto all'obbligo di connessione di terzi ai sensi del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79;
 - o) certificati verdi: diritti di cui al comma 3 dell'art. 11 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, rilasciati nell'ambito dell'applicazione delle direttive di cui al comma 5 dell'art. 11 del medesimo decreto legislativo.

Art. 3

Obiettivi indicativi nazionali e misure di promozione

- [1] Le principali misure nazionali per promuovere l'aumento del consumo di elettricità da fonti rinnovabili, in quantità proporzionata agli obiettivi di cui alle relazioni predisposte dal Ministro delle attività produttive di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio ai sensi dell'art. 3, paragrafo 2, della direttiva 2001/77/CE, sono costituite dalle disposizioni del presente decreto, dal D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, e successivi provvedimenti attuativi, nonché dai provvedimenti assunti al fine dell'attuazione della Legge 01/06/2002, n. 120. L'aggiornamento include una valutazione dei costi e dei benefici connessi al raggiungimento degli obiettivi indicativi nazionali e all'attuazione delle specifiche misure di sostegno. L'aggiornamento include altresì la valutazione quantitativa dell'evoluzione dell'entità degli incentivi alle fonti assimilate alle fonti rinnovabili, di cui all'art. 22 della Legge 09/01/1991, n. 9. Dall'applicazione del presente comma non derivano maggiori oneri per lo Stato.

[2] Il Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, sentita la Conferenza unificata, aggiorna le relazioni di cui all'art. 3, paragrafo 2 della direttiva 2001/77/CE tenuto conto delle relazioni di cui al comma 4.

[3] Per la prima volta entro il 30/06/2005, e successivamente ogni due anni, il Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentiti gli altri Ministri interessati e la Conferenza unificata, sulla base dei dati forniti dal Gestore della rete e dei lavori dell'Osservatorio di cui all'art. 16, trasmette al Parlamento e alla Conferenza unificata una relazione che contiene:

- a) un'analisi del raggiungimento degli obiettivi indicativi nazionali, di cui alle relazioni richiamate al comma 1, negli anni precedenti, che indica, in particolare, i fattori climatici che potrebbero condizionare tale raggiungimento, e il grado di coerenza tra le misure adottate e il contributo ascritto alla produzione di elettricità da fonti rinnovabili nell'ambito degli impegni nazionali sui cambiamenti climatici;
- b) l'effettivo grado di coerenza tra gli obiettivi indicativi nazionali, di cui alle relazioni richiamate al comma 1 e l'obiettivo indicativo di cui all'allegato A della direttiva 2001/77/CE e relative note esplicative;
- c) l'esame dell'affidabilità del sistema di garanzia di origine di cui all'art. 11;
- d) un esame dello stato di attuazione delle disposizioni di cui agli articoli 5, 6, 7 e 8;
- e) i risultati conseguiti in termini di semplificazione delle procedure autorizzative a seguito dell'attuazione delle disposizioni di cui all'art. 12;
- f) i risultati conseguiti in termini di agevolazione di accesso al mercato elettrico e alla rete elettrica a seguito dell'attuazione delle disposizioni di cui agli articoli 13 e 14;
- g) le eventuali misure aggiuntive necessarie, ivi inclusi eventuali provvedimenti economici e fiscali, per favorire il perseguimento degli obiettivi di cui alle relazioni richiamate al comma 1;
- h) le valutazioni economiche di cui al comma 2, secondo e terzo periodo.

[4] Il Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, sulla base della relazione di cui al comma 3 e previa informativa alla Conferenza unificata, ottempera all'obbligo di pubblicazione della relazione di cui all'art. 3, paragrafo 3, e art. 6, paragrafo 2, della direttiva 2001/77/CE tenuto conto dell'art. 7, paragrafo 7, della medesima direttiva.

Art. 4

Incremento della quota minima di cui all'art. 11 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, e sanzioni per gli inadempienti

[1] A decorrere dall'anno 2004 e fino al 2006, la quota minima di elettricità prodotta da impianti alimentati da fonti rinnovabili che, nell'anno successivo, deve essere immessa nel sistema elettrico nazionale ai sensi dell'art. 11, commi 1, 2 e 3, del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, e successive modificazioni, è incrementata annualmente di 0,35 punti percentuali, nel rispetto delle tutele di cui all'art. 9 della Costituzione. Per il periodo 2007-2012 la medesima quota è incrementata annualmente di 0,75 punti percentuali. Con decreti del Ministro dello sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, sentita la Conferenza unificata, sono stabiliti gli ulteriori incrementi della stessa quota per gli anni successivi al 2012. (1)

[2] A decorrere dall'anno 2004, a seguito della verifica effettuata ai sensi delle direttive di cui al comma 5 dell'art. 11 del medesimo D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, relativa all'anno precedente, il Gestore della rete comunica all'Autorità per l'energia elettrica e il gas i nominativi dei soggetti inadempienti. A detti soggetti l'Autorità per l'energia elettrica e il gas applica sanzioni ai sensi della Legge 14/11/1995, n. 481, e successive modificazioni.

[3] I soggetti che omettono di presentare l'autocertificazione ai sensi delle direttive di cui al comma 5 dell'art. 11 del medesimo decreto legislativo, sono considerati inadempienti per la quantità di certificati correlata al totale di elettricità importata e prodotta nell'anno precedente dal soggetto.

Art. 5

Disposizioni specifiche per la valorizzazione energetica delle biomasse, dei gas residuati dai processi di depurazione e del biogas

[1] Entro due mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, con decreto del Ministro delle politiche agricole e forestali, è nominata, senza oneri aggiuntivi per la finanza pubblica, una commissione di esperti che, entro un anno dall'insediamento, predispono una relazione con la quale sono indicati:

- a) i distretti produttivi nei quali sono prodotti rifiuti e residui di lavorazione del legno non destinati rispettivamente ad attività di riciclo o riutilizzo, unitamente alle condizioni tecniche, economiche, normative ed organizzative, nonché alle modalità per la valorizzazione energetica di detti rifiuti e residui;
- b) le condizioni tecniche, economiche, normative ed organizzative per la valorizzazione energetica degli scarti della manutenzione boschiva, delle aree verdi, delle alberature stradali e delle industrie agroalimentari;
- c) le aree agricole, anche a rischio di dissesto idrogeologico e le aree golenali sulle quali è possibile intervenire mediante messa a dimora di colture da destinare a scopi energetici nonché le modalità e le condizioni tecniche, economiche, normative ed organizzative per l'attuazione degli interventi;

- d) le aree agricole nelle quali sono prodotti residui agricoli non destinati all'attività di riutilizzo, unitamente alle condizioni tecniche, economiche, normative ed organizzative, nonché alle modalità, per la valorizzazione energetica di detti residui;
 - e) gli incrementi netti di produzione annua di biomassa utilizzabili a scopi energetici, ottenibili dalle aree da destinare, ai sensi della Legge 01/06/2002, n. 120, all'aumento degli assorbimenti di gas a effetto serra mediante attività forestali;
 - f) i criteri e le modalità per la valorizzazione energetica dei gas residuati dai processi di depurazione e del biogas, in particolare da attività zootecniche;
 - g) le condizioni per la promozione prioritaria degli impianti cogenerativi di potenza elettrica inferiore a 5 MW;
 - h) le innovazioni tecnologiche eventualmente necessarie per l'attuazione delle proposte di cui alle precedenti lettere.
- [2] La commissione di cui al comma 1 ha sede presso il Ministero delle politiche agricole e forestali ed è composta da un membro designato dal Ministero delle politiche agricole e forestali, che la presiede, da un membro designato dal Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio, da un membro designato dal Ministero delle attività produttive, da un membro designato dal Ministero dell'interno e da un membro designato dal Ministero per i beni e le attività culturali e da cinque membri designati dal Presidente della Conferenza unificata.
- [3] Ai componenti della Commissione non è dovuto alcun compenso, né rimborso spese. Al relativo funzionamento provvede il Ministero delle politiche agricole e forestali con le proprie strutture e le risorse strumentali acquisibili in base alle norme vigenti. Alle eventuali spese per i componenti provvede l'amministrazione di appartenenza nell'ambito delle rispettive dotazioni.
- [4] La commissione di cui al comma 1 può avvalersi del contributo delle associazioni di categoria dei settori produttivi interessati, nonché del supporto tecnico dell'ENEA, dell'AGEA, dell'APAT e degli IRSA del Ministero delle politiche agricole e forestali. La commissione tiene conto altresì delle conoscenze acquisite nell'ambito dei gruppi di lavoro attivati ai sensi della delibera del CIPE 19/12/2002, n. 123 di «revisione delle linee guida per le politiche e misure nazionali per la riduzione delle emissioni dei gas serra».
- [5] Tenuto conto della relazione di cui al comma 1, il Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, il Ministro delle politiche agricole e forestali e gli altri Ministri interessati, d'intesa con la Conferenza unificata, adotta uno o più decreti con i quali sono definiti i criteri per l'incentivazione della produzione di energia elettrica da biomasse, gas residuati dai processi di depurazione e biogas. Dai medesimi decreti non possono derivare oneri per il bilancio dello Stato.

Art. 6

Disposizioni specifiche per gli impianti di potenza non superiore a 20 kW

- [1] Entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, l'Autorità per l'energia elettrica e il gas emana la disciplina delle condizioni tecnico-economiche del servizio di scambio sul posto dell'energia elettrica prodotta da impianti alimentati da fonti rinnovabili con potenza nominale non superiore a 20 kW.
- [2] Nell'ambito della disciplina di cui al comma 1, l'energia elettrica prodotta può essere remunerata a condizioni economiche di mercato per la parte immessa in rete e nei limiti del valore eccedente il costo sostenuto per il consumo dell'energia. (17)
- [3] La disciplina di cui al comma 1 sostituisce ogni altro adempimento, a carico dei soggetti che realizzano gli impianti, connesso all'accesso e all'utilizzo della rete elettrica.

Art. 7

Disposizioni specifiche per il solare

- [1] Entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, il Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, d'intesa con la Conferenza unificata, adotta uno o più decreti con i quali sono definiti i criteri per l'incentivazione della produzione di energia elettrica dalla fonte solare.
- [2] I criteri di cui al comma 1, senza oneri per il bilancio dello Stato e nel rispetto della normativa comunitaria vigente:
 - a) stabiliscono i requisiti dei soggetti che possono beneficiare dell'incentivazione;
 - b) stabiliscono i requisiti tecnici minimi dei componenti e degli impianti;
 - c) stabiliscono le condizioni per la cumulabilità dell'incentivazione con altri incentivi;
 - d) stabiliscono le modalità per la determinazione dell'entità dell'incentivazione. Per l'elettricità prodotta mediante conversione fotovoltaica della fonte solare prevedono una specifica tariffa incentivante, di importo decrescente e di durata tali da garantire una equa remunerazione dei costi di investimento e di esercizio;
 - e) stabiliscono un obiettivo della potenza nominale da installare;
 - f) fissano, altresì, il limite massimo della potenza elettrica cumulativa di tutti gli impianti che possono ottenere l'incentivazione;
 - g) possono prevedere l'utilizzo dei certificati verdi attribuiti al Gestore della rete dall'art. 11, comma 3, secondo periodo, del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79.

Art. 8

Disposizioni specifiche per le centrali ibride

- [1] Il produttore che esercisce centrali ibride può chiedere al Gestore della rete che la produzione imputabile delle medesime centrali abbia il diritto alla precedenza nel dispacciamento, nel rispetto di quanto disposto ai commi 2 e 3.
- [2] Il produttore può inoltrare al Gestore della rete la domanda per l'ottenimento del diritto alla precedenza nel dispacciamento, nell'anno solare in corso, qualora la stima della produzione imputabile di ciascuna centrale, nel periodo per il quale è richiesta la precedenza nel dispacciamento, sia superiore al 50% della produzione complessiva di energia elettrica dell'impianto nello stesso periodo.
- [3] La priorità di dispacciamento è concessa dal Gestore della rete solo per la produzione imputabile, sulla base di un programma settimanale di producibilità complessiva e della relativa quota settimanale di producibilità imputabile, dichiarata dal produttore al medesimo Gestore. La quota di produzione settimanale imputabile deve garantire almeno il funzionamento della centrale alla potenza di minimo tecnico. La disponibilità residua della centrale non impegnata nella produzione imputabile è soggetta alle regole di dispacciamento di merito economico in atto.
- [4] Qualora la condizione richiesta, di cui al comma 2, non venga effettivamente rispettata, sono applicate le sanzioni previste dal regolamento del mercato elettrico e della contrattazione dei certificati verdi approvato con decreto del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato in data 09/05/2001, adottato ai sensi del comma 1 dell'art. 5 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, secondo le modalità stabilite dallo stesso regolamento.
- [5] Le disposizioni di cui ai commi 1, 2, 3 e 4 e 6 dell'art. 12 si applicano anche alla costruzione e all'esercizio di centrali ibride, inclusi gli impianti operanti in co-combustione, di potenza termica inferiore a 300 MW, qualora il produttore fornisca documentazione atta a dimostrare che la producibilità imputabile, di cui all'art. 2, comma 1, lettera g), per il quinquennio successivo alla data prevista di entrata in esercizio dell'impianto sia superiore al 50% della producibilità complessiva di energia elettrica della centrale.
- [6] Le disposizioni di cui all'art. 14 si applicano alla costruzione delle centrali ibride alle medesime condizioni di cui al comma 5.
- [7] La produzione imputabile delle centrali ibride ha diritto al rilascio dei certificati verdi nella misura e secondo le modalità stabilite dalle direttive di cui al comma 5 dell'art. 11 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79.

Art. 9

Promozione della ricerca e della diffusione delle fonti rinnovabili

- [1] Il Ministero delle attività produttive, di concerto con il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio, sentito il Ministero delle politiche agricole e forestali, d'intesa con la Conferenza unificata, stipula, senza oneri a carico del bilancio dello Stato, un accordo di programma quinquennale con l'ENEA per l'attuazione di misure a sostegno della ricerca e della diffusione delle fonti rinnovabili e dell'efficienza negli usi finali dell'energia.
- [2] L'accordo persegue i seguenti obiettivi generali:
- a) l'introduzione nella pubblica amministrazione e nelle imprese, in particolare di piccola e media dimensione, di componenti, processi e criteri di gestione che consentano il maggiore utilizzo di fonti rinnovabili e la riduzione del consumo energetico per unità di prodotto;
 - b) la formazione di tecnici specialisti e la diffusione dell'informazione in merito alle caratteristiche e alle opportunità offerte dalle tecnologie;
 - c) la ricerca per lo sviluppo e l'industrializzazione di impianti, nel limite massimo complessivo di 50 MW, per la produzione di energia elettrica dalle fonti rinnovabili di cui all'art. 2, comma 1, lettera a), ivi inclusi gli impianti di microgenerazione per applicazioni nel settore agricolo, nelle piccole reti isolate e nelle aree montane.
- [3] Le priorità, gli obiettivi specifici, i piani pluriennali e annuali e le modalità di gestione dell'accordo sono definiti dalle parti.

Art. 10

Obiettivi indicativi regionali

- [1] La Conferenza unificata concorre alla definizione degli obiettivi nazionali di cui all'art. 3, comma 1, e ne effettua la ripartizione tra le regioni tenendo conto delle risorse di fonti energetiche rinnovabili sfruttabili in ciascun contesto territoriale.
- [2] La Conferenza unificata può aggiornare la ripartizione di cui al comma 1 in relazione ai progressi delle conoscenze relative alle risorse di fonti energetiche rinnovabili sfruttabili in ciascun contesto territoriale e all'evoluzione dello stato dell'arte delle tecnologie di conversione.
- [3] Le regioni possono adottare misure per promuovere l'aumento del consumo di elettricità da fonti rinnovabili nei rispettivi territori, aggiuntive rispetto a quelle nazionali.

