

Risposta n. 26/2023

***OGGETTO: Articolo 29 della legge 23 dicembre 2000, n.
388 – contributo per l'allaccio a reti di teleriscaldamento
alimentate con energia geotermica o biomassa***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante ALFA srl è una società immobiliare del Gruppo ____ ed è proprietaria di un immobile in corso di costruzione (nonché di tutti gli impianti, allacciamenti delle utenze di energia elettrica, gas, acqua e teleriscaldamento) sito in _____, all'interno dell'area _____, sede del Nuovo Ospedale_____.

L'Istante espone che l'immobile in costruzione è inserito nel progetto di allacciamento alla rete di teleriscaldamento, realizzato attraverso un importante intervento di estensione dell'attuale rete gestita nel Comune di _____ da X s.r.l. e nel comune di ____ da Y S.r.l..

L'allacciamento ha richiesto la realizzazione della nuova dorsale che si estende dalla rete di teleriscaldamento esistente (sita a ___) per 3 km fino a sconfinare nel comune di ___ (dove servirà il Nuovo Ospedale ___ Spa).

I lavori sono stati condotti, in contemporanea, lungo due distinti fronti di scavo con un costante coordinamento tra la società istante, X, Y, le imprese appaltatrici e le Amministrazioni comunali. Per realizzare l'intervento descritto, l'Istante ha corrisposto alla società X s.r.l. un contributo per l'allacciamento di euro ___ più IVA. L'Istante riferisce che l'articolo 7 del contratto sottoscritto tra le parti prevede che il contributo rimanga a carico del soggetto che ha sostenuto l'investimento, cioè a carico della società istante.

L'immobile verrà condotto in locazione dal Nuovo Ospedale ___ , come da contratto del ___ e successive modificazioni.

Il Nuovo Ospedale ___ si occuperà della gestione della struttura e costituirà l'utente finale, inteso come il consumatore di energia; a carico dell'utente finale non sono previsti oneri di allacciamento, né richiesti da X s.r.l. né richiesti da ALFA Srl al suo conduttore.

L'articolo 29 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 prevede un contributo *una tantum* per l'allaccio a reti di teleriscaldamento alimentate con energia geotermica o biomassa. In particolare, secondo quanto espressamente previsto dalla citata norma, "*Il contributo è trasferito all'utente finale sotto forma di credito d'imposta a favore del soggetto nei cui confronti è dovuto il costo di allaccio alla rete*".

La società chiede se, nella specifica fattispecie descritta, l'utente finale possa identificarsi in colui che sostiene interamente il costo di allaccio, in quanto soggetto

destinatario dell'ultima transazione, ma che non sia anche il consumatore di energia, per effetto della stipula di un contratto di locazione tra proprietario e utilizzatore della struttura.

L'istante evidenzia che, nel caso in parola, il soggetto destinatario della transazione risulta essere il proprietario dell'impianto il quale, tuttavia, non coincide con il consumatore dell'energia, poichè il soggetto, impresa commerciale, che ha realizzato l'impianto non è il soggetto verso cui verranno fatturate le forniture di energia rinnovabile.

L'interpellante pone, inoltre, un secondo quesito, facendo presente che la disposizione in commento, fissando in Euro 20,66 il contributo spettante per Kw di potenza impegnata, non precisa se tale contributo debba essere commisurato alla percentuale di produzione di calore da fonte non fossile.

In proposito, la società rappresenta che nella Risposta all'interpello n. 72/2022, la stessa Agenzia ha chiarito che il credito di imposta in questione spetta proporzionalmente alla quota di calore alimentata da biomassa, senza tuttavia fornire specifici chiarimenti in merito al contributo *una tantum*, previsto dall'art. 29 della legge n. 388/2000, che peraltro esplicitamente si riferisce al contributo da applicare a Kw di potenza impegnata e non di calore fornito.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante richiama i chiarimenti resi dall'amministrazione finanziaria con le Circolari n. 17/E del 7 marzo 2008 e n. 95/E del 31 ottobre 2001, le quali prevedono che, per gli utenti finali, il credito d'imposta, ai fini del calcolo del reddito d'impresa,

rientra nella categoria delle sopravvenienze attive di cui all'art. 54, comma 3, T.U.I.R., trattandosi di un contributo alle spese di allacciamento e non in conto esercizio, né tanto meno in conto capitale reso per l'acquisto di beni ammortizzabili.

L'Istante evidenzia che con norma di interpretazione autentica di cui all'art. 2, comma 138, Legge finanziaria 2008, l'agevolazione in parola è stata ritenuta applicabile anche alla fattispecie in cui la persona giuridica-gestore coincida con la persona giuridica-utilizzatore dell'energia.

L'Istante richiama la risposta n. 22 del 2022, secondo cui lo stesso soggetto può rivestire il ruolo di gestore della rete e di utente finale, evidenziando che la risposta in questione non specifica se utente finale può essere anche il soggetto giuridico che risulta essere solo proprietario dell'impianto di produzione di energia, senza esserne di fatto il consumatore dell'energia.

