

**Agenzia delle Entrate - Circolare 46/E del 19 Luglio 2007:
Articolo 7, comma 2, del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387
Disciplina fiscale degli incentivi per gli impianti fotovoltaici**

Generalità

Nel Luglio 2007 l'Agenzia delle Entrate ha emanato una Circolare, la 46/E del 19/07/2007, per chiarire i dubbi e le incertezze sul trattamento fiscale riservato agli impianti fotovoltaici incentivati sulla base del DM 19/2/2007 (cosiddetto "Nuovo Conto Energia"). Gli aspetti fiscali più rilevanti su cui non vi era chiarezza e certezza erano connessi all'acquisto dell'impianto (IVA) e al trattamento delle somme percepite a titolo di incentivo e di vendita di energia (IVA e imposte dirette).

La suddetta Circolare in Premessa specifica che, riferendosi al comma 2 dell'articolo 7 del decreto legislativo n. 387 del 2003, gli incentivi ... sono **"tali da garantire una equa remunerazione dei costi di investimento e di esercizio"**.

La Circolare, pertanto, si sviluppa descrivendo il trattamento fiscale, diversificato a seconda della tipologia del **"soggetto responsabile"** dell'impianto e della **modalità di utilizzo** dello stesso, di fatto, commerciale o non commerciale.

Ai fini del coefficiente di ammortamento [dove utilizzabile] viene affermato il principio di "similarità" [non essendo contemplata esplicitamente la categoria di "impianto fotovoltaico"] alle "Centrali termoelettriche" cui compete il coefficiente del **9% annuo**, e, comunque, assimilando l'impianto fotovoltaico ad un **bene strumentale**.

Questa raccolta di schede non ha alcuna pretesa di sostituire o, in qualunque modo, surrogare la Circolare dell'Agenzia delle Entrate in oggetto ed alla quale si rimanda per una lettura completa ed esauriente del tema: costituisce solo un esercizio di raccolta svolto per utilità del lettore e può risultare incompleta ed inesatta.

Le schede sono state schematizzate riportando il "comportamento fiscale" nelle due componenti economiche che accompagnano la vita dell'impianto (Erogazione dell'incentivo [eventualmente compreso di premio aggiuntivo, dove applicabile] – per 20 anni – e Vendita dell'energia – per tutta la durata dell'impianto) e nelle altre due componenti: Ammortamento dell'investimento – per il periodo previsto – e la Detraibilità dell'IVA pagata all'atto della realizzazione dell'impianto.

Dove applicabile, l'Incentivo derivante dal Conto Energia è da considerare **"in conto esercizio"** ovvero nell'esercizio di competenza [...] in cui sorge con certezza il diritto alla sua percezione"...) e, analogamente, anche ai fini IRAP, si tratta di un contributo in conto esercizio.

E' anche da notare che l'Agenzia delle Entrate ha di recente emesso una Circolare [di rettifica], la **66/E del 6/12/2007** che specifica: "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. "

Si va quindi a correggere la Circolare 46/E, che erroneamente nel paragrafo 2 indicava che:

"(...) Gli impianti di potenza fino a 20 kW, possono accedere al c.d. servizio di "scambio sul posto" (anche detto NetMetering), 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 (...)"

La circolare riportava infatti quanto previsto dalla normativa precedente (DM 28/7/2005) e non quella attualmente in vigore (DM 19/2/2007), la quale stabilisce che **gli incentivi vengono calcolati sull'intera produzione di energia elettrica, e non solo su quella prodotta e consumata**.