

# Agevolazioni fiscali per il fotovoltaico: modalità di tassazione e cumulabilità dei benefici

---

4 Febbraio 2009

Il conferimento di energia prodotta con impianti fotovoltaici da parte di imprenditori o soggetti IRES a favore del Gestore dei Servizi Elettrici costituisce esercizio di attività commerciale. Quindi, il contributo in conto scambio erogato dal gestore deve essere assoggettato ad IVA e ad imposte dirette.

Questo uno dei chiarimenti contenuti nella **RM 13/E del 20 gennaio 2009**, con la quale l'Agenzia delle Entrate chiarisce la corretta tassazione, in base alle varie tipologie di contribuenti, del contributo corrisposto dal Gestore dei Servizi Elettrici - GSE - riguardo al cd. "servizio di scambio sul posto" - SSP.

L'SSP[1] è, in sostanza, un sistema che consente al proprietario dell'impianto di conferire l'energia prodotta nella rete del gestore dei servizi elettrici e di prelevare, anche in tempi successivi, la quantità necessaria per i propri bisogni.

L'SSP inizialmente era disciplinato dalla Deliberazione Aeeg 28/2006 che prevedeva, **fino al 31 dicembre 2008**:

- l'immissione in rete, da parte del titolare dell'impianto fotovoltaico, dell'energia prodotta;
- il prelievo dell'energia necessaria al proprio fabbisogno, senza sostenere dei costi, ovvero pagando soltanto la differenza tra l'energia utilizzata e quella prodotta;
- la possibilità di vantare eventualmente un credito, da utilizzare nei tre anni successivi, per l'energia prodotta in eccesso rispetto a quella utilizzata.

A **partire dal 1° gennaio 2009**, a seguito delle modifiche apportate dalla Deliberazione 74/2008, vengono introdotte delle novità per l'espletamento della procedura relativa all'SSP:

- l'energia prodotta dal titolare dell'impianto fotovoltaico viene conferita interamente nel sistema del Gestore dei Servizi Elettrici (GSE);
- il GSE vende l'energia direttamente sul mercato;
- l'utente acquista, presso il fornitore territorialmente competente, l'energia necessaria a coprire i propri fabbisogni;
- il GSE provvederà a rimborsare il produttore per l'acquisto dell'energia, corrispondendo a questo un contributo in conto scambio, che sarà quantificato in misura pari al minore tra il controvalore dell'energia a suo tempo conferita e il valore dell'energia prelevata presso il fornitore territorialmente competente, al **netto dell'IVA pagata**.

L'operazione di "scambio sul posto" - così come costruita dalla menzionata delibera n.74/2008 - viene a configurare, a ben vedere, un contratto di vendita di energia in base al quale l'utente s'impegna a conferire l'energia autoprodotta al GSE e quest'ultimo, al contempo, si obbliga a corrispondere all'utente stesso un importo - il contributo in conto scambio.

Gli utenti percettori del contributo in conto scambio si configureranno quindi come percettori e venditori di energia e dovranno rispettare gli obblighi fiscali[2].

Riguardo a tale contributo erogato dal GSE, con la pronuncia in esame l'Amministrazione Finanziaria si è pronunciata in riferimento ai diversi trattamenti fiscali, a seconda delle varie categorie di contribuenti:

## **1- Persona fisica o ente non commerciale:**

**a) impianti fino a 20 kW di potenza:** qualora l'impianto, per la sua collocazione, risulti installato essenzialmente per far fronte ai bisogni energetici del titolare dello stesso (ad esempio al servizio dell'abitazione), l'Amministrazione Finanziaria ha confermato che l'immissione di energia in rete per

effetto del servizio di scambio sul posto non concretizza lo svolgimento di una attività commerciale abituale e che il relativo contributo in conto scambio erogato dal GSE non assume quindi rilevanza fiscale, né ai fini IVA, né ai fini delle imposte dirette.

**b) impianti di potenza superiore a 20 Kw:** nella considerazione che impianti di dimensioni maggiori siano realizzati da soggetti che debbano soddisfare esigenze diverse da quelle strettamente privatistiche, l'energia prodotta e immessa in rete dovrà essere considerata come ceduta alla rete medesima nell'ambito di un'attività commerciale e il contributo in conto scambio costituirà un corrispettivo rilevante sia ai fini dell'IVA che delle imposte dirette. In tal caso gli utenti, come esercenti di attività commerciale, sono sottoposti all'emissione della fattura nei confronti del GSE in relazione al corrispettivo di cessione;

**b) impianti diversi:** anche in questo caso, l'energia immessa in rete, per effetto del servizio di scambio sul posto, dovrà essere considerata ceduta alla rete medesima nell'ambito di un'attività commerciale, perciò rilevante sia ai fini dell'IVA che delle imposte dirette. Gli utenti, quindi, dovranno emettere fattura nei confronti del GSE in relazione al corrispettivo di cessione;

**2- Imprenditore esercente attività commerciale o soggetto passivo IRES:** per tale tipologia di contributo, l'Amministrazione ritiene che il contributo in conto scambio costituisce in ogni caso un corrispettivo rilevante sia ai fini dell'IVA che delle imposte dirette. L'utente dovrà emettere fattura nei confronti del GSE in relazione al corrispettivo di cessione, a prescindere dalla tipologia d'impianto;

**3- Lavoratore autonomo:** anche in questo caso, il contributo in conto scambio costituisce sempre un corrispettivo rilevante ai fini dell'IVA e delle Imposte Dirette.

Tuttavia, poiché tale corrispettivo è relativo allo svolgimento di un'attività diversa da quella professionale esercitata, il contribuente dovrà tenere per la produzione e cessione di energia una contabilità separata<sup>[3]</sup> e fatturare al GSE l'importo percepito.

Per completezza, si ricorda inoltre che, a seguito della **RM 20/E del 27 gennaio 2009**, è possibile fruire sia della "tariffa incentivante" per la produzione di energia elettrica (articolo 7, comma 2, del D.lgs. 387/2003), sia del credito d'imposta nella misura del 50% sugli investimenti nelle aree svantaggiate (articolo 1, commi da 271 a 279, della legge n. 289/2006), ma solo con riferimento a quest'ultimo, nella misura del 20% del costo sostenuto.

Qualora il credito d'imposta venga utilizzato in misura superiore al 20%, il contribuente perderà il beneficio della tariffa incentivante erogata.

---

**[1] Art. 6, D.Lgs 29 dicembre 2003, n. 387**

**«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 non è consentita la vendita dell'energia elettrica prodotta dagli impianti alimentati da fonti rinnovabili

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».

**[2] cfr. CM 46/E del 19 luglio 2007.**

**[3] Art. 36, secondo comma, DPR 26 ottobre 1972, n. 633**

«1. *omissis*

2. se il soggetto esercita contemporaneamente imprese e arti o professioni l'imposta si applica separatamente per l'esercizio di imprese e per l'esercizio di arti o professioni, secondo le rispettive disposizioni e con riferimento al rispettivo volume d'affari

3-5. *omissis*».