

L'Agenzia delle Entrate conferma l'accesso al credito d'imposta previsto per le reti di teleriscaldamento anche per il gestore-utente finale

Maddalena Cecci

Con la [risposta a interpello n. 72 del 4 febbraio 2022](#), l'Agenzia delle Entrate chiarisce che il gestore della rete di teleriscaldamento alimentata con biomassa o ad energia geotermica che riveste anche il ruolo di utente finale può beneficiare del credito d'imposta previsto ai sensi dell'art. 8 comma 10 lett. f) della L. 448/1998.

Procedendo gradatamente, si rende opportuno rappresentare innanzitutto che il chiarimento reso dall'Agenzia delle Entrate trae origine dal quesito sottoposto da una Società che conduce la propria attività impiegando energia termica (ovvero calore sotto forma di vapore) generata da:

- una caldaia biomassa (impianto principale) alimentata da cippato di legno vergine e biomassa combustibile;
- due caldaie di back up, alimentate mediante combustibile fossile, che entrano in funzione quali impianti secondari in caso di indisponibilità della caldaia principale,

la quale ha interesse a comprendere se la rete di teleriscaldamento che intende costruire può accedere al regime agevolato di cui al predetto art. 8 cit.

Più nel dettaglio, viene chiarito dalla Società istante che l'energia termica prodotta attraverso gli impianti di cui essa dispone viene canalizzata in una rete di distribuzione del calore interamente sviluppata all'interno del sito di proprietà e, per il tramite di questa, si provvede al trasporto del calore in forma di vapore alle singole utenze presenti nella medesima area (dette utenze sono rappresentate, in particolare, da attività produttive del settore farmaceutico, le quali impiegano l'energia ricevuta principalmente nei processi di produzione e realizzazione dei propri prodotti finiti nonché per attività generali e di supporto, quali il riscaldamento degli spazi, degli uffici e la produzione di acqua calda sanitaria).

Nella rappresentazione del quadro fattuale, la Società illustra che, per ottimizzare l'impiego dei propri impianti di produzione di calore e migliorare sul piano ambientale l'area nella quale è inserita, intende costruire una "rete di teleriscaldamento" - così come definita ai sensi dell'articolo 2, n. 1 lettera g), d.lgs. n.28/2011 - che consenta di trasportare e fornire l'energia prodotta tramite le biomasse combustibili **anche ad alcune utenze civili esterne**

alla propria area e, quindi, di proprietà di terzi.

Nell'ambito di tale nuovo progetto, la rete di teleriscaldamento – la quale verrà realizzata attraverso il collegamento della rete di distribuzione del calore di proprietà della Società, attualmente limitata all'area privata di proprietà della stessa, alla rete di distribuzione di energia termica del Comune che si sviluppa prevalentemente su suolo pubblico – sarà interamente gestita dalla Società: a ben vedere, essa risulterà fornitrice dell'energia termica prodotta dalla propria caldaia a biomasse combustibili tanto nei confronti delle utenze già collegate alla rete quanto degli eventuali nuovi soggetti che si collegheranno alla medesima.

A seguito della realizzazione del progetto, risulterà, dunque, che le utenze finali della rete, destinatarie della fornitura di calore termico prodotto dalla Società, si suddivideranno in Utenze A. (*“utenze di proprietà della Società”, come sopra descritte*) e Utenze B (*“utenze civili, esterne al sito di proprietà della Società ed appartenenti a soggetti terzi, non riconducibili alla Società”*).

Giungendo ora al *punctum dolens* della vicenda, nell'ambito della configurazione sin qui descritta, la Società chiarisce che essa si troverà ad assumere:

- a) la **funzione di soggetto gestore coincidente con l'utente**, laddove l'energia venga fornita a utenze rappresentate dalle strutture produttive ed amministrative della Società;
- b) la **veste di semplice gestore della rete**, laddove il calore termico venga destinato a utenze di terzi, per i quali *“la fornitura di calore verrà regolarizzata attraverso la stipula di contratto di somministrazione dell'energia, dove si prevederà la fatturazione del calore ad un prezzo unitario fisso concordato tra le parti, espresso in Euro/kWh fornito”*.

Alla luce di quanto sopra, la Società chiede conferma della possibilità di accedere, in quanto soggetto gestore della rete di distribuzione di calore, al regime del credito di imposta di cui all'art. 8 cit., consistente nello sconto sul prezzo del calore ceduto, **con riferimento alle forniture di energia (generata unicamente da biomasse) rese in favore di tutte le utenze che risulteranno collegate alla nuova rete di teleriscaldamento**: trattasi, dunque, tanto delle Utenze A, di cui essa è titolare, quanto delle Utenze B, di proprietà di terzi.