Art. 11

Garanzia di origine dell'elettricità prodotta da fonti rinnovabili

- [1] L'elettricità prodotta da impianti alimentati da fonti rinnovabili e la produzione imputabile da impianti misti ha diritto al rilascio, su richiesta del produttore, della «garanzia di origine di elettricità prodotta da fonti energetiche rinnovabili», nel seguito denominata «garanzia di origine».
- [2] Il Gestore della rete è il soggetto designato, ai sensi del presente decreto, al rilascio della garanzia di origine di cui al comma 1, nonché dei certificati verdi.
- [3] La garanzia di origine è rilasciata qualora la produzione annua, ovvero la produzione imputabile, sia non inferiore a 100 MWh, arrotondata con criterio commerciale.
- [4] Nel caso di impianti alimentati da fonti rinnovabili, di cui all'art. 2, comma 1, lettere b) e c), la produzione per la quale spetta il rilascio della garanzia di origine coincide con quella dichiarata annualmente dal produttore all'ufficio tecnico di finanza.
- [5] Nel caso di centrali ibride, la produzione imputabile è comunicata annualmente dal produttore, ai fini del rilascio della garanzia di origine, mediante dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà firmata dal legale rappresentante, ai sensi degli articoli 21, 38 e 47 del D.P.R. 28/12/2000, n. 445.
- [6] La garanzia di origine riporta l'ubicazione dell'impianto, la fonte energetica rinnovabile da cui è stata prodotta l'elettricità, la tecnologia utilizzata, la potenza nominale dell'impianto, la produzione netta di energia elettrica, ovvero, nel caso di centrali ibride, la produzione imputabile, riferite a ciascun anno solare. Su richiesta del produttore e qualora ne ricorrano i requisiti, essa riporta, inoltre, l'indicazione di avvenuto ottenimento dei certificati verdi o di altro titolo rilasciato nell'ambito delle regole e modalità di sistemi di certificazione di energia da fonti rinnovabili nazionali e internazionali, coerenti con le disposizioni della direttiva 2001/77/CE e riconosciuti dal Gestore della rete.
- [7] La garanzia di origine è utilizzabile dai produttori ai quali viene rilasciata esclusivamente affinché essi possano dimostrare che l'elettricità così garantita è prodotta da fonti energetiche rinnovabili ai sensi del presente decreto.
- [8] Fatte salve le disposizioni della Legge 31/12/1996, n. 675, il Gestore della rete istituisce un sistema informatico ad accesso controllato, anche al fine di consentire la verifica dei dati contenuti nella garanzia di origine di elettricità prodotta da fonti energetiche rinnovabili.
- [9] L'emissione, da parte del Gestore della rete, della garanzia di origine, dei certificati verdi o di altro titolo ai sensi del comma 6, è subordinata alla verifica della attendibilità dei dati forniti dal richiedente e della loro conformità alle disposizioni del presente decreto e del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, e successive disposizioni applicative. A tali scopi, il Gestore della rete può disporre controlli sugli impianti in esercizio o in costruzione, anche avvalendosi della collaborazione di altri organismi.
- [10] La garanzia di origine di elettricità prodotta da fonti energetiche rinnovabili rilasciata in altri Stati membri dell'Unione europea a seguito del recepimento della direttiva 2001/77/CE, è riconosciuta anche in Italia.
- [11] Con decreto del Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio sono definite le condizioni e le modalità di riconoscimento della garanzia di origine di elettricità prodotta da fonti energetiche rinnovabili rilasciata da Stati esteri con cui esistano accordi internazionali bilaterali in materia.
- [12] Nell'espletamento delle funzioni assegnate dal presente articolo e semprechè compatibili con il presente decreto, il Gestore della rete salvaguarda le procedure introdotte con l'art. 11 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, e successivi provvedimenti attuativi.
- [13] La garanzia di origine sostituisce la certificazione di provenienza definita nell'ambito delle direttive di cui al comma 5 dell'art. 11 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79.

Art. 12 (10)

Razionalizzazione e semplificazione delle procedure autorizzative

- [1] Le opere per la realizzazione degli impianti alimentati da fonti rinnovabili, nonché le opere connesse e le infrastrutture indispensabili alla costruzione e all'esercizio degli stessi impianti, autorizzate ai sensi del comma 3, sono di pubblica utilità ed indifferibili ed urgenti.
- [2] Restano ferme le procedure di competenza del Ministero dell'interno vigenti per le attività soggette ai controlli di prevenzione incendi.
- [3] La costruzione e l'esercizio degli impianti di produzione di energia elettrica alimentati da fonti rinnovabili, gli interventi di modifica, potenziamento, rifacimento totale o parziale e riattivazione, come definiti dalla normativa vigente, nonché le opere connesse e le infrastrutture indispensabili alla costruzione e all'esercizio degli impianti stessi, sono soggetti ad una autorizzazione unica, rilasciata dalla regione o dalle province delegate (2) dalla regione, nel rispetto delle normative vigenti in materia di tutela dell'ambiente, di tutela del paesaggio e del patrimonio storico-artistico, che costituisce, ove occorra, variante allo strumento urbanistico (3). A tal fine la Conferenza dei servizi è convocata dalla regione entro 30 giorni dal ricevimento della domanda di autorizzazione. Resta fermo il pagamento del diritto annuale di cui all'art. 63, commi 3 e 4, del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, di cui al D.Lgs. 26/10/1995, n. 504, e successive modificazioni. Per gli impianti *offshore* l'autorizzazione è rilasciata dal Ministero dei trasporti, sentiti il Ministero dello sviluppo

economico e il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, con le modalità di cui al comma 4 e previa concessione d'uso del demanio marittimo da parte della competente autorità marittima. (4)

[4] L'autorizzazione di cui al comma 3 è rilasciata a seguito di un procedimento unico, al quale partecipano tutte le Amministrazioni interessate, svolto nel rispetto dei principi di semplificazione e con le modalità stabilite dalla Legge 07/08/1990, n. 241, e successive modificazioni e integrazioni.

Si omette il secondo periodo in quanto soppresso, con effetto dal 15/08/2009, dall'art. 27, comma 44, della Legge 23/07/2009, n. 99 (5). Il rilascio dell'autorizzazione costituisce titolo a costruire ed esercire l'impianto in conformità al progetto approvato e deve contenere l'obbligo alla rimessa in pristino dello stato dei luoghi a carico del soggetto esercente a seguito della dismissione dell'impianto, o, per gli impianti idroelettrici, l'obbligo alla esecuzione di misure di reinserimento e recupero ambientale. (6) Il termine massimo per la conclusione del procedimento di cui al presente comma non può comunque essere superiore a 180 giorni.

[4-bis] Per la realizzazione di impianti alimentati a biomassa e per impianti fotovoltaici, ferme restando la pubblica utilità e le procedure conseguenti per le opere connesse, il proponente deve dimostrare nel corso del procedimento, e comunque prima dell'autorizzazione, la disponibilità del suolo su cui realizzare l'impianto. (16)

[5] All'installazione degli impianti di fonte rinnovabile di cui all'art. 2, comma 1 (7), lettere b) e c), per i quali non è previsto il rilascio di alcuna autorizzazione, non si applicano le procedure di cui ai commi 3 e 4. Ai medesimi impianti, quando la capacità di generazione sia inferiore alle soglie individuate dalla tabella A allegata al presente decreto, con riferimento alla specifica fonte, si applica la disciplina della denuncia di inizio attività di cui agli articoli 22 e 23 del testo unico di cui al D.P.R. 06/06/2001, n. 380, e successive modificazioni. (8) Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, d'intesa con la Conferenza unificata di cui all'art. 8 del D.Lgs. 28/08/1997, n. 281, e successive modificazioni, possono essere individuate maggiori soglie di capacità di generazione e caratteristiche dei siti di installazione per i quali si procede con la medesima disciplina della denuncia di inizio attività. (8)

[6] L'autorizzazione non può essere subordinata né prevedere misure di compensazione a favore delle regioni e delle province.

[7] Gli impianti di produzione di energia elettrica, di cui all'art. 2, comma 1, lettere b) e c), possono essere ubicati anche in zone classificate agricole dai vigenti piani urbanistici. Nell'ubicazione si dovrà tenere conto delle disposizioni in materia di sostegno nel settore agricolo, con particolare riferimento alla valorizzazione delle tradizioni agroalimentari locali, alla tutela della biodiversità, così come del patrimonio culturale e del paesaggio rurale di cui alla Legge 05/03/2001, n. 57, articoli 7 e 8, nonché del D.Lgs. 18/05/2001, n. 228, art. 14.

[8] Si omette il comma 8 in quanto abrogato, con effetto dal 29/04/2006, dall'art. 280, comma 1, lettera c), del D.Lgs. 03/04/2006, n° 152. (14)

[9] Le disposizioni di cui ai precedenti commi si applicano anche in assenza della ripartizione di cui all'art. 10, commi 1 e 2, nonché di quanto disposto al comma 10.

[10] In Conferenza unificata, su proposta del Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del Ministro per i beni e le attività culturali, si approvano le linee guida per lo svolgimento del procedimento di cui al comma 3. Tali linee guida sono volte, in particolare, ad assicurare un corretto inserimento degli impianti, con specifico riguardo agli impianti eolici, nel paesaggio. In attuazione di tali linee guida, le regioni possono procedere alla indicazione di aree e siti non idonei alla installazione di specifiche tipologie di impianti. Le regioni adeguano le rispettive discipline entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore delle linee guida. (9) In caso di mancato adeguamento entro il predetto termine, si applicano le linee guida nazionali. (9)

Art. 13

Questioni riguardanti la partecipazione al mercato elettrico

[1] Fermo restando l'obbligo di utilizzazione prioritaria e il diritto alla precedenza nel dispacciamento, di cui all'art. 3, comma 3, e all'art. 11, comma 4, del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, l'energia elettrica prodotta da impianti alimentati da fonti rinnovabili è immessa nel sistema elettrico con le modalità indicate ai successivi commi.

[2] Per quanto concerne l'energia elettrica prodotta da impianti di potenza uguale o superiore a 10 MVA alimentati da fonti rinnovabili, ad eccezione di quella prodotta dagli impianti alimentati dalle fonti rinnovabili di cui al primo periodo del comma 3 e di quella ceduta al Gestore della rete nell'ambito delle convenzioni in essere stipulate ai sensi dei provvedimenti Cip 12/07/1989, n. 15/89, 14/11/1990, n. 34/90, 29/04/1992, n. 6/92, nonché della deliberazione dell'Autorità per l'energia elettrica ed il gas 28/10/1997, n. 108/1997, limitatamente agli impianti nuovi, potenziati o rifatti, come definiti dagli articoli 1 e 4 della medesima deliberazione, essa viene collocata sul mercato elettrico secondo la relativa disciplina e nel rispetto delle regole di dispacciamento definite dal Gestore della rete in attuazione delle disposizioni del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79.

[3] Per quanto concerne l'energia elettrica prodotta da impianti alimentati da fonti rinnovabili di potenza inferiore a 10 MVA, nonché da impianti di potenza qualsiasi alimentati dalle fonti rinnovabili eolica, solare, geotermica, del moto ondoso, maremotrice ed idraulica, limitatamente, per quest'ultima fonte, agli impianti ad acqua fluente, ad eccezione di quella ceduta al Gestore della rete nell'ambito delle convenzioni in essere stipulate ai sensi dei provvedimenti Cip 12/07/1989, n. 15/89, 14/11/1990, n. 34/90, 29/04/1992, n. 6/92, nonché della deliberazione dell'Autorità per l'energia

elettrica ed il gas 28/10/1997, n. 108/97, limitatamente agli impianti nuovi, potenziati o rifatti, come definiti dagli articoli 1 e 4 della medesima deliberazione, essa è ritirata, su richiesta del produttore, dal gestore di rete alla quale l'impianto è collegato. L'Autorità per l'energia elettrica ed il gas determina le modalità per il ritiro dell'energia elettrica di cui al presente comma facendo riferimento a condizioni economiche di mercato.

[4] Dopo la scadenza delle convenzioni di cui ai commi 2 e 3, l'energia elettrica prodotta dagli impianti di cui al comma 2 viene ceduta al mercato. Dopo la scadenza di tali convenzioni, l'energia elettrica di cui al comma 3 è ritirata dal gestore di rete cui l'impianto è collegato, secondo modalità stabilite dall'Autorità per l'energia elettrica e il gas, con riferimento a condizioni economiche di mercato.

Art. 14

Questioni attinenti il collegamento degli impianti alla rete elettrica

[1] Entro tre mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, l'Autorità per l'energia elettrica e il gas emana specifiche direttive relativamente alle condizioni tecniche ed economiche per l'erogazione del servizio di connessione di impianti alimentati da fonti rinnovabili alle reti elettriche con tensione nominale superiore ad 1 kV, i cui gestori hanno obbligo di connessione di terzi.

[2] Le direttive di cui al comma 1:

a) prevedono la pubblicazione, da parte dei gestori di rete, degli standard tecnici per la realizzazione degli impianti di utenza e di rete per la connessione;

b) fissano le procedure, i tempi e i criteri per la determinazione dei costi, a carico del produttore, per l'espletamento di tutte le fasi istruttorie necessarie per l'individuazione della soluzione definitiva di connessione;

c) stabiliscono i criteri per la ripartizione dei costi di connessione tra il nuovo produttore e il gestore di rete;

d) stabiliscono le regole nel cui rispetto gli impianti di rete per la connessione possono essere realizzati interamente dal produttore, individuando altresì i provvedimenti che il Gestore della rete deve adottare al fine di definire i requisiti tecnici di detti impianti; per i casi nei quali il produttore non intenda avvalersi di questa facoltà, stabiliscono quali sono le iniziative che il gestore di rete deve adottare al fine di ridurre i tempi di realizzazione;

e) prevedono la pubblicazione, da parte dei gestori di rete, delle condizioni tecniche ed economiche necessarie per la realizzazione delle eventuali opere di adeguamento delle infrastrutture di rete per la connessione di nuovi impianti;

f) definiscono le modalità di ripartizione dei costi fra tutti i produttori che ne beneficiano delle eventuali opere di adeguamento delle infrastrutture di rete. Dette modalità, basate su criteri oggettivi, trasparenti e non discriminatori tengono conto dei benefici che i produttori già connessi e quelli collegatisi successivamente e gli stessi gestori di rete traggono dalle connessioni;

f-bis) sottopongono a termini perentori le attività poste a carico dei gestori di rete, individuando sanzioni e procedure sostitutive in caso di inerzia; (11)

f-ter) prevedono, ai sensi del paragrafo 5 dell'art. 23 della direttiva 2003/54/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26/06/2003, e dell'art. 2, comma 24, lettera b), della Legge 14/11/1995, n. 481, procedure di risoluzione delle controversie insorte fra produttori e gestori di rete con decisioni, adottate dall'Autorità per l'energia elettrica e il gas, vincolanti fra le parti; (11)

f-quater) prevedono l'obbligo di connessione prioritaria alla rete degli impianti alimentati da fonti rinnovabili, anche nel caso in cui la rete non sia tecnicamente in grado di ricevere l'energia prodotta ma possano essere adottati interventi di adeguamento congrui; (11)

f-quinquies) prevedono che gli interventi obbligatori di adeguamento della rete di cui alla lettera f-quater) includano tutte le infrastrutture tecniche necessarie per il funzionamento della rete e tutte le installazioni di connessione, anche per gli impianti per autoproduzione, con parziale cessione alla rete dell'energia elettrica prodotta; (11)

f-sexies) prevedono che i costi associati alla connessione siano ripartiti con le modalità di cui alla lettera f) e che i costi associati allo sviluppo della rete siano a carico del gestore della rete; (11)

f-septies) prevedono le condizioni tecnico-economiche per favorire la diffusione, presso i siti di consumo, della generazione distribuita e della piccola cogenerazione mediante impianti eserciti tramite società terze, operanti nel settore dei servizi energetici, comprese le imprese artigiane e le loro forme consortili. (11)

[3] I gestori di rete hanno l'obbligo di fornire al produttore che richiede il collegamento alla rete di un impianto alimentato da fonti rinnovabili le soluzioni atte a favorirne l'accesso alla rete, unitamente alle stime dei costi e della relativa ripartizione, in conformità alla disciplina di cui al comma 1.

[4] L'Autorità per l'energia elettrica e il gas adotta i provvedimenti eventualmente necessari per garantire che la tariffazione dei costi di trasmissione e di distribuzione non penalizzi l'elettricità prodotta da fonti energetiche rinnovabili, compresa quella prodotta in zone periferiche, quali le regioni insulari e le regioni a bassa densità di popolazione.

Art. 15

Campagna di informazione e comunicazione a favore delle fonti rinnovabili e dell'efficienza negli usi finali dell'energia

[1] Nell'ambito delle disposizioni di cui all'art. 11 della Legge 07/06/2000, n. 150, e con le modalità previste dalla medesima legge, su proposta del Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, è svolta una campagna di informazione e comunicazione a sostegno delle fonti rinnovabili e dell'efficienza negli usi finali dell'energia.

[2] La campagna di cui al comma 1 viene svolta almeno per gli anni 2004, 2005 e 2006.