Per l'interpellante, l'utente finale, in questo caso, coincide con colui che ha sostenuto la spesa e che pertanto deve godere del credito di imposta relativo all'investimento fatto.

L'Istante è dell'avviso che tale situazione, da ricondurre alle agevolazioni spettanti a coloro che effettuano investimenti *ex novo* nell'ambito delle energie rinnovabili e delle reti di teleriscaldamento, differisce, in termini di *ratio*, dalla norma istitutiva del credito di imposta per la gestione di impianti e reti di riscaldamento prevista dall'art. 8, comma 10, lett. f, L. n. 448/98.

A supporto di detta tesi interpretativa, la Società richiama anche la Risposta alla consulenza giuridica n. 956/6/2021, con la quale l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il credito di imposta spetta agli utenti che si collegano ad una rete di teleriscaldamento

alimentata con energia geotermica o da biomassa, in base alle spese di allaccio sostenute per le quali sia possibile anche fruire del "Superbonus 110 per cento".

In tale occasione, l'amministrazione ha espressamente affermato che *"il cliente/utente finale del superbonus è colui che sostiene e paga le spese indipendentemente dal fatto che poi ne sia anche l'utilizzatore. Ne consegue che, come il credito di imposta del Superbonus è riconosciuto a colui che sostiene le spese, al netto dei contributi ricevuti, anche il credito di imposta per il sostenimento dei costi di allaccio spetterebbe a colui che sostiene le spese, inteso questo come utente dell'ultima transazione"*.

Con riferimento al secondo quesito, l'Istante sostiene, in via principale, di poter calcolare il contributo rapportato alla potenza termica contrattuale complessiva di 6.000 Kw (potenziale dell'impianto in questione) e, in subordine, di doversi attenere alla percentuale di biomassa calcolata in base alla quantità di calore prodotta da fonte rinnovabile.

La società sostiene che, trattandosi di contributo spettante all'inizio dell'investimento e concesso per il solo fatto di sostenere le spese di allaccio a una rete di TLR che si avvale di un impianto di termovalorizzazione dei rifiuti solidi urbani, sarebbe arbitrario riconoscerlo sulla base di un valore (percentuale di biomassa utilizzata) non predeterminato con certezza e soprattutto variabile nel corso degli anni di produzione di energia. Proprio per questo motivo, ritiene che, stante la *ratio* della norma agevolativa, il contributo possa essere calcolato sull'intera potenza termica contrattualmente utilizzabile.

In relazione alla soluzione avanzata in via subordinata, la società riferisce che il calore fornito, in questo caso, transita per la rete di proprietà della società Y, grazie ad

un accordo tra X e Y, e quindi il valore percentuale di approvvigionamento o produzione di calore da fonte non fossile che alimenta le reti di teleriscaldamento da prendere in considerazione è pari a 45,46%, quale percentuale comunicata, ad oggi, dal fornitore.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 29 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 prevede un contributo *una tantum* per l'allaccio a reti di teleriscaldamento alimentate con energia geotermica o biomassa.

Il citato articolo 29 dispone, in particolare, che *"Al fine di sviluppare l'utilizzazione dell'energia geotermica quale fonte di energia rinnovabile, ferme restando le agevolazioni previste dalla normativa vigente, dal 1 gennaio 2001, agli utenti che si collegano ad una rete di teleriscaldamento alimentata da tale energia, è concesso un contributo pari a lire 40.000 per ogni kW di potenza impegnata. Il contributo è trasferito all'utente finale sotto forma di credito d'imposta a favore del soggetto nei cui confronti è dovuto il costo di allaccio alla rete.*

Agli utenti che si collegano a reti di teleriscaldamento alimentate da biomassa devono intendersi applicabili le stesse agevolazioni previste per l'utilizzazione di energia geotermica, secondo analoghe modalità".

Con l'istanza di interpello in esame la Società chiede di poter fruire del contributo *una tantum* di allaccio in relazione all'onere che è contrattualmente obbligata a corrispondere ad X S.r.l., per i lavori che quest'ultima è tenuta a realizzare per collegare la rete di teleriscaldamento preesistente al costruendo stabile, di proprietà della società istante, che verrà concesso in locazione al Nuovo Ospedale ____.

L'Istante precisa che, sulla base degli accordi contrattuali, la Società locatrice è l'unica ad essere tenuta al pagamento dell'onere in questione e che nulla sarà dovuto, in merito, dal conduttore.

Il dubbio interpretativo da dirimere verte, nello specifico, sulla possibilità di riconoscere il contributo *una tantum* previsto dal citato articolo 29 (di seguito per semplicità "contributo di allaccio") ad un soggetto - nella fattispecie il proprietario dell'immobile - diverso da quello che riceverà l'erogazione dell'energia alimentata da biomassa (il conduttore) e, quindi, ad un soggetto diverso da quello che costituisce "utente finale" della transazione avente ad oggetto l'energia.