Orbene, la soluzione resa dall'Amministrazione prende le mosse dal dettato normativo di cui all'art. 8 cit. – rubricato “Credito d'imposta per il teleriscaldamento con biomassa ed energia

geotermica” – a tenore del quale

“10. Le maggiori entrate derivanti per effetto delle disposizioni di cui ai commi precedenti sono destinate:

*... f) a misure compensative di settore con incentivi per la riduzione delle emissioni inquinanti, per l'efficienza energetica e le fonti rinnovabili nonché per la gestione di reti di teleriscaldamento alimentato con biomassa quale fonte energetica nei comuni ricadenti nelle predette zone climatiche E ed F ovvero per gli impianti e le reti di teleriscaldamento alimentati da energia geotermica, con la concessione di un'agevolazione fiscale con credito d'imposta pari a lire 20 per ogni chilovattora (Kwh) di calore fornito, da traslare sul prezzo di cessione **all'utente finale**”.*

Nella definizione dell'ambito di applicazione della predetta norma, l'Agenzia delle Entrate rileva che, quanto al profilo oggettivo, occorre volgere l'attenzione all'art. 2 n. 1 lett. g) del D.lgs. n. 28/2011, il quale definisce la rete di teleriscaldamento come

“la distribuzione di energia termica in forma di vapore, acqua calda o liquidi refrigerati, da una o più fonti di produzione verso una pluralità di edifici e siti tramite una rete, per il riscaldamento o il raffreddamento di spazi, per processi di lavorazione e per la fornitura di acqua calda sanitaria”.

Tale definizione è stata ulteriormente chiarita dal successivo intervento apportato dall'art. 2, lett. g) d.lgs. n. 102/2014, (così come modificato dall'art. 1, d.lgs. n. 141/2016), secondo cui la rete di teleriscaldamento è

“qualsiasi infrastruttura di trasporto dell'energia termica da una o più fonti di produzione verso una pluralità di edifici o siti di utilizzazione, realizzata prevalentemente su suolo pubblico, finalizzata a consentire a chiunque interessato, nei limiti consentiti dall'estensione della rete, di collegarsi alla medesima per l'approvvigionamento di energia termica per il riscaldamento o il raffreddamento di spazi, per processi di lavorazione e per la copertura del fabbisogno di acqua calda sanitaria”.

Orbene, l'Agenzia delle Entrate rileva che, in quanto allineate alla disciplina comunitaria, le

più recenti modifiche apportate alla nozione di rete di teleriscaldamento devono essere opportunamente considerate – anche con riferimento al requisito della prevalente realizzazione su suolo pubblico – ai fini dell'interpretazione della previsione di cui all'art. 8 cit., che regola il credito di imposta per gli utenti che si collegano a reti di teleriscaldamento alimentate con biomassa.

Sul piano soggettivo, viene ricordato che la disposizione in esame è stata già oggetto di precedenti chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate. In particolare, muovendo dal presupposto per cui

“l'agevolazione prevede che il gestore dell'impianto o della rete di teleriscaldamento trasferisca l'agevolazione sul prezzo di cessione dell'energia all'utente finale, che è il vero destinatario del vantaggio economico connesso all'agevolazione, beneficiando di un credito d'imposta”,

con la [circolare 95/E del 31 ottobre 2001](#), è stato osservato che il riferimento all' *“utente finale”* quale soggetto beneficiario contenuto nell'originaria formulazione dell'art. 8 cit. ha condotto a ritenere che l'accesso all'agevolazione potesse effettivamente spettare solamente all'ultimo destinatario della transazione di energia; fuori dall'ambito applicativo della predetta norma rimanevano, invece, le forniture intermedie intercorrenti, ad esempio, tra il produttore e il distributore.

Senonché, come osserva nella risposta in commento l'Amministrazione finanziaria, l'ambito di applicazione dell'agevolazione di cui all'art. 8 cit. è stato sensibilmente ampliato attraverso l'articolo 2, comma 138, L. finanziaria 2008. Ed invero, con funzione interpretativa, la richiamata disposizione sancisce espressamente che

“l'articolo 8, comma 10, lettera f), della legge 23 dicembre 1998, n. 448, e successive modificazioni, si interpreta nel senso che la disciplina ivi prevista si applica anche alla fattispecie in cui la persona giuridica gestore coincida con la persona giuridica utilizzatore dell'energia. Tale persona giuridica può utilizzare in compensazione il credito”.

Il descritto intervento legislativo ha reso necessario un nuovo chiarimento ad parte

dell'Amministrazione finanziaria la quale, in effetti, con la circolare [17/E del 2008](#) ha prontamente riconosciuto al gestore della rete che è anche utente finale l'accesso all'agevolazione in commento.

Osservando che la disposizione di cui all'art. 8 cit. rientra nel novero delle misure tese alla promozione e al miglioramento dell'efficienza energetica nonché ad un effettivo risparmio in tale comparto produttivo (cfr., sul punto, anche Cass., sez. trib., n. 20601/2020), l'Agenzia delle Entrate non può che confermare che in circostanze quali quelle del caso di specie l'accesso all'agevolazione richiede di accertare unicamente la sussistenza dei requisiti oggettivi per ritenere sussistente una rete di teleriscaldamento, escludendo che la sovrapposizione della qualifica di gestore e utente finale possa effettivamente porsi in contrasto con la *ratio* della norma.