Art. 16

Osservatorio nazionale sulle fonti rinnovabili e l'efficienza negli usi finali dell'energia

[1] E' istituito l'Osservatorio nazionale sulle fonti rinnovabili e l'efficienza negli usi finali dell'energia. L'Osservatorio, svolge attività di monitoraggio e consultazione sulle fonti rinnovabili e sull'efficienza negli usi finali dell'energia, allo scopo di:

- a) verificare la coerenza tra le misure incentivanti e normative promosse a livello statale e a livello regionale;
- b) effettuare il monitoraggio delle iniziative di sviluppo del settore;
- c) valutare gli effetti delle misure di sostegno, nell'ambito delle politiche e misure nazionali per la riduzione delle emissioni dei gas serra;
- d) esaminare le prestazioni delle varie tecnologie;
- e) effettuare periodiche audizioni degli operatori del settore;
- f) proporre le misure e iniziative eventualmente necessarie per migliorare la previsione dei flussi di cassa dei progetti finalizzati alla costruzione e all'esercizio di impianti alimentati da fonti rinnovabili e di centrali ibride;
- g) proporre le misure e iniziative eventualmente necessarie per salvaguardare la produzione di energia elettrica degli impianti alimentati a biomasse e rifiuti, degli impianti alimentati da fonti rinnovabili non programmabili e degli impianti alimentati da fonti rinnovabili di potenza inferiore a 10 MVA, prodotta successivamente alla scadenza delle convenzioni richiamate all'art. 13, commi 2 e 3, ovvero a seguito della cessazione del diritto ai certificati verdi.

[2] L'Osservatorio di cui al comma 1 è composto da non più di venti esperti della materia di comprovata esperienza.

[3] Con decreto del Ministro delle attività produttive e del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e degli Affari regionali, sentita la Conferenza unificata, da emanarsi entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo, sono nominati i membri l'Osservatorio e ne sono organizzate le attività.

[4] Il decreto stabilisce altresì le modalità di partecipazione di altre amministrazioni nonché le modalità con le quali le attività di consultazione e monitoraggio sono coordinate con quelle eseguite da altri organismi di consultazione operanti nel settore energetico.

[5] I membri dell'Osservatorio durano in carica 5 anni dalla data di entrata in vigore del decreto di cui al comma 3.

[6] Le spese per il funzionamento dell'Osservatorio, trovano copertura, nel limite massimo di 750.000 Euro all'anno, aggiornato annualmente in relazione al tasso di inflazione, sulle tariffe per il trasporto dell'energia elettrica, secondo modalità stabilite dall'Autorità per l'energia elettrica e il gas, fatta salva la remunerazione del capitale riconosciuta al Gestore della rete dalla regolazione tariffaria in vigore, entro 90 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo. L'esatta quantificazione degli oneri finanziari di cui al presente comma è effettuata nell'ambito del decreto di cui al comma 3.

[7] Dall'attuazione del presente articolo non derivano nuovi o maggiori oneri per il bilancio dello Stato. Fermo restando quanto previsto al comma 6, le amministrazioni provvedono ai relativi adempimenti con le strutture fisiche disponibili.

Art. 17

Inclusione dei rifiuti tra le fonti energetiche ammesse a beneficiare del regime riservato alle fonti rinnovabili

[1] Ai sensi di quanto previsto dall'art. 43, comma 1, lettera e), della Legge 01/03/2002, n. 39, e nel rispetto della gerarchia di trattamento dei rifiuti di cui al D.Lgs. 05/02/1997, n. 22, sono ammessi a beneficiare del regime riservato alle fonti energetiche rinnovabili i rifiuti, ivi compresa, anche tramite il ricorso a misure promozionali, la frazione non biodegradabile ed i combustibili derivati dai rifiuti, di cui ai decreti previsti dagli articoli 31 e 33 del D.Lgs. 05/02/1997, n. 92, e alle norme tecniche UNI 9903-1. Pertanto, agli impianti, ivi incluse le centrali ibride, alimentati dai suddetti rifiuti e combustibili, si applicano le disposizioni del presente decreto, fatta eccezione, limitatamente alla frazione non biodegradabile, di quanto previsto all'art. 11. Sono fatti salvi i diritti acquisiti a seguito dell'applicazione delle disposizioni di cui al D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, e successivi provvedimenti attuativi.

[2] Sono escluse dal regime riservato alle fonti rinnovabili:

- a) le fonti assimilate alle fonti rinnovabili, di cui all'art. 1, comma 3, della Legge 09/01/1991, n. 10;
- b) i beni, i prodotti e le sostanze derivanti da processi il cui scopo primario sia la produzione di vettori energetici o di energia;

c) i prodotti energetici che non rispettano le caratteristiche definite nel D.P.C.M. 08/03/2002, e successive modifiche ed integrazioni.

[3] Fermo restando quanto disposto ai commi 1 e 2, entro 120 giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, il Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, sentite le competenti Commissioni parlamentari e d'intesa con la Conferenza unificata, adotta un decreto con il quale sono individuati gli ulteriori rifiuti e combustibili derivati dai rifiuti ammessi a beneficiare, anche tramite il ricorso a misure promozionali, del regime giuridico riservato alle fonti rinnovabili. Il medesimo decreto stabilisce altresì:

a) i valori di emissione consentiti alle diverse tipologie di impianto utilizzanti i predetti rifiuti e combustibili derivati dai rifiuti;

b) le modalità con le quali viene assicurato il rispetto della gerarchia comunitaria di trattamento dei rifiuti, di cui al D.Lgs. 05/02/1997, n. 22, in particolare per i rifiuti a base di biomassa.

[4] Fatto salvo quanto disposto al comma 1, l'ammissione dei rifiuti e dei combustibili derivati dai rifiuti al regime giuridico riservato alle fonti rinnovabili è subordinata all'entrata in vigore del decreto di cui al comma 3.

Art. 18

Cumulabilità di incentivi

[1] La produzione di energia elettrica da impianti alimentati da fonti rinnovabili e da rifiuti che ottiene i certificati verdi non può ottenere i titoli derivanti dalla applicazione delle disposizioni attuative dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, né i titoli derivanti dall'applicazione delle disposizioni attuative dell'art. 16, comma 4, del D.Lgs. 23/05/2000, n. 164.

[2] La produzione di energia elettrica da impianti alimentati da biodiesel che abbia ottenuto l'esenzione dall'accisa ai sensi dell'art. 21 della Legge 23/12/2000, n. 388, o da altro provvedimento di analogo contenuto, non può ottenere i certificati verdi, né i titoli derivanti dalla applicazione delle disposizioni attuative dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, ovvero dall'applicazione delle disposizioni attuative dell'art. 16, comma 4, del D.Lgs. 23/05/2000, n. 164.

Art. 19

Disposizioni specifiche per le regioni a statuto speciale e per le province autonome di Trento e Bolzano

[1] Sono fatte salve le competenze delle regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano che provvedono alle finalità del presente decreto legislativo ai sensi dei rispettivi statuti speciali e delle relative norme di attuazione.

Art. 20

Disposizioni transitorie, finanziarie e finali

[1] Dal 01/01/2004 e fino alla data di entrata a regime del mercato elettrico di cui all'art. 5 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, al produttore che cede l'energia elettrica di cui all'art. 13, comma 3, è riconosciuto il prezzo fissato dall'Autorità per l'energia elettrica e il gas per l'energia elettrica all'ingrosso alle imprese distributrici per la vendita ai clienti del mercato vincolato. Con proprio decreto, il Ministro delle attività produttive fissa, ai soli fini del presente decreto legislativo, la data di entrata a regime del mercato elettrico di cui all'art. 5 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79.

[2] In deroga a quanto stabilito all'art. 8, comma 7, l'elettricità prodotta dalle centrali ibride, anche operanti in co-combustione, che impiegano farine animali oggetto di smaltimento ai sensi del D.L. 11/01/2001, n. 1, convertito, con modificazioni, nella Legge 09/03/2001, n. 49, ha diritto, per i soli anni dal 2003 al 2007, al rilascio dei certificati verdi sul 100% della produzione imputabile.

[3] I soggetti che importano energia elettrica da Stati membri dell'Unione europea, sottoposti all'obbligo di cui all'art. 11 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, possono richiedere al Gestore della rete, relativamente alla quota di elettricità importata prodotta da fonti rinnovabili, l'esenzione dal medesimo obbligo. La richiesta è corredata almeno da copia conforme della garanzia di origine rilasciata, ai sensi dell'art. 5 della direttiva 2001/77/CE, nel Paese ove è ubicato l'impianto di produzione. In caso di importazione di elettricità da Paesi terzi, l'esenzione dal medesimo obbligo, relativamente alla quota di elettricità importata prodotta da fonti rinnovabili, è subordinata alla stipula di un accordo tra il Ministero delle attività produttive e il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e i competenti Ministeri dello Stato estero da cui l'elettricità viene importata, che prevede che l'elettricità importata prodotta da fonti rinnovabili è garantita come tale con le medesime modalità di cui all'art. 5 della direttiva 2001/77/CE.

[4] Ai fini del conseguimento degli obiettivi nazionali di cui alle relazioni richiamate all'art. 3, comma 1, i certificati verdi possono essere rilasciati esclusivamente alla produzione di elettricità da impianti ubicati sul territorio nazionale, ovvero alle importazioni di elettricità da fonti rinnovabili esclusivamente provenienti da Paesi che adottino strumenti di promozione ed incentivazione delle fonti rinnovabili analoghi a quelli vigenti in Italia e riconoscano la stessa possibilità ad impianti ubicati sul territorio italiano, sulla base di accordi stipulati tra il Ministero delle attività produttive e il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e i competenti Ministeri del Paese estero da cui l'elettricità da fonti rinnovabili viene importata.

[5] Il periodo di riconoscimento dei certificati verdi è fissato in dodici anni (15), al netto dei periodi di fermata degli impianti causati da eventi calamitosi dichiarati tali dalle autorità competenti.

[6] Si omette il comma 6 in quanto abrogato, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 154, lettera a), della Legge 24/12/2007, n° 244. (12)

[7] I certificati verdi rilasciati per la produzione di energia elettrica in un dato anno possono essere usati per ottemperare all'obbligo, di cui all'art. 11 del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79, relativo anche ai successivi due anni.

[8] Entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente provvedimento, con decreto del Ministro delle attività produttive di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, sono aggiornate le direttive di cui all'art. 11, comma 5, del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79.

[9] Fino all'entrata in vigore delle direttive di cui all'art. 14, comma 1, si applicano le disposizioni vigenti.

[10] Dall'attuazione del presente decreto non derivano nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato ovvero minori entrate.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. E' fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e farlo osservare.

Dato a Roma, addì 29 dicembre 2003

CIAMPI

Berlusconi, *Presidente del Consiglio dei Ministri*
Buttiglione, *Ministro per le politiche comunitarie*
Marzano, *Ministro delle attività produttive*
Frattoni, *Ministro degli affari esteri*
Castelli, *Ministro della giustizia*
Tremonti, *Ministro dell'economia e delle finanze*
Matteoli, *Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio*
Urbani, *Ministro per i beni e le attività culturali*

Visto, *il Guardasigilli*: Castelli

Tabella A (13)

(art. 12)

1	Eolica	60 kW
2	Solare fotovoltaica	20 kW
3	Idraulica	100 kW
4	Biomasse	200 kW
5	Gas di discarica, gas residuati dai processi di depurazione e biogas	250 kW

NOTE

- (1) Ultimi due periodi così sostituiti, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 146, della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385). Il testo previgente recitava: "Il Ministro delle attività produttive, con propri decreti emanati di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, sentita la Conferenza unificata, stabilisce gli ulteriori incrementi della medesima quota minima, per il triennio 2007-2009 e per il triennio 2010-2012. Tali decreti sono emanati, rispettivamente, entro il 31/12/2004 ed entro il 31/12/2007."
- (2) Parole "o dalle province delegate" così sostituite, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 158, lettera a), della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385). Il testo previgente recitava: "o altro soggetto istituzionale delegato".
- (3) Parole "che costituisce, ove occorra, variante allo strumento urbanistico" così inserite, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 158, lettera b), della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385).
- (4) Ultimo periodo così aggiunto, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 158, lettera c), della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385).
- (5) Il periodo soppresso, già inserito, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 158, lettera d), della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385), recitava: "In caso di dissenso, purché non sia quello espresso da una amministrazione statale preposta alla tutela ambientale, paesaggistico-territoriale, o del patrimonio storico-artistico, la decisione, ove non diversamente e specificamente disciplinato dalle regioni, è rimessa alla Giunta regionale ovvero alle Giunte delle province autonome di Trento e di Bolzano."
- (6) Periodo così sostituito, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 158, lettera e), della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385). Il testo previgente recitava: "Il rilascio dell'autorizzazione costituisce titolo a costruire ed esercire l'impianto in conformità al progetto approvato e deve contenere, in ogni caso, l'obbligo alla rimessa in pristino dello stato dei luoghi a carico del soggetto esercente a seguito della dismissione dell'impianto."
- (7) Parole "comma 1" così sostituite, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 158, lettera f), della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385). Il testo previgente recitava: "comma 2".
- (8) Periodo così aggiunto, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 158, lettera g), della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385).
- (9) Periodo così aggiunto, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 158, lettera h), della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385).
- (10) L'art. 2, comma 160, della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385), dispone, con effetto dal 01/01/2008, quanto segue: "[160] Quando la domanda di autorizzazione unica per le opere di cui all'art. 12 del D.Lgs. 29/12/2003, n. 387, e successive modificazioni, sia presentata da una amministrazione aggiudicatrice, ai sensi del comma 25 dell'art. 3 del codice dei contratti pubblici di cui al D.Lgs. 12/04/2006, n. 163, le conseguenti attività sono soggette alla disciplina del medesimo D.Lgs. 12/04/2006, n. 163."
L'art. 2, comma 174, della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385), dispone, con effetto dal 01/01/2008, quanto segue: "[160] L'autorizzazione di cui al comma 3 dell'art. 12 del D.Lgs. 29/12/2003, n. 387, per la costituzione e l'esercizio di impianti fotovoltaici i cui soggetti responsabili sono enti locali, ove necessaria ai sensi della legislazione nazionale o regionale vigente e in relazione alle caratteristiche e alla ubicazione dell'impianto, è rilasciata a seguito di un procedimento unico svolto ai sensi del comma 4 del medesimo art. 12 per il complesso degli impianti."
- (11) Lettera così aggiunta, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 165, della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385).
- (12) Il comma abrogato recitava: "[6] Al fine di promuovere in misura adeguata la produzione di elettricità da impianti alimentati da biomassa e da rifiuti, ad esclusione di quella prodotta da centrali ibride, con il decreto di cui al comma 8, il periodo di riconoscimento dei certificati verdi di cui al comma 5 può essere elevato, anche mediante rilascio, dal nono anno, di certificati verdi su una quota dell'energia elettrica prodotta anche tenuto conto di quanto previsto al precedente art. 17. Al medesimo fine, possono anche essere utilizzati i certificati verdi attribuiti al Gestore della rete dall'art. 11, comma 3, secondo periodo, del D.Lgs. 16/03/1999, n. 79. La predetta elevazione del periodo di riconoscimento dei certificati verdi non può essere concessa per la produzione di energia elettrica da impianti che hanno beneficiato di incentivi pubblici in conto capitale."
- (13) Tabella così aggiunta, con effetto dal 01/01/2008, dall'art. 2, comma 161, della Legge 24/12/2007, n° 244 (G.U. n° 300 del 28/12/2007 - suppl. ord. n° 385).
- (14) Il comma abrogato recitava: "[8] Gli impianti di produzione di energia elettrica di potenza complessiva non superiore a 3 MW termici, sempre che ubicati all'interno di impianti di smaltimento rifiuti, alimentati da gas di scarica, gas residuati dai processi di depurazione e biogas, nel rispetto delle norme tecniche e prescrizioni specifiche adottate ai sensi dei commi 1, 2 e 3 dell'art. 31 del D.Lgs. 05/02/1997, n. 22, sono, ai sensi e per gli effetti dell'art. 2, comma 1, del D.P.R. 24/05/1988, n. 203, attività ad inquinamento atmosferico poco significativo ed il loro esercizio non richiede autorizzazione. E' conseguentemente aggiornato l'elenco delle attività ad inquinamento atmosferico poco significativo di cui all'allegato I al D.P.R. 25/07/1991."
- (15) Parole "dodici anni" così sostituite, con effetto dal 29/04/2006, dall'art. 267, comma 4, lettera d), del D.Lgs. 03/04/2006, n° 152 (G.U. n° 88 del 14/04/2006 - suppl. ord. n° 96). Il testo previgente recitava: "otto anni".
- (16) Comma così inserito, con effetto dal 15/08/2009, dall'art. 27, comma 42, della Legge 23/07/2009, n° 99 (G.U. n° 176 del 31/07/2009 - suppl. ord. n° 136).
- (17) Comma così interamente sostituito, con effetto dal 15/08/2009, dall'art. 27, comma 45, della Legge 23/07/2009, n° 99 (G.U. n° 176 del 31/07/2009 - suppl. ord. n° 136). Il testo previgente recitava: "[2] Nell'ambito della disciplina di cui al comma 1 non è consentita la vendita dell'energia elettrica prodotta dagli impianti alimentati da fonti rinnovabili."

