



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali
Settore Consulenza
Ufficio Consulenza imposte dirette

OGGETTO: *Interpello n. 956-1284/2023*
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

Istanza presentata il 01/06/2023
Documentazione integrativa presentata il 29/09/2023
Scadenza dei termini per la risposta il 28/11/2023

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La *Comunità Energetica Rinnovabile* istante (di seguito “*CER*” o “*Istante*”), in persona del legale rappresentante, dichiara:

- di essere «*un Ente non commerciale costituito in data finalizzato alla fornitura come comunità di energia rinnovabile dei benefici ambientali, economici e sociali a livello di comunità agli associati, promuovendo l'installazione di impianti a fonte rinnovabile e la riduzione dei costi energetici degli associati.*»;

- che «*svolge esclusivamente attività istituzionale e ha messo in esercizio un impianto fotovoltaico per far fronte ai bisogni energetici della comunità della potenza di 44,28 kW quindi non superiore a 200kW.*»;

- che i rapporti tra la CER e i propri associati sono regolati da un contratto di mandato senza rappresentanza secondo il modello predisposto e definito dal GSE nell'ambito delle Regole Tecniche predisposte in data 4 aprile 2022.

Con documentazione integrativa, l'Istante dichiara «*l'avvenuta iscrizione al RUNTS della Comunità Energetica Rinnovabile*» nella Sezione «*Altri Enti del Terzo Settore*»:

Ciò posto, richiamando l'articolo 42-bis del decreto legge n. 162 del 2019 (che consente ai consumatori di energia elettrica l'attivazione dell'autoconsumo collettivo da fonti rinnovabili o la realizzazione di comunità energetiche rinnovabili), l'Istante chiede «*chiarimenti in ordine alla corretta interpretazione e qualificazione del regime fiscale dei proventi derivanti dalla vendita dell'energia e della detrazione prevista dall'articolo 16-bis del TUIR applicabili alle comunità energetiche ex articolo 42-bis strutturate sotto forma di Enti non commerciali che svolgono esclusivamente attività istituzionale*». In particolare, chiede se:

- i principi della risposta n. 37 del 2022, con la quale è stato chiarito che, ai fini delle imposte dirette, nel caso di un gruppo di autoconsumo collettivo di persone fisiche non svolgente attività d'impresa, arte o professione è imponibile solo il corrispettivo corrisposto dal GSE per la quota di energia ceduta eccedente l'autoconsumo istantaneo, possano applicarsi anche nell'ipotesi in cui l'energia sia immessa in rete da parte di una Comunità energetica;

- la detrazione prevista dall'articolo 16-bis, comma 1, lettera h) del TUIR spetta anche ad una società a responsabilità limitata propria associata che gestisce un albergo per la realizzazione di un impianto, destinato al suo autoconsumo in sito e, per l'eccedenza dell'energia immessa in rete, alla condivisione attraverso la comunità energetica rinnovabile;

- quale sia «*il trattamento da riservare alla restituzione delle somme corrisposte dal GSE alla CER ente non commerciale a titolo di “tariffa premio”, “restituzione di componenti tariffarie” e “corrispettivo per la vendita dell'energia”, sia nel caso si tratti di persone fisiche al di fuori dell'attività d'impresa, arti e professioni, sia nel caso di membri della CER svolgenti attività d'impresa [...] in assolvimento ai propri obblighi statuari di perseguire benefici ambientali, economici e sociali per i propri partecipanti.*». In particolare, chiede se la restituzione delle predette somme ai membri della CER violi il divieto posto in capo agli enti del terzo settore di distribuire utili e avanzi di gestione, fondi e riserve, comunque denominati, ai sensi dell'articolo 8, comma 2, del Codice del Terzo Settore.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante in relazione al primo quesito ritiene che «*il trattamento fiscale da applicarsi all'energia ceduta dalla comunità energetica strutturata in forma di Ente non commerciale che svolga esclusivamente attività istituzionale debba essere lo stesso previsto per il “referente” persona fisica non svolgente attività di impresa, arte o professione all'interno di un gruppo di autoconsumo collettivo. Quindi, anche per la comunità energetica, Ente non commerciale che svolge solo attività istituzionale, deve rappresentare reddito diverso il corrispettivo della sola quota di energia non condivisa.*».