Si rammenta che l'articolo 8, comma 10, lettera f), della legge 23 dicembre 1998, n. 448 ha istituito un credito d'imposta commisurato ai chilowattora (kWh) di calore fornito tramite reti di TLR alimentate a biomassa o da energia geotermica nei comuni situati in specifiche zone climatiche, da traslare sul prezzo di cessione all'utente finale (di seguito per semplicità "contributo da consumo").

Con la circolare n. 95 del 31 ottobre 2001, è stato chiarito che la previsione di cui all'articolo 8, comma 10, lettera f) della legge n. 448 del 1998 nel far riferimento all'"utente finale" intende riconoscere il beneficio solo al soggetto destinatario dell'ultima transazione, in quanto è con detta transazione che l'energia è destinata al consumo.

In base alla predetta interpretazione, quindi, "utente finale" della transazione dell'energia alimentata da biomassa sarà il conduttore, il quale avrà diritto al contributo da consumo.

Il quesito rappresentato nell'istanza riguarda invece la diversa misura contemplata del contributo di allaccio prevista dall'articolo 29 della citata legge 388 del 2000; al

riguardo si ritiene che nel peculiare caso in esame il beneficio da ultimo citato spetti al proprietario, pur non costituendo egli "utente finale della transazione" avente ad oggetto l'energia alimentata da biomassa.

La soluzione è motivata dalle seguenti argomentazioni.

In primo luogo, la disposizione contenuta nel citato articolo 29 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 fa riferimento, quale presupposto oggettivo del contributo, al collegamento alla rete di teleriscaldamento e non alla fornitura di energia e, nel caso in esame, il soggetto che provvede al collegamento è colui che stipula il contratto di allaccio - ovvero il proprietario - in forza del quale è tenuto a corrispondere il relativo onere.

In secondo luogo, è dirimente il meccanismo di riconoscimento del contributo.

Il predetto articolo 29 della legge n. 388 del 2000 prevede testualmente che "*Il contributo è trasferito all'utente finale sotto forma di credito d'imposta a favore del soggetto nei cui confronti è dovuto il costo di allaccio alla rete*".

Il soggetto che può vantare il diritto al contributo fiscale da allaccio è unicamente colui che riceve l'addebito dell'onere di allaccio contrattualmente dovuto - nel caso rappresentato con l'interpello in esame il proprietario - sul quale viene applicato direttamente lo sconto dal creditore, che vanterà il corrispondente credito di imposta verso l'Erario; mentre il conduttore, in assenza di addebito dell'onere, è privo del presupposto per l'applicazione della disposizione.

In terzo luogo, il riconoscimento del contributo di allaccio al proprietario locatore è conforme alla *ratio* della norma, espressamente indicata dal legislatore nel "*fine di sviluppare l'utilizzazione dell'energia geotermica [e da biomassa] quale fonte di energia rinnovabile*", in quanto, nel caso prospettato, il soggetto che contribuisce, a livello di

sistema, allo sviluppo della fonte di energia rinnovabile è il soggetto che sopporta, economicamente, l'onere della realizzazione delle infrastrutture necessarie a collegare la preesistente rete di teleriscaldamento alle nuove utenze e, quindi, il soggetto che è contrattualmente tenuto al pagamento del relativo onere di allaccio.

In ordine al secondo quesito prospettato, relativo alla quota di spettanza del contributo di allaccio, analogamente a quanto precisato dalla scrivente Amministrazione finanziaria in merito al contributo "da consumo", si ritiene, in un'ottica di coerenza di sistema, che anche il contributo "di allaccio" spetti proporzionalmente alla quota di energia alimentata da biomassa. D'altra parte, in conformità alla *ratio* della norma, laddove l'infrastruttura è strumentale ad una fornitura di energia solo in parte alimentata da fonte rinnovabile, appare ragionevole riconoscere il beneficio solo nei limiti in cui si contribuisce allo sviluppo di quell'energia.

Con specifico riferimento alla individuazione della specifica formula che consenta il calcolo della suddetta quota - in relazione al quale l'istante formula una proposta - trattandosi di accertamento di fatto, la questione esula dalle competenze della scrivente Amministrazione esercitabili in sede di istruttoria delle istanze di interpello.

Si ricorda che il presente parere riguarda esclusivamente la questione interpretativa specificamente sollevata dall'interpellante e non si estende a questioni diverse che non hanno costituito oggetto di espressa richiesta.

La risposta, inoltre, si fonda sulle informazioni fornite dal richiedente, assunte acriticamente così come illustrate nell'istanza, nel presupposto della loro veridicità e completezza, restando per tanto impregiudicato ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria al riguardo.

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 14034 del 10 novembre 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**