CIRCOLARE N. 46/E



Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso

Roma, 19 luglio 2007

OGGETTO: Articolo 7, comma 2, del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387 – Disciplina fiscale degli incentivi per gli impianti fotovoltaici.

INDICE

PREMESSA	4
1 LA TARIFFA INCENTIVANTE DI CUI ALL'ARTICOLO 7 DEL DECRETO LEGISLATIVO 29 DICEMBRE 2003, N. 387	4
2 CRITERI PER LA DETERMINAZIONE DELLA TARIFFA INCENTIVANTE.....	5
3 IL SOGGETTO ATTUATORE - GSE S.P.A.....	8
4 SOGGETTI BENEFICIARI DELL'INCENTIVO.....	8
5 CUMULABILITÀ DELL'INCENTIVO	9
6 DISCIPLINA IVA DELLA TARIFFA INCENTIVANTE	10
7 DISCIPLINA IVA DELL'ACQUISTO O REALIZZAZIONE DELL'IMPIANTO FOTOVOLTAICO	12
7.1 Aliquota applicabile	12
7.2 Detrazione dell'IVA assolta sugli acquisiti.....	12
8 APPLICAZIONE ALLA “TARIFFA INCENTIVANTE” DELLA RITENUTA DI CUI ALL'ARTICOLO 28, COMMA 2, DEL DPR 29 SETTEMBRE 1973, N. 600	14
9 DISCIPLINA FISCALE DELLA “TARIFFA INCENTIVANTE” E DEI RICAVI DERIVANTI DALLA VENDITA DELL'ENERGIA.....	15
9.1 Persona fisica o ente non commerciale che, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, utilizza un impianto fotovoltaico a soli fini privati.....	17
9.2 Persona fisica o ente non commerciale che, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, produce energia fotovoltaica in eccedenza rispetto ai consumi privati.....	18
9.2.1 Impianti di potenza fino a 20 kw	18
9.2.1.1 Impianti posti al servizio dell'abitazione o della sede dell'ente non commerciale.....	18
9.2.1.2 Impianti diversi.....	20
9.2.2 Impianti di potenza superiore a 20 kw.....	24

- 9.3 *Persona fisica o giuridica che realizza un impianto fotovoltaico nell'ambito di un'attività commerciale 26*
- 9.4 *Persona fisica esercente attività di lavoro autonomo, o associazione professionale, che utilizza l'impianto esclusivamente per le esigenze di detta attività 27*
- 9.5 *Persona fisica che svolge un'attività di lavoro autonomo ed utilizza l'impianto per produrre energia da destinare promiscuamente all'uso personale ed all'esercizio della propria attività 30*
- 9.6 *Persona fisica esercente attività di lavoro autonomo, o associazione professionale, che utilizza l'impianto nell'ambito della propria attività e vende l'energia prodotta in eccesso 30*

PREMESSA

La produzione di energia mediante l'impiego di fonti alternative rispetto alle tradizionali risorse è, ormai da tempo, un importante obiettivo che le istituzioni internazionali, europee e nazionali tendono a incentivare introducendo misure atte a favorirne la diffusione.

A tal fine il primo passo compiuto dal legislatore nazionale, è stata l'emanazione del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387, in attuazione della direttiva comunitaria 2001/77/CE del 27 settembre 2001, concernente la promozione dell'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili nel mercato interno dell'elettricità.

Il suddetto provvedimento è finalizzato a dare impulso alla produzione di elettricità attraverso fonti rinnovabili, definite dall'articolo 2, comma 1, lettera a), come *“le fonti energetiche rinnovabili non fossili (eolica, solare, geotermica, del moto ondoso, maremotrice, idraulica, biomasse, gas di discarica, gas residuati dai processi di depurazione e biogas).”* Le fonti rinnovabili si differenziano dalle fonti energetiche fossili (carbone, petrolio, gas), perchè sono sorgenti di energia non esauribili.

In questa sede forma oggetto di approfondimento, in relazione alle implicazioni tributarie connesse, l'incentivo previsto dall'articolo 7 del citato decreto legislativo n. 387 del 2003, rubricato *“Disposizioni specifiche per il solare”*, finalizzato a favorire lo sviluppo dell'elettricità generata per conversione fotovoltaica della fonte solare.

1 LA TARIFFA INCENTIVANTE DI CUI ALL'ARTICOLO 7 DEL DECRETO LEGISLATIVO 29 DICEMBRE 2003, N. 387

L'articolo 7 del decreto legislativo n. 387 del 2003, al comma 1 stabilisce che *“Entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, il Ministro delle attività produttive, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio, d'intesa con la Conferenza unificata, adotta uno o più decreti con i quali sono definiti i criteri per l'incentivazione della produzione di*

energia elettrica dalla fonte solare”.

Il successivo comma 2 del citato articolo, nell'individuare i criteri per l'erogazione degli incentivi, alla lettera d) precisa che essi consistono in una *“specifica tariffa incentivante, di importo decrescente e di durata tali da garantire una equa remunerazione dei costi di investimento e di esercizio”.*

I criteri di erogazione della tariffa incentivante, differenziata a seconda della potenza dell'impianto fotovoltaico, sono stati definiti, *in primis* dai decreti ministeriali 28 luglio 2005 e 6 febbraio 2006 e, da ultimo, dal decreto ministeriale del 19 febbraio 2007, pubblicato nella G.U. 23 febbraio 2007, n. 45 (di seguito *“decreto ministeriale”*).

Il meccanismo introdotto dai citati decreti per la corresponsione di tale tariffa prevede che l'incentivo venga erogato - per un periodo di venti anni - in ragione dell'energia fotovoltaica prodotta annualmente dall'impianto medesimo, mentre la tariffa in parola non viene corrisposta quando l'impianto non produce energia.

Ne deriva che la *ratio* di tale incentivo, denominato anche *“Conto Energia”*, non è tanto quella di favorire la realizzazione dell'investimento, bensì quella di sostenere la produzione di energia mediante lo sfruttamento dell'impianto fotovoltaico.

L'investimento iniziale, pertanto, non viene ridotto per effetto della corresponsione dei predetti incentivi, ma può solo essere recuperato nel tempo attraverso la produzione di energia che, come detto, viene *“premiata”* mediante la corresponsione di una somma pari alla tariffa incentivante, che varia in base alla potenza dell'impianto, moltiplicata per l'energia prodotta nell'anno.

2 CRITERI PER LA DETERMINAZIONE DELLA TARIFFA INCENTIVANTE

Come evidenziato in precedenza, possono accedere all'incentivazione per la produzione dell'energia elettrica mediante conversione fotovoltaica dell'energia solare, gli impianti fotovoltaici, realizzati nel rispetto delle norme

tecniche previste (v. articolo 4 del *decreto ministeriale*), aventi una potenza nominale non inferiore a 1 kw.

La tariffa incentivante è determinata in relazione alla potenza nominale ed alla tipologia dell'impianto, così individuata dall'articolo 2, comma 1, lettere b1), b2) e b3) del *decreto ministeriale*:

b1) impianto fotovoltaico non integrato: impianto con moduli ubicati al suolo, ovvero con moduli collocati, con modalità diverse dalle tipologie di cui agli allegati 2 e 3 al decreto, sugli elementi di arredo urbano e viario, sulle superfici esterne degli involucri di edifici, di fabbricati e strutture edilizie di qualsiasi funzione e destinazione;

b2) impianto fotovoltaico parzialmente integrato: impianto i cui moduli sono posizionati, secondo le tipologie elencate in allegato 2 al decreto, su elementi di arredo urbano e viario, superfici esterne degli involucri di edifici, fabbricati, strutture edilizie di qualsiasi funzione e destinazione;

b3) impianto fotovoltaico con integrazione architettonica: impianto fotovoltaico i cui moduli sono integrati, secondo le tipologie elencate in allegato 3 al decreto, in elementi di arredo urbano e viario, superfici esterne degli involucri di edifici, fabbricati, strutture edilizie di qualsiasi funzione e destinazione.

Detta tariffa - riconosciuta per un periodo di venti anni a decorrere dalla data di entrata in esercizio dell'impianto – assume attualmente i valori (espressi in euro/kWh prodotto dall'impianto) indicati nella tabella di cui all'articolo 6 del decreto 19 febbraio 2007, che di seguito si riporta:

	Potenza nominale dell'impianto P (kW)	Impianti di cui all'art. 2, comma 1, lett. b1)	Impianti di cui all'art. 2, comma 1, lett. b2)	Impianti di cui all'art. 2, comma 1, lett. b3)
A)	$1 \leq P \leq 3$	0,40	0,44	0,49
B)	$3 < P \leq 20$	0,38	0,42	0,46
C)	$P > 20$	0,36	0,40	0,44

Sono riconosciuti, inoltre, incrementi della tariffa in presenza di determinate condizioni, specificamente individuate dall'articolo 6 del *decreto ministeriale*, ovvero l'erogazione di un premio aggiuntivo secondo quanto disposto dall'articolo 7 del medesimo decreto.

L'elettricità che viene remunerata con le tariffe incentivanti è quella prodotta dall'impianto, misurata da un apposito contatore posto all'uscita dell'impianto medesimo.

Gli impianti di potenza fino a 20 kw, possono accedere al c.d. servizio di "scambio sul posto" (anche detto *Net Metering*), facendone richiesta all'impresa distributrice competente per il territorio ove l'impianto è ubicato o, in alternativa, possono cedere al gestore della rete elettrica l'energia prodotta. Nel primo caso, la tariffa incentivante spetta solo in relazione all'energia prodotta e consumata in loco dall'utente, mentre l'energia prodotta in eccesso rispetto ai consumi è assorbita dalla rete e l'utente può successivamente prelevarne la medesima quantità in caso di consumi superiori alla produzione.

Nel secondo caso, la tariffa spetta per tutta la produzione, anche per l'energia eccedente i consumi dell'utenza e ceduta sia al mercato libero, sia al gestore di rete cui l'impianto è collegato, ai sensi di quanto previsto dall'art. 13, commi 3 e 4, del d.lgs. n. 387 del 2003.

Il servizio di "scambio sul posto", come chiarito dalla Autorità per l'energia elettrica e il gas, si configura come modalità di "immagazzinamento" di un bene (l'energia) che per le sue caratteristiche non potrebbe altrimenti essere conservato. Lo "scambio sul posto" consente, quindi, all'utente di "immagazzinare" l'energia elettrica prodotta e non consumata e di prelevarla dalla rete in caso di necessità. L'energia fotovoltaica immessa dall'utente nella rete costituisce un credito nei confronti del gestore - in termini di energia, non in termini economici - utilizzabile nel corso dei tre anni successivi a quello in cui matura. Al termine dei tre anni, l'eventuale credito residuo è annullato. Si precisa al riguardo, che l'eventuale quantità di energia elettrica immessa in rete e non consumata non potrà mai essere remunerata, poiché nell'ambito della disciplina

dello “scambio sul posto” non è consentita la vendita (cfr. articolo 6, comma 2, decreto legislativo n. 387 del 2003).

3 IL SOGGETTO ATTUATORE - GSE S.P.A.

L’Autorità per l’energia elettrica e il gas, con la delibera n. 188 del 14 settembre 2005, (successivamente integrata e modificata dalla delibera n. 40 del 24 febbraio 2006) ha individuato nella società “Gestore dei Servizi Elettrici – GSE S.p.A.” (precedentemente denominata GRTN – Gestore della rete di trasmissione nazionale S.p.a.), il soggetto attuatore del programma di incentivazione della produzione di energia fotovoltaica, stabilendo anche le modalità e le condizioni di erogazione della tariffa incentivante per gli impianti fotovoltaici, nonché le modalità di presentazione delle domande di accesso all’agevolazione e le necessarie verifiche.

I soggetti interessati devono quindi inviare alla società GSE-S.P.A. le domande per l’ammissione agli incentivi secondo lo schema predisposto dall’Autorità.

A seguito delle domande presentate, GSE-S.P.A., previa verifica delle condizioni di ammissibilità, redige l’elenco e le graduatorie previste dall’articolo 5 del *decreto ministeriale*.

4 SOGGETTI BENEFICIARI DELL’INCENTIVO

Ai sensi dell’articolo 3 del *decreto ministeriale*, beneficiano dell’incentivo alla produzione di energia elettrica ottenuta dagli impianti fotovoltaici, le persone fisiche e giuridiche, compresi i soggetti pubblici e i condomini di edifici responsabili dell’impianto.

L’art. 5 del citato decreto, rubricato “*Procedure per l’accesso alle tariffe incentivanti*”, al comma 4 prevede che “*entro sessanta giorni dall’entrata in esercizio dell’impianto il soggetto responsabile è tenuto a far pervenire al soggetto attuatore la richiesta di concessione della pertinente tariffa incentivante.*”

Destinatario dell'incentivo è, quindi, il “*soggetto responsabile*” definito, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lettera h), del *decreto ministeriale*, come il “*soggetto responsabile dell'esercizio dell'impianto e che ha diritto, nel rispetto delle disposizioni del presente decreto, a richiedere e ottenere le tariffe incentivanti*”.

5 CUMULABILITÀ DELL'INCENTIVO

L'articolo 9 del *decreto ministeriale* prevede specifiche condizioni per l'applicabilità della tariffa incentivante di cui all'articolo 6 e del premio aggiuntivo di cui all'articolo 7. In particolare la tariffa e il premio aggiuntivo:

- non sono applicabili all'elettricità prodotta da impianti fotovoltaici per la cui realizzazione siano o siano stati concessi incentivi pubblici di natura nazionale, regionale, locale o comunitaria in conto capitale e/o in conto interessi con capitalizzazione anticipata, eccedenti il 20% del costo dell'investimento, salvo il caso in cui il soggetto responsabile dell'edificio sia una scuola pubblica o paritaria di qualunque ordine e grado o una struttura sanitaria pubblica e non si tratti di incentivi pubblici di natura nazionale;
- non sono applicabili all'elettricità prodotta da impianti fotovoltaici realizzati ai fini del rispetto di obblighi discendenti dal decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, e successive modificazioni e integrazioni, o dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296, e che entreranno in esercizio in data successiva al 31 dicembre 2010;
- non sono applicabili all'elettricità prodotta da impianti fotovoltaici per i quali sia stata riconosciuta o richiesta la detrazione fiscale richiamata all'articolo 2, comma 5, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (1), anche nel caso di proroghe e modificazioni della medesima detrazione.

¹ Detrazione fiscale spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 1 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 (c.d. 36%).

Il medesimo articolo prevede che la tariffa incentivante e il premio aggiuntivo non sono cumulabili con i seguenti incentivi:

- i “certificati verdi” di cui all’articolo 2, comma 1, lettera o), del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387 (2);
- i “titoli” (3) derivanti dall’applicazione delle disposizioni attuative dell’articolo 9, comma 1, del decreto legislativo 16 marzo 1999, n. 79 e dell’articolo 16, comma 4, del decreto legislativo 23 maggio 2000, n. 164.

Resta fermo, invece, il diritto al beneficio della riduzione dell’imposta sul valore aggiunto per gli impianti facenti uso dell’energia solare per la produzione di calore o energia che, ai sensi del n. 127-*quinquies*) e n. 127-*septies*) della Tabella A parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, fruiscono dell’aliquota del 10 per cento.

6 DISCIPLINA IVA DELLA TARIFFA INCENTIVANTE

Nel caso in cui la tariffa incentivante sia percepita dal responsabile

² I Certificati Verdi sono titoli (il termine titolo qui utilizzato non sottintende alcuna connotazione giuridica predefinita) che attestano la produzione di determinate quantità di energia elettrica mediante l’utilizzo di Fonti Rinnovabili (FR) e sono rilasciati dal Gestore dei Servizi Elettrici (GSE) in favore dei produttori da FR, a valle dell’espletamento di un’apposita procedura di qualificazione degli impianti produttivi. Detti certificati possono essere venduti sull’apposito mercato gestito dal GME (Gestore del Mercato Elettrico) ovvero tramite contratti bilaterali. I clienti interessati all’acquisto dei Certificati Verdi sono i produttori o gli importatori di energia elettrica da Fonti Non Rinnovabili, cioè Fonti Fossili (FF) che, non riescono ad immettere nella rete elettrica le quantità di energia stabilite dalla legge (articolo 11 del D. Lgs. n. 79/99 ed articolo 4 del D. Lgs n. 387/03).