In merito al secondo quesito, ritiene che la detrazione prevista dall'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *h*) del TUIR spetti anche alla società a responsabilità limitata che realizza l'impianto, poiché la detrazione è subordinata alla sola condizione che l'installazione dell'impianto avvenga per far fronte ai bisogni energetici dei componenti della configurazione stessa, senza che ciò debba avvenire in modo esclusivo.

Infine, in relazione al terzo quesito, ritiene che, in applicazione dei principi espressi con la risoluzione n. 18/E del 2021, anche nell'ipotesi di comunità energetica costituita sotto forma di ente non commerciale sono fiscalmente rilevanti, configurandosi reddito diverso di cui all'articolo 67 del TUIR, solo i corrispettivi per la vendita dell'energia. Inoltre, considerato che il rapporto, fra la Comunità energetica *Istante* (costituita sotto forma di ente non commerciale) e i propri membri è regolato da un contratto di mandato senza rappresentanza, l'*Istante* ritiene che l'attribuzione delle somme ricevute dal GSE in qualità di Referente della Comunità energetica ai partecipanti non violi il divieto posto in capo agli enti del terzo settore di distribuire utili e avanzi di gestione, fondi e riserve, comunque denominate, ai sensi dell'articolo 8, comma 2, del Codice del Terzo Settore.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 42-*bis* del decreto legge 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8, ha introdotto, nelle more del completo recepimento della direttiva (UE) 2018/2001 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2018, sulla promozione dell'uso dell'energia da medesima direttiva, una disciplina transitoria che prevede, in particolare, la possibilità di attivare «*configurazioni*» sperimentali di «*autoconsumo collettivo da fonti rinnovabili*» e di «*comunità energetiche rinnovabili*» nei limiti e alle condizioni previste nel medesimo articolo.

In attuazione della predetta direttiva (UE) 2018/2001 è stato, inoltre, emanato il decreto legislativo 8 novembre 2021, n. 199.

Il comma 3, lettera c) del predetto articolo 42-*bis* del decreto legge n. 162 del 2019 prevede che *«l'obiettivo principale dell'associazione è fornire benefici ambientali, economici o sociali a livello di comunità ai suoi azionisti o membri o alle aree locali in cui opera la comunità, piuttosto che profitti finanziari»*.

Il successivo comma 5 stabilisce che i clienti finali associati in una delle configurazioni previste *«a) mantengono i loro diritti di cliente finale, compreso quello di scegliere il proprio venditore; b) possono recedere in ogni momento dalla configurazione di autoconsumo, fermi restando eventuali corrispettivi concordati in caso di recesso anticipato per la compartecipazione agli investimenti sostenuti, che devono comunque risultare equi e proporzionati; c) regolano i rapporti tramite un contratto di diritto privato che tiene conto di quanto disposto alle lettere a) e b) e che individua univocamente un soggetto delegato, responsabile del riparto dell'energia condivisa. I clienti finali partecipanti possono, inoltre, demandare a tale soggetto la gestione delle partite di pagamento e di incasso verso i venditori e il Gestore dei servizi energetici (GSE) Spa»*.

La norma prevede, inoltre, che entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, l'Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (ARERA), adotta i provvedimenti necessari a garantire l'immediata attuazione delle disposizioni del citato articolo 42-*bis* e che entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, con decreto del Ministro dello sviluppo economico è individuata una *«tariffa incentivante per la remunerazione degli impianti a fonti rinnovabili inseriti [nelle citate] configurazioni sperimentali»*.

In attuazione del comma 9 dell'articolo 42-*bis*, con il decreto del Ministero dello sviluppo economico 16 settembre 2020 è stata individuata la tariffa incentivante.

Inoltre, la delibera dell’Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (ARERA), n. 318/2020/R/eel del 4 agosto 2020, (*«Regolazione delle partite economiche relative all’energia elettrica condivisa da un gruppo di autoconsumatori di energia rinnovabile che agiscono collettivamente in edifici e condomini oppure condivisa in una comunità di energia rinnovabile»*) definisce le *«Comunità di energia rinnovabile»* come soggetti giuridici che si basano sulla partecipazione aperta e volontaria, autonomi ed effettivamente controllati da azionisti o membri che sono situati nelle vicinanze degli impianti di produzione di energia da fonti rinnovabili, detenuti dalle comunità, la cui finalità principale *«è quella di fornire benefici ambientali, economici o sociali ai propri azionisti o membri o alle aree locali nelle quali operano, piuttosto che profitti finanziari»*.