³ Sono i cosiddetti Titoli di Efficienza Energetica (TEE), o Certificati Bianchi (CB), che attestano il conseguimento di un determinato risparmio energetico, misurato in tonnellate equivalenti di petrolio (tep), a seguito dell’adozione di specifici progetti per il risparmio energetico negli usi finali di energia elettrica e gas. Se un distributore consegue un numero di CB maggiore rispetto a quello necessario per il conseguimento dei propri obiettivi, può rivendere i titoli in più sull’apposito mercato gestito dal GME (Gestore del Mercato Elettrico) ovvero tramite contratti bilaterali.

dell'impianto nello svolgimento di un'attività d'impresa, arte o professione, si ritiene che ai fini dell'imposta sul valore aggiunto la tariffa medesima sia in ogni caso esclusa dal campo di applicazione dell'imposta, ai sensi dell'articolo 2, terzo comma, lettera a), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633. Detta tariffa, infatti, configura un contributo a fondo perduto, percepito dal soggetto responsabile in assenza di alcuna controprestazione resa al soggetto erogatore.

Si osserva, infatti, che nel contesto fiscale la terminologia utilizzata per indicare tale incentivo, "tariffa incentivante", è atecnica; nel caso specifico, infatti, le somme erogate non rappresentano un prezzo o corrispettivo per la fornitura dell'energia (come il termine tariffa lascerebbe intendere), ma una somma erogata per ristorare il titolare dell'impianto dei costi sostenuti per la costruzione dell'impianto medesimo e di quelli di esercizio, come si evince dall'articolo 7 del d.lgs. n. 387 del 2003. Non si ravvisa, nel caso di specie, alcun rapporto sinallagmatico tra le prestazioni poste in essere dal soggetto che eroga il contributo e quelle poste in essere dal soggetto che lo riceve, che, infatti, non è tenuto a prestare alcun servizio o a cedere alcun bene in contropartita.

Il soggetto beneficiario della tariffa si limita a produrre energia elettrica che utilizza direttamente per soddisfare il proprio fabbisogno energetico o vende al gestore di rete cui è collegato; mentre il soggetto attuatore non ricava evidentemente nessuna utilità diretta dall'attività del soggetto al quale corrisponde la tariffa.

Attesa l'assenza del presupposto oggettivo, l'esclusione da IVA opera anche nel caso in cui il soggetto realizza l'impianto fotovoltaico nell'esercizio di attività di impresa, arte o professione.

Il contributo in questione non può essere considerato, inoltre, nemmeno come "integrazione di corrispettivo" ai sensi dell'articolo 13, primo comma, ultima parte, del DPR n. 633 del 1972, e dell'articolo 73 della Direttiva IVA (n. 2006/112/CE del 28 novembre 2006), in quanto, ai sensi del citato articolo, detto contributo per essere soggetto ad IVA dovrebbe costituire parte integrante dei corrispettivi dovuti da altri soggetti ovvero una vera e propria integrazione dei

prezzi praticati all'atto della cessione del bene o della prestazione del servizio.

Tale circostanza non ricorre nel caso in esame in quanto la tariffa incentivante viene erogata per favorire la produzione di energia elettrica, anche se destinata ad esclusivo consumo del percipiente.

7 DISCIPLINA IVA DELL'ACQUISTO O REALIZZAZIONE DELL'IMPIANTO FOTOVOLTAICO

7.1 Aliquota applicabile

All'acquisto o alla realizzazione dell'impianto è applicabile l'aliquota agevolata del 10 per cento, ai sensi del n. 127-*quinquies*) della Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, che prevede l'applicazione di detta aliquota, fra l'altro, per "*impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica*".

7.2 Detrazione dell'IVA assolta sugli acquisiti

Riguardo al regime di detraibilità dell'IVA assolta a monte sull'acquisto o sulla realizzazione dell'impianto medesimo, occorre fare riferimento ai criteri generali dettati dall'articolo 19 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

Come disposto dal comma 1 del richiamato articolo 19, la detrazione è ammessa in funzione dell'utilizzo dell'impianto nell'esercizio di impresa, arte o professione. Ove l'impianto sia in parte utilizzato per fini privati o comunque estranei all'esercizio di impresa, arte o professione, ai sensi del comma 4 del predetto articolo 19, non è ammessa in detrazione l'IVA corrispondente alla quota imputabile a tali utilizzi.

Ciò premesso, si ritiene, conformemente all'orientamento espresso anche dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea, che ai fini della detrazione sia ininfluenza la circostanza che l'acquisto o la realizzazione dell'impianto benefici dell'erogazione della tariffa incentivante, non rilevante ai fini dell'IVA.

In particolare, nella sentenza emessa il 6 ottobre 2005, causa n. C-243/03, la Corte di Giustizia ha precisato che "*secondo costante giurisprudenza, il diritto*

alla deduzione previsto dagli artt. 17 e segg. della sesta direttiva (oggi artt. 167 e seguenti della Direttiva 2006/112/CE) costituisce parte integrante del meccanismo dell'IVA e, in linea di principio, non può essere soggetto a limitazioni. Esso si esercita immediatamente per tutte le tasse che hanno gravato sulle operazioni effettuate a monte. Qualsiasi limitazione del diritto alla deduzione dell'IVA incide sul livello dell'imposizione fiscale e deve applicarsi in modo analogo in tutti gli Stati membri. Conseguentemente, sono consentite deroghe nei soli casi espressamente contemplati dalla sesta direttiva (v., in particolare, sentenze Commissione/Francia, cit., punti 15 -17; B., cit., punto 18 e 8 gennaio 2002, causa C-409/99, M., Racc. pag. I-81, punto 42)".

In conclusione, i giudici comunitari hanno rilevato che non essendovi nel diritto comunitario alcuna previsione normativa che limiti la detraibilità dell'IVA relativa all'acquisto di beni o servizi finanziati mediante sovvenzioni, gli Stati membri non possono discostarsi dalle disposizioni comunitarie, introducendo limitazioni del diritto alla detrazione diverse da quelle previste dalla Direttiva.

Con riferimento alla normativa interna, occorre richiamare il disposto dell'articolo 19, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972, ai sensi del quale *"Non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette ad imposta"*.

Detta disposizione, che deve essere letta ed interpretata in coerenza con quanto prescritto dall'articolo 168 della Direttiva IVA n. 2006/112/CE (sul punto, per tutte, sentenza Cass.Civ., Sez.V, n. 4419 del 26/03/2003; n. 12756 del 02/09/2002; n. 8786 del 27/06/2001), riconosce il diritto alla detrazione dell'IVA relativa ai beni e servizi acquistati limitatamente alle ipotesi in cui i beni e servizi medesimi siano impiegati per l'effettuazione di operazioni soggette all'imposta.

Ne consegue, dunque, che la detraibilità dell'IVA pagata all'atto dell'acquisto o della realizzazione dell'impianto fotovoltaico, da parte di un soggetto che agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione, non risulta influenzata dalla percezione degli incentivi di cui trattasi ed è, quindi, detraibile nella misura in cui il soggetto utilizzi l'impianto per l'effettuazione di operazioni

soggette all'imposta sul valore aggiunto.

8 APPLICAZIONE ALLA "TARIFFA INCENTIVANTE" DELLA RITENUTA DI CUI ALL'ARTICOLO 28, COMMA 2, DEL DPR 29 SETTEMBRE 1973, N. 600

L'articolo 28, secondo comma, del DPR n. 600 del 1973 dispone che *“Le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del quattro per cento a titolo di acconto delle imposte indicate nel comma precedente e con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali”*.

In relazione al presupposto soggettivo della disposizione citata, si osserva che l'attuale formulazione dell'articolo 28 deriva dalla modifica apportata dall'articolo 21, comma 11, lettera d), della legge 27 dicembre 1997, n. 449, che ha sostituito alle parole *“altri enti pubblici”*, l'espressione *“altri enti pubblici e privati”*.

Nella relazione di accompagnamento alla citata legge n. 449/1997, con riferimento alla modifica in esame, si precisa che *“La disposizione è pertanto finalizzata, tra l'altro, ad assicurare il prelievo alla fonte anche nei casi in cui detti contributi vengano erogati da enti pubblici successivamente trasformati in enti privati”*.

La descritta modifica normativa è stata adottata con la finalità prevalente di mantenere fermo il prelievo alla fonte anche nell'ipotesi in cui i contributi pubblici fossero gestiti dalle società per azioni risultanti dalle trasformazioni degli enti creditizi pubblici disposte dalla cd. legge Amato (legge n. 218/1990) e da provvedimenti successivi.

A fronte di tale intendimento contingente si sottolinea, tuttavia, che la nuova formulazione dell'articolo 28, secondo comma, citato contenendo un riferimento generico agli *“enti privati”*, è tale da includere nel novero dei soggetti tenuti ad applicare la ritenuta tutte le società per azioni, anche se non risultanti dalle trasformazioni degli enti creditizi pubblici, che erogano contributi pubblici.

Si ritiene, quindi, che GSE-S.P.A. rientri nel campo di applicazione della norma in esame in quanto incaricata della gestione di un contributo pubblico in forza di provvedimenti legislativi e regolamentari, illustrati nei paragrafi 2 e 3, che ne stabiliscono anche il finanziamento, le condizioni per l'accesso e le modalità di erogazione.

Per quanto concerne l'ambito oggettivo di applicazione della ritenuta, con la citata risoluzione n. 193/E del 2002 è stato sottolineato che l'articolo 28, secondo comma, stabilisce solo un limite negativo, assoggettando in via generale alla ritenuta alla fonte a titolo d'acconto nella misura del quattro per cento qualsiasi forma di contributo corrisposto ad imprese, ad eccezione dei contributi per l'acquisto di beni strumentali.

Con riguardo a quest'ultimo profilo, come si chiarirà nei successivi paragrafi, si ritiene che i contributi in esame - diretti a compensare i costi derivanti dall'utilizzo degli impianti fotovoltaici installati - hanno natura di contributi in conto esercizio e quindi non ricadono nell'ambito di esclusione dall'applicazione della ritenuta riservato ai contributi destinati all'acquisto di beni strumentali.

I soggetto attuatore GSE-S.P.A. è tenuto, pertanto, ad effettuare la ritenuta prescritta dall'articolo 28, secondo comma, del DPR n. 600 del 1973 sul contributo erogato a titolo di tariffa incentivante alle imprese, o agli enti non commerciali se gli impianti attengono all'attività commerciale esercitata, mentre non è tenuto ad effettuare la ritenuta nei confronti di soggetti che non svolgono attività commerciale.

9 DISCIPLINA FISCALE DELLA “TARIFFA INCENTIVANTE” E DEI RICAVI DERIVANTI DALLA VENDITA DELL’ENERGIA

In via preliminare, si fa presente che il soggetto (persona fisica, persona giuridica, soggetti pubblici e condomini) che acquista o realizza l'impianto fotovoltaico può essere interessato all'investimento per produrre l'energia necessaria ai propri fabbisogni e/o per cedere sul mercato l'energia prodotta.

Il soggetto che non utilizzi direttamente, in tutto o in parte, l'energia prodotta può rendere disponibile nel sistema elettrico l'energia rimasta inutilizzata, attraverso due modalità: la vendita dell'energia al distributore, oppure (se l'impianto ha una potenza fino a 20 kw) il c.d. "servizio di scambio sul posto".

Considerata la molteplicità di situazioni che possono in concreto verificarsi, in relazione alle diverse tipologie di soggetti che assumono la qualifica di responsabile dell'impianto ed alle diverse modalità di utilizzo dello stesso, si illustra di seguito il trattamento fiscale della tariffa incentivante e dell'eventuale premio aggiuntivo, nonché dell'attività di vendita dell'energia prodotta.

In particolare, saranno esaminate in dettaglio le seguenti fattispecie:

- persona fisica, ente non commerciale o condominio che produce ed utilizza in tutto o in parte l'energia prodotta, destinando l'eventuale eccedenza allo "scambio sul posto" o alla vendita (paragrafi 9.1 e 9.2);
- persona fisica o giuridica che realizza un impianto fotovoltaico nell'ambito di una attività commerciale (paragrafo 9.3);
- persona fisica che svolge un'attività di lavoro autonomo, o associazione professionale, che produce e utilizza in tutto o in parte l'energia fotovoltaica nell'ambito della propria attività di lavoro autonomo (paragrafi 9.4, 9.5, 9.6).

In linea generale si evidenzia che la tariffa incentivante, quale contributo per la realizzazione e la gestione dell'impianto fotovoltaico, non assume mai rilevanza ai fini dell'IVA, per le ragioni indicate nel paragrafo 6, mentre rileva ai fini delle imposte dirette solo nel caso in cui l'impianto medesimo si possa considerare utilizzato nell'ambito di un'attività di impresa, secondo quanto di seguito specificato. In tale ipotesi, quale contributo concesso a soggetto imprenditore, la tariffa erogata deve essere assoggettata a ritenuta d'acconto (cfr. paragrafo 8).

9.1 Persona fisica o ente non commerciale che, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, utilizza un impianto fotovoltaico a soli fini privati

L'utilizzo dell'impianto a soli fini privati si verifica ogniqualvolta il soggetto, persona fisica o ente non commerciale, produce energia elettrica esclusivamente per usi "domestici", di illuminazione, alimentazione di elettrodomestici, ecc..

Il vantaggio che il soggetto consegue in tale circostanza è duplice: da un lato il costo per l'approvvigionamento dell'energia è ridotto o addirittura azzerato (se l'energia prodotta risulta sufficiente al proprio fabbisogno), dall'altro, usufruisce del contributo (tariffa incentivante) in ragione dell'energia prodotta.

Dal punto di vista tributario, in tale fattispecie la tariffa incentivante percepita dal responsabile dell'impianto non assume alcuna rilevanza, sia ai fini IVA, in assenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi del tributo, sia ai fini delle imposte dirette, configurando un contributo a fondo perduto non riconducibile ad alcuna delle categorie reddituali di cui all'articolo 6, comma 1, del TUIR.

In particolare, la tariffa non è riconducibile neppure alla categoria dei redditi diversi, in quanto non rientra in alcuna delle ipotesi contemplate dall'articolo 67 del TUIR. Nella fattispecie, infatti, l'assenza di una specifica obbligazione a carico del soggetto che riceve il contributo esclude anche che lo stesso possa configurare un reddito derivante "*dalla assunzione di obblighi di fare non fare, o permettere*" di cui al comma 1, lettera l), del richiamato articolo 67 del TUIR.

Quanto sopra affermato si può ritenere valido anche in relazione ad un impianto fotovoltaico realizzato da un condominio che produce energia elettrica destinata esclusivamente a soddisfare i consumi condominiali.

9.2 *Persona fisica o ente non commerciale che, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, produce energia fotovoltaica in eccedenza rispetto ai consumi privati*

9.2.1 Impianti di potenza fino a 20 kw

Il soggetto persona fisica o ente non commerciale che, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, realizza un impianto fino a 20 kw di potenza e si trovi nella condizione in cui l'energia prodotta risulti esuberante rispetto al proprio fabbisogno, come detto, può alternativamente:

- usufruire del servizio di “scambio sul posto”;
- vendere l'energia in esubero.

Nell'ipotesi di “scambio sul posto”, si ricorda che il soggetto che ne usufruisce non può vendere l'energia elettrica prodotta in eccesso. L'energia non utilizzata ed immessa in rete genera a favore del soggetto responsabile solo un credito in termini di energia nei confronti del gestore della rete, prelevabile nei tre anni successivi a quello di maturazione. In generale tale opzione è esercitata proprio da quei soggetti che realizzano impianti di dimensioni minime, in grado di pareggiare tendenzialmente il reale fabbisogno di energia e che, di conseguenza, non immettono grandi quantità di energia in rete.

Dal punto di vista tributario si avrà la medesima situazione appena descritta: la tariffa incentivante percepita dal responsabile dell'impianto non assume alcuna rilevanza, sia ai fini delle imposte dirette che ai fini IVA.

Nell'ipotesi di vendita dell'energia prodotta in misura esuberante alla rete, al fine di individuare il corretto trattamento tributario delle somme percepite dal responsabile dell'impianto a titolo di tariffa incentivante e di corrispettivi per la vendita di energia, occorre fare riferimento alla destinazione dell'impianto medesimo, come di seguito specificato.

9.2.1.1 *Impianti posti al servizio dell'abitazione o della sede dell'ente non commerciale*

Qualora l'impianto, per la sua collocazione (ad esempio, sul tetto

dell'abitazione o su un'area di pertinenza), risulti installato essenzialmente per fare fronte ai bisogni energetici dell'abitazione o sede dell'utente (ovvero per usi domestici, di illuminazione, alimentazione di apparecchi elettrici, ecc. e, a tal fine, l'impianto risulti posto direttamente al servizio dell'abitazione o della sede medesima) si ritiene che lo stesso possa considerarsi utilizzato in un contesto sostanzialmente privatistico e, quindi, che la vendita dell'energia prodotta in esubero da parte del responsabile dell'impianto non concretizzi lo svolgimento di una attività commerciale abituale.