L’allegato A alla predetta delibera prevede all’articolo 3, punto 3.2, che *«Ai fini dell’accesso alla valorizzazione e incentivazione dell’energia elettrica condivisa, nel caso di comunità di energia rinnovabile devono essere verificate tutte le seguenti condizioni:*

a) la comunità di energia rinnovabile è un soggetto giuridico, quale a titolo d’esempio associazione, ente del terzo settore, cooperativa, cooperativa benefit, consorzio, partenariato, organizzazione senza scopo di lucro, costituito nel rispetto dei requisiti di cui al comma 1.1, lettera c);

b) i membri ovvero azionisti della configurazione sono titolari di punti di connessione su reti elettriche di bassa tensione sottese alla medesima cabina di trasformazione media/bassa tensione (medesima cabina secondaria);

c) i membri ovvero azionisti della configurazione hanno dato mandato al medesimo referente, coincidente con la comunità di energia rinnovabile, per la richiesta di accesso alla valorizzazione e incentivazione dell’energia elettrica condivisa;

d) [...] Gli impianti di produzione devono essere detenuti dalla comunità di energia rinnovabile e possono essere gestiti dalla comunità medesima o da un suo membro o da un produttore terzo.».

Con riferimento alle attività che gli enti del Terzo possono svolgere, ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo 3 luglio 2017 n.117 (CTS), si considerano di “*interesse generale*”, se svolte in conformità alle norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, anche quelle aventi ad oggetto «*gli interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi, alla tutela degli animali e alla prevenzione del randagismo, ai sensi della legge 14 agosto 1991, n. 281, nonché alla produzione, all'accumulo e alla condivisione di energia da fonti rinnovabili a fini di autoconsumo, ai sensi del decreto legislativo 8 novembre 2021, n. 199*».

Ai fini fiscali, con la risoluzione 12 marzo 2021, n. 18/E e con la risposta ad istanza di interpello n. 37 pubblicata il 30 gennaio 2022 (richiamate dall'*Istante*) nonché, da ultimo, con la circolare 23 giugno 2022, n. 23/E (cfr. paragrafo 1.6) sono stati forniti chiarimenti in ordine, tra l'altro, al regime fiscale applicabile ai fini delle imposte dirette alle somme corrisposte dal GSE alle «*configurazioni*» sperimentali di «*autoconsumo collettivo da fonti rinnovabili*» e di «*comunità energetiche rinnovabili*».

In particolare, con la citata risoluzione n. 18/E del 2021, riferita all'ipotesi di un gruppo di autoconsumo collettivo da fonti rinnovabili costituito da condomini composti da sole persone fisiche non esercenti attività d'impresa arti e professioni, è stato precisato che è fiscalmente rilevante il solo corrispettivo per la vendita dell'energia immessa in rete che si configura come reddito diverso ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. *i*) del Testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

Anche con la richiamata risposta n. 37 del 2022, si perviene alle medesime conclusioni con riferimento, tra l'altro, alle «*comunità energetiche strutturate come enti non commerciali*» affermando che «*i proventi derivanti dalla vendita di energia concorrono a formare la base imponibile ai fini IRES, essendo gli stessi riconducibili allo svolgimento di attività commerciale, sebbene effettuata in forma non abituale in forza dell'articolo 119 comma 16-bis del DL 34/2020. Pertanto, tenuto conto della disposizione di cui al citato all'articolo 119 comma 16-bis del DL 34/2020, che dispone che “l'esercizio di impianti fino a 200kW di potenza da parte di Comunità energetiche costituite in forma di Enti non commerciali [...] non costituisce svolgimento di attività commerciale abituale”, i proventi derivanti dalla vendita dell'energia sono riconducibili alla categoria dei redditi diversi ai sensi dell'art. 67, comma 1 lett. i), ovvero tra i “redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente”».*

Con la citata circolare n. 23/E del 2022 (par. 1.6) è stato, infine, precisato che «*per quanto riguarda i soggetti diversi da quelli che producono reddito d'impresa, quanto affermato nella risoluzione n. 18/E del 2021, relativamente alla rilevanza fiscale del corrispettivo per la vendita di energia, attiene necessariamente alla energia eccedente l'autoconsumo istantaneo*».