Dal punto di vista tributario si determina la seguente situazione:

a) Tariffa Incentivante:

a.1) IVA: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, sono esclusi dal campo di applicazione IVA per mancanza del presupposto soggettivo ed oggettivo del tributo (vedi paragrafo 6);

a.2) II.DD.: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, sono irrilevanti fiscalmente.

b) Proventi derivanti dall'attività di vendita dell'energia

b.1) II.DD.: i proventi derivanti dalla vendita dell'energia risultata esuberante rispetto al fabbisogno dell'utente rilevano fiscalmente come redditi diversi, in particolare, come redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera i) del TUIR.

Al riguardo, si evidenzia che il costo relativo all'acquisto o realizzazione dell'impianto non può essere considerato come spesa specificamente inerente alla produzione del suddetto reddito, ai sensi dell'art. 71, comma 2 del TUIR, atteso che l'impianto è utilizzato prevalentemente per i bisogni energetici dell'utente e che solo marginalmente produce reddito imponibile attraverso la cessione dell'energia eventualmente prodotta in eccesso.

b.2) IVA: non configurandosi lo svolgimento in via abituale di un'attività commerciale, i proventi derivanti dalla vendita dell'energia prodotta in esubero non devono essere assoggettati ad IVA.

c) Iva pagata all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene:

Nella fattispecie l'IVA non è detraibile perché l'impianto non è utilizzato per porre in essere operazioni rilevanti ai fini dell'imposta.

Il trattamento fiscale sopra individuato si rende applicabile anche nell'ipotesi in cui l'impianto con le caratteristiche in esame sia realizzato da un condominio, ad esempio sul tetto dell'edificio. In tale ipotesi, i proventi derivanti dalla vendita di energia costituiscono reddito da imputare direttamente in capo ai singoli condomini in proporzione ai millesimi di proprietà. Tale reddito può assumere per i singoli condomini una diversa connotazione:

- per le persone fisiche non imprenditori o gli enti non commerciali, costituisce reddito diverso;
- per le persone fisiche o giuridiche imprenditori, costituisce reddito di impresa.

9.2.1.2 Impianti diversi

Quando l'impianto fotovoltaico, per la sua collocazione, non risulti posto al servizio dell'abitazione o della sede dell'utente (ad esempio, perché situato su un'area separata dall'abitazione e non di pertinenza della stessa), l'energia prodotta in misura esuberante dovrà essere considerata ceduta alla rete nell'ambito di un'attività commerciale, perciò rilevante sia ai fini dell'IVA che delle imposte dirette.

In questa seconda ipotesi, dal punto di vista tributario si avrà la seguente situazione:

a) Tariffa Incentivante

a.1) IVA: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, sono comunque esclusi dal campo di applicazione dell'IVA per mancanza del presupposto oggettivo (vedi paragrafo 6);

a.2) II.DD.: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante hanno rilevanza fiscale e concorrono alla determinazione del reddito di impresa in misura proporzionale alla quantità di energia ceduta. Nello specifico si ritiene che detta “tariffa incentivante” costituisca un contributo in conto esercizio, in quanto è erogata al responsabile dell’impianto per consentirgli di coprire sia i costi di esercizio, sia quelli connessi all’acquisto dell’impianto, come si evince dall’art. 7 del d.lgs. n. 387 del 2003. Al riguardo si ricorda che, come contributo in conto esercizio, la tariffa concorre alla formazione del reddito ai sensi dell’articolo 85 del TUIR nell’esercizio di competenza, ovvero nell’esercizio in cui sorge con certezza il diritto alla sua percezione.

a.3) IRAP: la tariffa incentivante, in misura proporzionale alla quantità di energia ceduta, rileva anche ai fini IRAP, sempre come contributo in conto esercizio.

a.4) Ritenuta del 4 per cento – Art. 28 del DPR n. 600 del 1973: la tariffa incentivante, per la parte commisurata all’energia ceduta, deve essere assoggettata alla ritenuta del 4 per cento di cui all’articolo 28 del DPR n. 600 del 1973, in quanto percepita nell’esercizio di impresa. A tal fine il soggetto responsabile è tenuto a comunicare al soggetto attuatore, obbligato ad effettuare la ritenuta al momento dell’erogazione della tariffa, la quantità di energia ceduta rispetto al totale prodotto. In assenza di tale comunicazione, il soggetto attuatore deve calcolare la ritenuta sull’intero importo della tariffa incentivante.

b) Ricavi derivanti dalla vendita dell’energia:

b.1) II.DD.: i ricavi derivanti dalla vendita dell’energia prodotta in eccesso concorrono come componenti positivi di reddito alla determinazione del reddito d’impresa. L’impianto fotovoltaico utilizzato costituisce bene strumentale all’attività svolta e conseguentemente sono deducibili le quote di ammortamento commisurate al costo d’acquisto o di realizzazione. In particolare, si ritiene che:

- per una persona fisica, il costo dell’impianto fotovoltaico è ammortizzabile ai sensi dell’articolo 64 del TUIR, in base al quale

“Le spese relative all’acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all’esercizio dell’impresa e all’uso personale o familiare dell’imprenditore sono ammortizzabili, o deducibili nell’ipotesi di cui al comma 5 dell’art. 102, nella misura del 50 per cento”, in considerazione del fatto che trattasi di bene utilizzato promiscuamente;

- per un ente non commerciale, il costo dell’impianto è ammortizzabile ai sensi dell’articolo 144, comma 4, del TUIR, in base al quale *“Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all’esercizio di attività commerciali e di altre, sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l’ammontare dei ricavi ed altri proventi che concorrono a formare il reddito d’impresa e l’ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi”*.

Si ritiene che il coefficiente di ammortamento da applicare all’impianto fotovoltaico sia pari al 9 per cento, corrispondente al coefficiente applicabile alle *“Centrali termoelettriche”* secondo la tabella allegata al decreto ministeriale 31 dicembre 1988 (*Gruppo XVII - Industrie dell’energia elettrica del gas e dell’acqua - Specie 1/b – Produzione e distribuzione di energia termoelettrica*). Nella fattispecie, infatti, non essendo contemplata tale categoria di impianto nella citata tabella che definisce i coefficienti di ammortamento dei beni strumentali, si rende applicabile il principio, affermato da consolidata prassi ministeriale, secondo cui occorre fare riferimento al coefficiente previsto per beni appartenenti ad altri settori produttivi che presentino caratteristiche simili dal punto di vista del loro impiego e della vita utile (cfr. da ultimo la risoluzione 9 aprile 2004, n. 56).

Si ritiene, infine, che l’impianto fotovoltaico situato su un terreno, non costituisce impianto infisso al suolo, in quanto normalmente i moduli che lo compongono (i pannelli solari) possono essere agevolmente rimossi e posizionati in altro luogo, mantenendo inalterata la loro originaria funzionalità.

b.2) IRAP: i ricavi derivanti dalla vendita dell'energia sono da assoggettare a tale imposta, considerato che derivano dallo svolgimento di un'attività abituale autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio del bene "energia".

b.3) IVA: i corrispettivi derivanti dalla vendita dell'energia sono da assoggettare a tale imposta comportando, conseguentemente, per il responsabile dell'impianto, l'adempimento di tutti gli obblighi connessi all'applicazione del tributo in parola.

Si ricorda, peraltro, che i soggetti che cedono l'energia esuberante, possono avvalersi della disciplina di cui all'articolo 32-*bis* del DPR n. 633 del 1972. Tale disposizione, a partire dal 1° gennaio 2007, prevede l'applicazione di un regime di franchigia per le persone fisiche esercenti attività commerciali, agricole e professionali che, nell'anno solare precedente hanno realizzato (o in caso di inizio attività, non prevedono di effettuare) cessioni per un importo superiore ai 7.000,00 euro.

c) Iva assolta all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene:

L'imposta medesima sarà detraibile:

a) per le persone fisiche, ai sensi dell'articolo 19, comma 4, del DPR n. 633 del 1972. Tale disposizione stabilisce che quando i beni e servizi vengono in parte utilizzati anche per fini privati o comunque estranei all'esercizio dell'impresa, arte o professione, l'ammontare dell'imposta detraibile è determinata secondo criteri oggettivi. Con riferimento al caso in esame, si ritiene che il criterio oggettivo possa essere rappresentato dal rapporto risultante tra la quantità di energia ceduta alla rete e quella complessivamente prodotta dall'impianto e che la quota detraibile di IVA relativa sia pari alla percentuale risultante dal predetto rapporto. La detrazione operata dal responsabile dell'impianto, sarà soggetta a rettifica negli anni successivi, a decorrere dall'anno di entrata in funzione del bene, ai sensi dell'articolo 19-*bis*, comma 2, del DPR n. 633 del 1972, il quale stabilisce che: "*Per i beni ammortizzabili la rettifica di cui*

al comma 1 è eseguita in rapporto al diverso utilizzo che si verifica nell'anno della loro entrata in funzione ovvero nei quattro successivi ed è calcolata con riferimento a tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio". Si precisa, infine, che qualora dopo il quinquennio il bene non venga più utilizzato promiscuamente essendo destinato solo ad uso personale o familiare, si configura una destinazione del bene all'uso personale del contribuente, da assoggettare ad IVA ai sensi dell'articolo 2, secondo comma, n. 5) del DPR n. 633 del 1972;

b) per gli enti non commerciali, ai sensi dell'articolo 19-ter, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972. Tale disposizione stabilisce che *“La detrazione spetta a condizione che l'attività commerciale o agricola sia gestita con contabilità separata da quella relativa all'attività principale e conforme alle disposizioni di cui agli artt. 20 e 20-bis del DPR 29 settembre 1973, n. 600. L'imposta relativa ai beni e servizi utilizzati promiscuamente nell'esercizio dell'attività commerciale o agricola e dell'attività principale è ammessa in detrazione per la parte imputabile all'esercizio dell'attività commerciale o agricola”*.

9.2.2 Impianti di potenza superiore a 20 kw

Le persone fisiche e gli enti non commerciali, responsabili di impianti fotovoltaici di potenza superiore a 20 kw, che producono energia in misura eccedente i propri fabbisogni, possono solo vendere l'energia esuberante alla rete locale, atteso che, come già precisato, per detti impianti non è possibile optare per il servizio di “scambio sul posto”.

Ciò stante, analogamente a quanto detto con riferimento agli impianti di potenza inferiore a 20 kw che non risultano posti al servizio dell'abitazione o della sede dell'utente, la vendita dell'energia da parte di soggetti responsabili di impianti fotovoltaici con potenza superiore a 20 kw, individua un'attività di tipo commerciale. Dal punto di vista tributario si determina, pertanto, la seguente situazione:

a) Tariffa Incentivante

a.1) IVA: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, sono esclusi dal campo di applicazione IVA per mancanza del presupposto oggettivo (vedi paragrafo 6).

a.2) II.DD.: la tariffa concorre alla determinazione del reddito d'impresa come contributo in conto esercizio in misura proporzionale alla quantità di energia venduta [(vedi paragrafo 9.2.1.2) lettera *a.2*)].

a.3) IRAP: la tariffa incentivante, in misura proporzionale alla quantità di energia ceduta, rileva anche ai fini IRAP, sempre come contributo in conto esercizio.

a.4) Ritenuta del 4 per cento – Art. 28 del DPR n. 600 del 1973: la tariffa incentivante, per la parte commisurata all'energia ceduta, deve essere assoggettata alla ritenuta del 4 per cento di cui all'articolo 28 del DPR n. 600 del 1973 [(vedi paragrafo 9.2.1.2) lettera *a.4*)].

b) Ricavi derivanti dall'attività di vendita dell'energia:

Ai fini delle II.DD., dell'IRAP e dell'IVA valgono le medesime considerazioni svolte per le cessioni di energia derivanti dall'utilizzazione di impianti di potenza fino a 20 kw che non risultano posti al servizio dell'abitazione o della sede dell'utente [(vedi paragrafo 9.2.1.2 lettera *b*)]. Conseguentemente i ricavi concorrono come componenti positivi di reddito alla determinazione della base imponibile sia ai fini IRES che ai fini IRAP e sono da assoggettare ad IVA. L'impianto utilizzato costituisce bene strumentale all'attività e gli ammortamenti del relativo costo sono deducibili per le persone fisiche ai sensi dell'articolo 64 del TUIR e per gli enti non commerciali ai sensi dell'articolo 144, comma 4, del TUIR.

c) Iva assoluta all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene:

Valgono le medesime considerazioni svolte per le cessioni di energia

derivanti dall'utilizzazione di impianti di potenza fino a 20 kw i cui titolari optano per la cessione dell'energia [(vedi paragrafo 9.2.1.2 lettera c)]. Conseguentemente, l'IVA assolta è detraibile per le persone fisiche ai sensi dell'articolo 19, comma 4, del DPR n. 633 del 1972 e per gli enti non commerciali ai sensi dell'articolo 19-ter, secondo comma, del medesimo decreto.

9.3 Persona fisica o giuridica che realizza un impianto fotovoltaico nell'ambito di un'attività commerciale

La fattispecie in esame riguarda sia i soggetti per i quali la produzione di energia tramite un impianto fotovoltaico costituisce l'oggetto principale dell'attività commerciale svolta, sia i soggetti che esercitano una diversa attività commerciale e che utilizzano prioritariamente l'energia prodotta nell'ambito di tale attività, cedendo l'energia eventualmente prodotta in eccesso.

Per tali soggetti la tariffa incentivante costituisce sempre un contributo in conto esercizio fiscalmente rilevante.

In tale circostanza, l'impianto realizzato viene ad assumere la qualifica di bene strumentale e quale bene relativo all'impresa (al pari di un qualsiasi altro bene) parteciperà alla determinazione del reddito d'impresa sia dal lato dei componenti negativi, sotto forma di quote di ammortamento, sia da quello dei componenti positivi. Nell'ambito di tali componenti positivi vanno inclusi sia la tariffa incentivante, sia i ricavi derivanti dalla vendita dell'energia.

Dal punto di vista tributario, analogamente a quanto in precedenza precisato, si determina la seguente situazione:

a) Tariffa Incentivante

a.1) IVA: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, sono esclusi dal campo di applicazione IVA per mancanza del presupposto oggettivo (vedi paragrafo 6).

a.2) ILDD: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, concorrono interamente alla determinazione del reddito d'impresa come

contributo in conto esercizio.

a.3) IRAP: la tariffa incentivante rileva interamente anche ai fini IRAP, sempre come contributo in conto esercizio.

a.4) Ritenuta del 4 per cento – Art. 28 del DPR n. 600 del 1973: la tariffa incentivante percepita è interamente da assoggettare alla ritenuta del 4 per cento di cui all'articolo 28 del DPR n. 600 del 1973.

b) Ricavi derivanti dall'attività di vendita dell'energia

Ai fini delle II.DD., dell'IRAP e dell'IVA valgono le medesime considerazioni svolte per le cessioni di energia derivanti dall'utilizzazione di impianti di potenza fino a 20 kw che non risultano posti al servizio dell'abitazione o della sede dell'utente [(vedi paragrafo 9.2.1.2 lettera b)]. Conseguentemente i ricavi della cessione dell'energia concorrono come componenti positivi di reddito alla determinazione della base imponibile sia ai fini IRES che ai fini IRAP e sono da assoggettare ad IVA. L'impianto utilizzato costituisce bene strumentale all'attività e gli ammortamenti del relativo costo sono deducibili.

c) Iva assolta all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene

Per quanto riguarda l'IVA assolta all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene, la stessa è detraibile ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972.

9.4 *Persona fisica esercente attività di lavoro autonomo, o associazione professionale, che utilizza l'impianto esclusivamente per le esigenze di detta attività*

Se a realizzare l'investimento è un lavoratore autonomo (ad es. medico, commercialista, avvocato, ecc.) o una associazione professionale, per inquadrare correttamente il trattamento della tariffa incentivante ai fini dell'IRPEF occorre

far riferimento alla disciplina relativa ai redditi di lavoro autonomo contenuta negli articoli 53 e 54 del TUIR. In particolare, l'articolo 53 definisce redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni ed elenca le attività che possono dar luogo a tale categoria reddituale, ancorché esercitate al di fuori di un'attività professionale; l'articolo 54 del TUIR, nel dettare la disciplina specifica relativa alla determinazione della base imponibile, stabilisce che il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione.

Nei commi successivi sono poi individuati gli altri componenti che concorrono o meno a formare il reddito, le spese deducibili e quelle non deducibili.