Si ritiene che ad analoghe conclusioni possa pervenirsi anche con riferimento alle somme erogate dal GSE ad una Comunità Energetica Rinnovabile.

Pertanto, nel caso di specie, trattandosi di Comunità Energetica Rinnovabile costituita nella forma di ente non commerciale assume rilevanza fiscale solo il corrispettivo per la vendita di energia relativo alla quota di energia stessa eccedente l'autoconsumo istantaneo.

In merito alla possibilità di applicare la detrazione di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera *h*) del TUIR da parte di una società a responsabilità limitata associata all'*Istante*, si fa presente che l'articolo 11, comma 1, lettera *a*), della legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. “*Statuto dei diritti del contribuente*”), come

modificato dall'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, prevede la possibilità di interpellare l'Amministrazione finanziaria relativamente al caso "concreto e personale", qualora vi siano obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione di una disposizione di natura tributaria.

Come evidenziato dalla circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, il requisito della riferibilità della richiesta al caso "*concreto e personale*" è previsto espressamente come fattore comune a tutte le richieste indicate dall'articolo 11, comma 1, della legge n. 212 del 2000; un principio generale connesso alla natura dell'interpello come strumento finalizzato a conoscere il trattamento tributario di atti, operazioni o iniziative riconducibili direttamente alla sfera di interessi del soggetto interpellante.

Nel caso in questione, considerato che l'*Istante* chiede chiarimenti per conto di un'impresa sua associata, privo di apposita delega al riguardo, si ritiene che il quesito debba considerarsi inammissibile e non produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui al comma 3 dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000.

In merito al trattamento da riservare ai proventi corrisposti dal GSE alla CER e, da quest'ultima ai propri membri, si osserva che, come affermato nell'istanza, tra l'*Istante* e i suoi membri sussiste un rapporto di mandato senza rappresentanza per effetto del quale, in sostanza, il mandatario acquista diritti per sé, ma è tenuto a trasferirli ai mandanti.

In tale ambito, si osserva che in conformità a quanto previsto dal citato comma 5 dell'articolo 42-*bis* del decreto legge n. 162 del 2019, il Regolamento della CER istante stabilisce che la predetta Comunità:

- «è *mandataria di tutti i soci per la richiesta di accesso alla valorizzazione dell'energia elettrica condivisa secondo quanto previsto dall'art. 3.2 dell'Allegato A alla Delibera n. 318/2020 di ARERA.*» (cfr. articolo 2, p.3);

- provvede «*alla restituzione ai membri degli importi derivanti dalla Condivisione dell'Energia della Comunità, di cui all'art. 3 (iii) [che] sarà*

effettuata tramite versamenti annuali da parte della Comunità, in conformità al regime fiscale di volta in volta applicabile» (cfr. articolo 4).

In sostanza, per effetto di tali previsioni, l'*Istante* riceve le predette somme in qualità di "*mandataria*" per conto dei propri membri, ai quali poi le restituisce.

Al riguardo, si ritiene che, nel caso rappresentato, dette somme assumono rilevanza reddituale in capo ai singoli membri con l'applicazione del trattamento fiscale in base alla natura propria del soggetto, come delineato nella citata risoluzione n. 18/E del 2021 e nella risposta n. 37 del 2022.

Inoltre, trattandosi di "restituzione" di somme che la *CER* istante riceve dal GSE per conto dei propri associati, non sembra configurarsi un aggiramento del divieto stabilito dall'articolo 8, comma 2, del CTS, ai sensi del quale per gli enti del Terzo settore «è vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di ogni altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto associativo».

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto e non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti, condizioni e adempimenti previsti dalle norme agevolative in questione, che non sono oggetto del presente interpello e sui quali rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale _____, viene resa dalla scrivente sulla base di quanto previsto al paragrafo 2.8 del Provvedimento del Direttore

dell'Agenzia del 4 gennaio 2016, come modificato dal Provvedimento del 1° marzo 2018.

LA DIRETTRICE CENTRALE
Patrizia Claps
Firmato digitalmente