In base alle norme citate affinché un provento sia assoggettabile a tassazione è necessario che si configuri come compenso relativo all'attività professionale, oppure relativo alle altre attività che comunque danno luogo a reddito di lavoro autonomo, benché esercitate al di fuori dell'attività professionale.

Al riguardo, si ritiene che la formulazione delle disposizioni citate esclude che i contributi, corrisposti a titolo di tariffa incentivante per l'energia fotovoltaico prodotta e consumata direttamente dal professionista o dall'associazione professionale, possano essere considerati rilevanti nella determinazione del reddito di lavoro autonomo. Tali contributi non possono considerarsi, infatti, compensi ai sensi dell'articolo 53 del TUIR, in quanto non costituiscono erogazioni corrisposte a fronte di prestazioni professionali rese nel periodo d'imposta considerato. Si tratta, infatti, di contributi erogati per incentivare la produzione di energia da fonti rinnovabili e non a fronte dell'attività professionale esercitata.

Inoltre, le disposizioni citate non prevedono, tra gli altri componenti che concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo, ancorché non connessi

all'attività professionale, componenti straordinari come i contributi in questione.

Tali contributi, come già detto al paragrafo 9.1, nella fattispecie non sono riconducibili ad alcuna delle categorie reddituali previste dall'art. 6 del TUIR.

Conseguentemente la tariffa incentivante erogata dal soggetto attuatore GSE-SPA ai professionisti o agli artisti non deve essere assoggettata a tassazione agli effetti dell'IRPEF.

In merito alla possibilità di dedurre le spese relative alla realizzazione dell'impianto di produzione dell'energia, occorre precisare che si tratta di costi relativi a beni strumentali in relazione ai quali trova applicazione la disposizione di cui all'articolo 54, comma 2, del TUIR, secondo cui per i beni mobili strumentali per l'esercizio dell'arte o professione sono ammesse in deduzione quote annuali di ammortamento non superiori a quelle risultanti dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti, per categorie di beni omogenei, con decreto del ministro delle finanze. Il costo sostenuto per l'impianto va pertanto assoggettato all'ordinario procedimento di ammortamento previsto dalla disposizione in questione per i beni strumentali all'esercizio dell'arte o professione, con il coefficiente del 9 per cento (vedi paragrafo 9.2.1.2).

In dettaglio, dal punto di vista tributario, si determina la seguente situazione:

a) Tariffa Incentivante

a.1) IVA: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, sono esclusi dal campo di applicazione dell'IVA per mancanza del presupposto oggettivo (vedi paragrafo 6).

a.2) II.DD.: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, non concorrono alla determinazione del reddito imponibile, per i motivi sopra esposti.

b) Iva assoluta all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene

Per quanto riguarda l'IVA assoluta dal professionista all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene, la stessa è detraibile secondo le disposizioni

dell'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972 [(vedi paragrafo 9.2.1.2 lettera c)].

9.5 Persona fisica che svolge un'attività di lavoro autonomo ed utilizza l'impianto per produrre energia da destinare promiscuamente all'uso personale ed all'esercizio della propria attività

Qualora l'impianto sia adibito dal professionista in modo promiscuo all'esercizio della professione o dell'arte e all'uso personale o familiare il costo relativo a detto bene potrà essere ammortizzato, come previsto dall'articolo 54, comma 3, del TUIR, nella misura del 50 per cento.

Dal punto di vista tributario il trattamento della fattispecie è il seguente:

a) Tariffa Incentivante

a.1) IVA: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, sono esclusi dal campo di applicazione IVA per mancanza del presupposto oggettivo (vedi paragrafo 6).

a.2) IL.DD.: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, non concorrono alla determinazione del reddito imponibile, per i motivi sopra esposti (vedi par. 9.4).

c) Iva pagata all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene

Per quanto riguarda l'IVA che il professionista paga all'atto dell'acquisto o realizzazione dell'impianto si fa presente che la stessa è detraibile ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972, tenendo conto dell'utilizzo promiscuo del bene [(vedi paragrafo 9.2.1.2 lettera c)].

9.6 Persona fisica esercente attività di lavoro autonomo, o associazione professionale, che utilizza l'impianto nell'ambito della propria attività e vende l'energia prodotta in eccesso

La vendita di energia in esubero da parte di un lavoratore autonomo o di un'associazione professionale dà luogo ad un'attività commerciale.

In tal caso, ai sensi dell'articolo 36, secondo comma, del DPR 26 ottobre

1972 n. 633, l'IVA si applica separatamente per l'esercizio dell'attività d'impresa e per l'esercizio di arti e professioni, secondo le rispettive disposizioni e con riferimento al rispettivo volume di affari.

Di seguito si evidenziano gli ulteriori profili della disciplina fiscale della fattispecie:

a) Tariffa Incentivante

a.1) IVA: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, sono esclusi dal campo di applicazione IVA per mancanza del presupposto oggettivo (vedi paragrafo 6).

a.2) ILDD: i contributi spettanti a titolo di tariffa incentivante, concorrono alla determinazione del reddito d'impresa come contributo in conto esercizio, in proporzione alla quantità di energia ceduta.

a.3) IRAP: la tariffa incentivante, in misura proporzionale alla quantità di energia ceduta, rileva anche ai fini IRAP, sempre come contributo in conto esercizio.

a.4) Ritenuta del 4 per cento – Art. 28 del DPR n. 600 del 1973: la tariffa incentivante, per la parte commisurata all'energia ceduta, è assoggettabile alla ritenuta del 4 per cento di cui all'articolo 28 del DPR n. 600 del 1973 [(vedi paragrafo 9.2.1.2) lettera *a.4*].

b) Ricavi derivanti dall'attività di vendita dell'energia

Ai fini delle ILDD., dell'IRAP e dell'IVA valgono le medesime considerazioni svolte in precedenza per le cessioni di energia derivanti dall'utilizzazione di impianti fotovoltaici che si considerano realizzate nell'esercizio di attività di impresa [(vedi paragrafo 9.2.1.2 lettera *b*)].

Conseguentemente i ricavi della cessione dell'energia concorrono come componenti positivi di reddito alla determinazione della base imponibile sia ai fini IRES che ai fini IRAP e sono da assoggettare ad IVA.

L'impianto utilizzato costituisce bene strumentale all'attività

professionale ed a quella di impresa. La deduzione delle quote di ammortamento del costo dell'impianto va ripartita, tenendo conto dell'effettivo utilizzo, tra l'attività di impresa relativa alla vendita dell'energia e quella professionale, secondo le regole dell'ammortamento proprie di ciascuna categoria di reddito (reddito di impresa e reddito di lavoro autonomo). Un criterio di ripartizione utilizzabile può essere quello che fa riferimento alla proporzione tra energia ceduta ed energia complessivamente prodotta.

Si precisa, infine, che qualora nel caso in esame l'impianto sia utilizzato anche per uso familiare (o personale), la deduzione del relativo costo di acquisto o di realizzazione spetterà in misura non superiore al 50 per cento (da ripartire tra l'attività professionale e quella d'impresa); il restante 50 per cento rimarrà, infatti, indeducibile, in quanto il bene viene utilizzato anche a fini privati.

c) Iva pagata all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene

Per quanto riguarda l'IVA che il titolare dell'impianto paga all'atto dell'acquisto o realizzazione del bene si fa presente che la stessa è detraibile ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972, in relazione ad entrambe le attività esercitate, lavoro autonomo e attività d'impresa, a condizione che, come già precisato sopra, le due attività siano gestite con contabilità separate.

CIRCOLARE N. 66/E



Roma, 06 dicembre 2007

***OGGETTO: Tariffa incentivante art. 7, c. 2, del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387.
Circolare n. 46/E del 19 luglio 2007 - Precisazione***

Con circolare n. 46/E del 19 luglio 2007, l’Agenzia ha fornito chiarimenti circa il trattamento fiscale da riservare alla tariffa incentivante erogata a titolari di impianti fotovoltaici in relazione all’energia prodotta annualmente.

In merito alle modalità di erogazione della suddetta tariffa, nel paragrafo 2 della citata circolare è stato precisato che “(...) Gli impianti di potenza fino a 20 kw, possono accedere al c.d. servizio di “scambio sul posto” (anche detto *Net Metering*), facendone richiesta all’impresa distributrice competente per il territorio ove l’impianto è ubicato o, in alternativa possono cedere al gestore della rete elettrica l’energia prodotta”. Nel primo caso, la tariffa incentivante spetta solo in relazione all’energia prodotta e consumata in loco dall’utente, mentre l’energia prodotta in eccesso rispetto ai consumi è assorbita dalla rete per poter essere successivamente riprelevata dall’utente medesimo in caso di consumi superiori alla produzione. Nel secondo caso, la tariffa spetta per tutta la produzione, anche per l’energia eccedente i consumi dell’utenza e ceduta sia al mercato libero, sia al gestore di rete cui l’impianto è collegato ai sensi di quanto

previsto dall'art. 13, commi 3 e 4, del d. lgs. n. 387 del 2003”.

Con riferimento al menzionato passaggio, l'Autorità per l'energia e per il gas ha tuttavia segnalato che la tariffa incentivante è limitata all'energia elettrica prodotta e consumata in loco dall'utente, nell'ambito della disciplina dello scambio sul posto, solo per gli impianti fotovoltaici che percepiscono l'incentivo ai sensi del decreto ministeriale 28 luglio 2005 (come modificato ed integrato dal decreto Ministeriale 6 febbraio 2006).

Il decreto Ministeriale 19 febbraio 2007, infatti, nel modificare il precedente decreto ministeriale non prevede un trattamento differenziato per i soggetti che si avvalgono dello scambio sul posto e riconosce anche a questi ultimi, la tariffa incentivante su tutta l'energia elettrica prodotta dall'impianto fotovoltaico, indipendentemente dal fatto che sia auto-consumata o immessa in rete (articolo 6 del decreto ministeriale 19 febbraio 2007).

Al riguardo la scrivente, nel prendere atto della segnalazione fatta dal menzionato organo, precisa che quanto riportato nel paragrafo 2 della circolare n. 46/E del 19 luglio 2007 trova applicazione solo per gli impianti incentivati ai sensi del DM 28 luglio 2005 e non anche per gli impianti incentivati ai sensi del DM 19 febbraio 2007.

Detta precisazione non comporta conseguenze fiscali, pertanto, restano fermi i chiarimenti resi con la circolare in esame in ordine al trattamento fiscale della tariffa incentivante.



*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 28 gennaio 2008

OGGETTO: Istanza di Interpello - Art. 7, comma 2, d. lgs. vo n. 387 del 29 dicembre 2003.

Con istanza d'interpello, concernente l'interpretazione dell'art. 7, comma 2, del d.lgs.vo 29 dicembre 2003, n. 387, è stato proposto il seguente:

Quesito

La società Alfa (di seguito la società) esercente l'attività di installazione di impianti idraulici, dichiara di essere in fase di conclusione di un accordo con un ente pubblico toscano, per la realizzazione e fornitura di un impianto fotovoltaico sulla copertura di una scuola pubblica.

In base a tale accordo, l'ente pubblico mette a disposizione della società, mediante un contratto di comodato o di locazione o di concessione d'uso, la copertura di una struttura scolastica per ventuno anni.

La società a proprie spese acquista e costruisce un impianto fotovoltaico e lo posiziona sulla copertura, concedendolo gratuitamente all'ente pubblico utilizzatore dell'impianto.

L'ente dovrà solo prevedere in bilancio le spese per la manutenzione straordinaria e assicurativa e concludere con il Gestore del Sistema Elettrico S.p.a. (GSE) il contratto di "scambio sul posto".

Alla scadenza del contratto la società vende all'ente utilizzatore l'impianto al costo di € 1,00 e l'ente continuerà ad utilizzarlo sino a quando questo produrrà energia.

La società chiede se possa:

1. essere considerata il "soggetto responsabile" dell'impianto di cui al punto 4 della la circolare n. 46 del 19 luglio 2007 con la quale l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in merito alla disciplina fiscale degli incentivi per gli impianti fotovoltaici previsti dall'art. 7, comma 2, del D.lgt. n. 387 del 2003;
2. detrarre l'IVA assolta in sede di acquisto dello stesso o sui pezzi che lo compongono in caso di realizzazione in proprio;
3. iscrivere l'impianto nel registro dei beni ammortizzabili e procedere ai relativi ammortamenti;
4. iscrivere tra le spese aziendali i costi sostenuti per la manutenzione ordinaria;
5. percepire dal G.S.E. s.p.a. la tariffa incentivante esente da IVA, da imposte e senza ritenuta di acconto.

Soluzione prospettata

La società istante ritiene di concludere con il soggetto attuatore (GSE), “(...) *apposito contratto di ristorazione oppure, tale contratto di ristorazione potrà essere definito anche all'interno del contratto di scambio sul posto concluso fra GRTN e l'ente utilizzatore (...)*”, di:

- essere il "soggetto responsabile" dell'impianto fotovoltaico installato gratuitamente sul tetto dell'istituto scolastico sulla base dell'accordo pubblico stipulato;
- poter detrarre l'IVA assolta in sede di acquisto dell'impianto;
- poter iscrivere, l'impianto medesimo, nel registro dei beni ammortizzabili e procedere ai relativi ammortamenti;
- poter iscrivere tra le spese aziendali i costi sostenuti per la manutenzione ordinaria;

- aver diritto a percepire dal G.S.E. s.p.a. la tariffa incentivante direttamente dal soggetto attuatore, o nell'ambito del contratto di "scambio sul posto" concluso fra GSE e l'ente utilizzatore, esente da IVA, da imposte e senza ritenuta di acconto.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

Con circolare n. 46/E del 19 luglio 2007, la scrivente ha fornito chiarimenti in merito al trattamento fiscale della tariffa incentivante (cd. "conto energia") erogata ai sensi del d. lgs.vo 29 dicembre 2003, n. 387, ai soggetti responsabili di impianti fotovoltaici, nonchè dei proventi derivanti dalla vendita dell'energia fotovoltaica.

Con riferimento al concetto di "responsabile dell'impianto" al paragrafo 4, ha precisato che ai sensi dell'art. 2, comma 1, lettera h) del decreto ministeriale 19 febbraio 2007, il soggetto "responsabile dell'impianto" è "*il soggetto responsabile dell'esercizio dell'impianto che ha diritto, nel rispetto delle disposizioni del presente decreto, a richiedere e ottenere le tariffe incentivanti.*"

Nella citata circolare è stato soltanto richiamato il contenuto del decreto ministeriale che non chiarisce cosa accada quando chi utilizza l'impianto è un soggetto diverso da chi lo ha acquistato o realizzato.

Considerato che i criteri e le modalità per incentivare la produzione di energia elettrica mediante conversione fotovoltaica della fonte solare, in attuazione dell'art. 7 del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387, sono stati dettati con decreto emanato dal Ministero dello Sviluppo Economico di concerto con il Ministro dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare, la scrivente ritiene di non essere competente a stabilire chi, nella fattispecie rappresentata, sia il soggetto responsabile dell'impianto e dunque il soggetto avente diritto a richiedere la tariffa incentivante.

Si procede, tuttavia, a fornire i chiarimenti riguardanti gli aspetti di natura fiscale.

IVA – Tariffa incentivante

La tariffa incentivante, da chiunque sia percepita (società istante o ente utilizzatore dell'impianto), sulla base di quanto precisato dalla scrivente con circolare n. 46 del 19 luglio 2007 (cfr. paragrafo 6), è esclusa dal campo di applicazione dell'imposta ai sensi dell'art. 2, terzo comma, lettera a) del DPR n. 633/72, configurandosi come contributo a fondo perduto percepito in assenza di controprestazione al soggetto erogatore.

IVA – Detrazione

Per quanto concerne la detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto o realizzazione dell'impianto, si osserva che, ai sensi dell'articolo 19, primo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, condizione determinante per esercitare tale diritto è l'inerenza dell'operazione all'attività del soggetto (impresa, arte o professione), vale a dire l'esistenza di una corrispondenza tra gli acquisti effettuati e le operazioni svolte nell'ambito dell'attività imprenditoriale o professionale. Ciò al fine di evitare che venga detratta l'imposta assolta su beni non utilizzati nell'attività.

Inoltre, in base al secondo comma del citato articolo 19, *“non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta”*. Come precisato dal paragrafo 7.2 della circolare n. 46 del 2007, *“detta disposizione ... riconosce il diritto alla detrazione dell'Iva relativa ai beni e servizi acquistati limitatamente alle ipotesi in cui i beni e servizi medesimi siano impiegati per l'effettuazione di operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto. Ne consegue, dunque, che la detraibilità dell'Iva pagata all'atto dell'acquisto o della realizzazione dell'impianto fotovoltaico, da parte di un soggetto che agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione, non risulta influenzata dalla percezione degli incentivi di cui trattasi ed è, quindi, detraibile nella misura in*

cui il soggetto utilizzi l'impianto per l'effettuazione di operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto”.

Pertanto, si ritiene che l'istante possa detrarre l'IVA assolta all'atto dell'acquisto o realizzazione dell'impianto solo nel caso in cui lo stesso utilizzi l'impianto per compiere operazioni attive, ovvero:

- per produrre energia da cedere al gestore di rete (cessione che, come chiarito dal paragrafo 9.3 della circolare n. 46 del 2007, è da assoggettare ad Iva);
- per dare in locazione l'impianto realizzato (operazione che, ai sensi dell'articolo 2, secondo comma, n. 1) del D.P.R. n. 633 del 1972, è imponibile ai fini Iva).

Al di fuori di questi casi, cioè in assenza della corrispondenza sopra richiamata, la detrazione dell'imposta non è ammessa.

II.DD. – Ammortamento impianto

In via preliminare, si fa presente che l'istante può iscrivere l'impianto tra le proprie immobilizzazioni essendo proprietario del bene in parola.

Riguardo alla procedura di ammortamento cui l'istante vorrebbe assoggettare l'impianto, si rileva, in linea generale, che per la deducibilità dei costi opera la disposizione contenuta nell'articolo 109, comma 5, del T.U.I.R. secondo la quale *“le spese e gli altri componenti negativi (...) sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito (...)”*.

Ciò significa che il costo sostenuto per l'acquisto o la realizzazione dell'impianto fotovoltaico può essere dedotto nei vari esercizi di competenza mediante la procedura di ammortamento, nella misura in cui sia possibile contrapporre a tale costo dei ricavi.

Ne consegue che per ammettere la deducibilità delle quote di ammortamento del bene concesso in comodato è indispensabile dimostrare l'inerenza tra il contratto di comodato e l'attività d'impresa svolta dal

comodante, ovvero verificare che la società istante, realizzando il bene e concedendolo in comodato o in locazione a terzi, persegue sue finalità e vantaggi.

Nella fattispecie il vantaggio è rappresentato dalla possibilità, per l'istante, di recuperare il costo inizialmente sostenuto mediante la tariffa incentivante che verrà corrisposta in relazione all'energia prodotta dall'impianto medesimo. Come precisato, non rientra tra le competenze della scrivente stabilire, con riferimento al caso in esame, se la stessa spetti direttamente al soggetto che realizza l'impianto o se, diversamente, spetti al soggetto utilizzatore dell'impianto medesimo, ma da quanto rappresentato nell'istanza si rileva che l'operazione appare strutturata in modo tale che l'istante risulta essere sempre remunerato mediante la tariffa incentivante, direttamente ovvero indirettamente qualora l'ente utilizzatore provveda a ristornare la tariffa incentivante percepita all'istante stesso.

Al riguardo si osserva che quando la tariffa incentivante spetta di diritto al soggetto che costruisce l'impianto, il contratto mediante il quale tale soggetto costruttore (nel caso di specie, la società istante) concede ad altri gratuitamente la possibilità di utilizzare l'impianto configura un comodato.

Nel caso in cui il soggetto titolare del diritto alla tariffa coincida con l'utilizzatore dell'impianto, l'eventuale ristorno della tariffa dall'utilizzatore dell'impianto alla società istante che ha realizzato l'impianto stesso configura un contratto non più riconducibile ad un contratto di comodato. Il trasferimento della tariffa incentivante, in questa circostanza, configurerebbe un pagamento effettuato (dal soggetto utilizzatore dell'impianto al soggetto che ha realizzato l'impianto medesimo) a fronte di una prestazione di servizio resa (utilizzo dell'impianto fotovoltaico); pertanto, il contratto di comodato perderebbe la sua qualificazione, venendo meno la peculiare caratteristica della gratuità, per assumere la natura di contratto di locazione.

Tutto ciò precisato si ritiene che la società istante possa ammortizzare l'impianto realizzato sia nel caso in cui lo stesso venga concesso in comodato

(cfr. circ. 20 marzo 2000, n. 51/E e circ. 90/E del 17 ottobre 2001) sia in quello in cui venga dato in locazione, nella considerazione che in entrambi i casi il rapporto di inerenza tra i contratti di comodato o locazione e l'attività svolta dall'impresa sussiste ed è rappresentato dall'utilità ovvero dai vantaggi che la società istante consegue.

II.DD. – Costi manutenzione ordinaria

Relativamente alle spese sostenute dal comodante, si ritiene che le stesse possano essere imputate alla voce B7 (Spese per servizi) del conto economico ed essere dedotte nell'esercizio in cui sono sostenute ai sensi dell'art. 102, c. 6, del Tuir.

RITENUTA

Per quanto concerne, infine, l'applicazione della ritenuta di cui all'art. 28 del DPR 29 settembre 197, n. 600 alla tariffa incentivante, si richiama la circolare n. 46 del 2007 che, al paragrafo 8, precisa che il soggetto attuatore è tenuto ad effettuare la ritenuta sul contributo erogato a titolo di tariffa incentivante alle imprese o agli enti non commerciali se gli impianti attengono all'attività commerciale esercitata, mentre non è tenuto ad effettuare la ritenuta nei confronti di soggetti che non svolgono attività commerciale.

Si ritiene, pertanto, che quando la stessa è corrisposta ad un ente non commerciale, che nel caso di specie coincide con una struttura scolastica, la ritenuta non deve essere applicata, a meno che la produzione di energia non configuri un'attività commerciale. A tal riguardo si rammenta, come chiarito dalla circolare n. 46, che lo svolgimento di un'attività commerciale da parte di un ente non commerciale è ravvisabile nel caso in cui:

- l'ente disponga di un impianto di potenza fino a 20 kw che, posto non al servizio della sede dell'utente (ad esempio, su un'area separata dalla sede stessa), produce energia eccedente i propri

fabbisogni che viene ceduta alla rete (cfr. cir. 46 del 2007, par. 9.2.1.2);

- l'ente disponga di un impianto di potenza superiore a 20 kw la cui eccedenza può solo essere venduta alla rete locale (cfr. cir. 46 del 2007, par. 9.2.2) .

Diversamente, la ritenuta deve essere sempre applicata se la tariffa è corrisposta da GSE direttamente alla società istante.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.



*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 22 febbraio 2008

OGGETTO: Trattamento fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e dell'applicazione della ritenuta di acconto della tariffa incentivante per la produzione di energia fotovoltaica di cui all'art. 7, comma 2, del d.lgs. n. 387 del 29 dicembre 2003.

Con istanza d'interpello presentata ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 200, n. 212, concernente l'interpretazione dell'art. 7, comma 2, del d.lgs. 29 dicembre 2003, n. 387, è stato proposto il seguente:

Quesito

Il Ministero della Difesa, ha recentemente avviato una gara per la concessione della progettazione esecutiva, realizzazione e manutenzione di 3 impianti fotovoltaici presso le caserme ".....", "....." e ".....", site in nel comprensorio di

Gli impianti dovranno produrre energia da immettere nella rete elettrica nazionale secondo le disposizioni del D.M. 19.02.07 del Ministero dello Sviluppo Economico e i rapporti contrattuali relativi alla fornitura di energia immessa in rete e di quella prelevata saranno regolati tra il Ministero delle Difesa, la Società distributrice e/o l'Ente Gestore del servizio elettrico (di seguito anche "GSE").

Il Ministero metterà gratuitamente a disposizione della ditta aggiudicataria i tetti delle caserme mentre la ditta realizzerà e provvederà alla manutenzione

degli impianti che saranno installati sui tetti stessi di cui sarà proprietaria per tutta la durata della concessione (20 anni). Al termine della concessione gli impianti diventeranno di proprietà dell'istante.

Durante il periodo della concessione, il Ministero verserà a titolo di corrispettivo, alla ditta aggiudicataria, esclusivamente le tariffe incentivanti previste dal citato decreto ministeriale 19/02/07.

L'Amministrazione istante chiede di conoscere se la tariffa incentivante a cui ha diritto e che farà corrispondere, previa autorizzazione, da GSE alla ditta aggiudicataria della gara a titolo di corrispettivo:

- è imponibile ai fini dell'IVA;
- è soggetta alla ritenuta ai sensi dell'art. 28, comma 2, del Dpr 29 settembre 1973, n. 600.

Soluzione prospettata

L'istante ritiene che la tariffa incentivante che farà corrispondere, a titolo di corrispettivo, da GSE alla ditta aggiudicataria della progettazione, realizzazione e manutenzione degli impianti:

- non è imponibile ai fini dell'IVA, in quanto la tariffa è corrisposta al fine “(...) di garantire un ‘equa remunerazione dei costi d'investimento e di esercizio; costi che, nel caso in esame, sono sostenuti proprio ed esclusivamente dalla ditta appaltatrice”;
- è assoggettabile a ritenuta d'acconto, sulla base di un'interpretazione sostanziale di quanto disposto dal paragrafo 8, ultimo periodo, della circolare n. 46 del 19 luglio 2007.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

Con circolare n. 46/E del 19 luglio 2007, la scrivente ha fornito chiarimenti in merito al trattamento fiscale della tariffa incentivante (cd. “conto energia”) erogata ai sensi del d. lgs.vo 29 dicembre 2003, n. 387, ai soggetti

responsabili di impianti fotovoltaici, nonchè dei proventi derivanti dalla vendita dell'energia fotovoltaica.

Nella citata circolare è stato soltanto richiamato il contenuto del decreto ministeriale che non chiarisce cosa accada quando chi utilizza l'impianto è un soggetto diverso da chi lo ha acquistato o realizzato.

Nel caso in esame la circostanza che ricorre è proprio quest'ultima, in quanto nella fattispecie prospettata, sono presenti due soggetti, Ministero della Difesa e ditta aggiudicatrice della gara per la progettazione, realizzazione e manutenzione di impianti fotovoltaici.

Dal "Capitolato speciale d'appalto" emerge, infatti, che *"Il MD, quale soggetto responsabile, metterà solo a disposizione i tetti, piani ed a falda, sui quali saranno realizzati gli "FV" all'impresa aggiudicatrice per un periodo della concessione di massimo (venti) anni non ulteriormente rinnovabili. Il MD al termine della gestione entrerà nella piena e incondizionata proprietà degli impianti realizzati, senza necessità di ulteriori oneri, atti o volturazioni e nulla sarà dovuto al contraente. Il corrispettivo a favore del contraente consisterà solo nel diritto di essere ammesso ad usufruire tramite la cessione del diritto da parte del M.D., quale soggetto responsabile e beneficiario, delle tariffe incentivanti(...). Le modalità, i tempi e le condizioni per l'erogazione delle tariffe incentivanti sono quelle stabilite dall'Autorità per l'Energia Elettrica (art. 10 D.M. 19.02.07). Il M.D. rinnoverà annualmente a GSE l'autorizzazione di cui all'art. 4, co. 3 della delibera 90/07 dell'Autorità per l'Energia Elettrica in favore del concessionario."*

In altre parole, vi è un soggetto che utilizza l'impianto e ne è responsabile (Ministero delle Difesa) e che per tale uso pagherà un corrispettivo pari alla tariffa incentivante maturata sull'energia prodotta, ed uno che realizzerà (ditta aggiudicatrice) l'impianto stesso, mettendolo a disposizione dell'utilizzatore.

L'istante fa presente di voler remunerare la ditta aggiudicatrice della gara, per i servizi dalla stessa resi (progettazione, esecuzione e manutenzione

degli impianti), mediante la cessione della tariffa incentivante che matura in relazione all'energia prodotta dagli impianti fotovoltaici. Tale cessione dovrebbe avvenire a seguito di un'autorizzazione che il Ministero della Difesa rilascerebbe annualmente alla GSE affinché la stessa eroghi la tariffa anziché al Ministero, quale responsabile dell'impianto, direttamente alla ditta che realizza l'investimento.

Al riguardo si osserva quanto segue.

Come evidenziato anche dall'istante, la circolare n. 46/E ha chiarito la *ratio* della disposizione che disciplina la tariffa incentivante, affermando che la tariffa viene corrisposta al soggetto responsabile dell'impianto per consentirgli di recuperare i costi sostenuti per la realizzazione dell'investimento.

Nel caso di specie il responsabile dell'impianto, sebbene non sostenga i costi per la realizzazione dell'investimento, è il Ministero della Difesa, pertanto, il diritto a percepire la tariffa incentivante spetta a quest'ultimo.

Le conseguenze fiscali in capo al Ministero che ha diritto a percepire la tariffa sono le seguenti:

IVA – Tariffa incentivante

Sulla base di quanto precisato dalla scrivente con circolare n. 46 del 19 luglio 2007 (cfr. paragrafo 6), è esclusa dal campo di applicazione dell'imposta ai sensi dell'art. 2, terzo comma, lettera a) del DPR n. 633/72, configurandosi come contributo a fondo perduto percepito in assenza di controprestazione al soggetto erogatore.

Ritenuta d'acconto

L'articolo 28, secondo comma, del DPR 29 settembre 1973, n. 600 dispone che *“Le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del quattro per cento a titolo di acconto [ndr: dell'imposta sul reddito delle persone fisiche o dell'imposta sul reddito delle società], con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali”*.

Il Ministero della Difesa – titolare del diritto di percepire la tariffa agevolata - non rientra tra i soggetti passivi dell'IRES, in base alla esplicita esclusione stabilita dall'articolo 74, comma 1, del TUIR in favore, tra gli altri, di *“organi e... amministrazioni dello Stato”*.

La ritenuta d'acconto in esame, che costituisce un'anticipazione dell'imposta dovuta dal percipiente, non può quindi essere applicata sul contributo (tariffa incentivante) corrisposto al Ministero della Difesa che come detto non è soggetto passivo d'imposta.

Si analizzano anche, di seguito, le conseguenze che si producono nei confronti della ditta aggiudicataria in quanto il Ministero della Difesa di fatto non percepisce la tariffa perché autorizza la GSE a corrisponderla direttamente alla società aggiudicataria della gara a titolo di corrispettivo per i servizi dalla stessa resi (progettazione, esecuzione e manutenzione degli impianti), per un periodo pari a venti anni, durata della concessione.

IVA- Corrispettivo

Nella fattispecie, il corrispettivo viene erogato a fronte di una pluralità di prestazioni quali: progettazione dell'impianto, esecuzione o realizzazione dello stesso, manutenzione ordinaria e straordinaria e, sulla base di quanto precisato nel bando di gara, coincide con l'importo della tariffa incentivante che matura in relazione all'energia prodotta dagli impianti fotovoltaici.

Ciò che percepisce la società aggiudicataria della gara, non è la tariffa incentivante, che di diritto spetta al Ministero della Difesa, bensì una somma di denaro che il Ministero della Difesa e la società stessa concordano essere pari alla tariffa incentivante. Ne consegue che la tariffa corrisposta da GSE alla società per conto del Ministero della Difesa, perdendo la natura di contributo per assumere quella di corrispettivo, sarà da assoggettare ad IVA nei modi ordinari. La società che riceverà da GSE per conto del Ministero della Difesa il corrispettivo (pari alla tariffa incentivante maturata), dovrà quindi emettere fattura nei confronti del Ministero della Difesa evidenziando un'imposta ai fini del valore aggiunto la cui base imponibile sarà costituita dall'importo percepito.

Per quanto concerne l'aliquota IVA applicabile si osserva che ai sensi del n. 127-*quinquies* della Tabella A allegata al DPR 26 ottobre 1972, agli impianti di produzione di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica, si applica l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento.

Nel caso prospettato il corrispettivo sarà pagato a fronte di un'operazione complessa comprendente, oltre alla realizzazione degli impianti, anche la progettazione nonché la manutenzione ordinaria e straordinaria degli stessi. In altre parole dal bando di gara emerge che l'intera operazione è finalizzata oltre che all'acquisizione degli impianti che avverrà al termine della concessione, anche all'ottenimento di altri servizi.

Al riguardo, si ritiene che il corrispettivo relativo alla progettazione e realizzazione degli impianti, qualora venga separatamente indicato in fattura, sarà assoggettabile all'aliquota IVA del 10 per cento ai sensi del citato n. 127-*quinquies*. Le ulteriori prestazioni di manutenzione devono essere invece assoggettate all'aliquota IVA ordinaria.

Ritenuta d'acconto

La ritenuta d'acconto di cui all'articolo 28, secondo comma del DPR n. 600 del 1973 - come in precedenza chiarito - non è applicabile sui contributi corrisposti al Ministero della Difesa; non è, peraltro, assoggettabile alla predetta ritenuta il corrispettivo che il Ministero della Difesa eroga alla società aggiudicataria tramite il GSE.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.