

Risposta n. 582

OGGETTO: IVA - Aliquota applicabile agli impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia

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

QUESITO

La società ALFA (di seguito anche "la Società" o "l'Istante") svolge attività di smaltimento di rifiuti attraverso termovalorizzatore di sua proprietà.

Il processo di termovalorizzazione - con impianto X - è il seguente: i rifiuti raccolti nella fossa di stoccaggio vengono inviati alla camera di combustione, il calore prodotto dalla combustione genera vapore, l'energia termica viene recuperata e trasformata in energia elettrica.

La Società ha ricevuto dalla società BETA, che gestisce la rete di teleriscaldamenti della città di ..., in vista del progetto di ampliamento dell'infrastruttura di rete, una manifestazione di interesse per l'acquisizione di calore da ALFA. Tale acquisizione avverrebbe attraverso la costruzione di una specifica sezione di impianto - interconnessa all'infrastruttura esistente - che sarà di proprietà di ALFA e che verrà collegata alla rete di teleriscaldamento esistente in prossimità dell'impianto di BETA tramite un *feeder*.

In particolare, l'istante precisa che *"è prevista la realizzazione di una nuova sezione cogenerativa costituita da un turbogruppo a contropressione in grado di generare una potenza elettrica di 8,5 MWe ed una potenza termica di 30 MWt nominali sotto forma di vapore a 2,5 bara e 130°C, che verrà alloggiato in un nuovo edificio realizzato appositamente nell'area est adiacente all'attuale Edificio Energia. Il nuovo turbogruppo a contropressione e l'attuale turbogruppo a condensazione, entrambi alimentati dal vapore prodotto dalle due caldaie esistenti, lavoreranno in maniera alternata: il primo verrà attivato in corrispondenza del Periodo di Consegna, mentre il secondo per il restante periodo dell'anno. La sezione in stand-by verrà tenuta in conservazione temporanea. Il vapore in uscita dallo scarico della turbina a contropressione nel Periodo di Consegna, alimenterà uno scambiatore acqua - vapore a fascio tubiero per la produzione di acqua calda a max. 120°C destinata ad alimentare la rete di distribuzione cittadina".*

L'Istante chiede se la realizzazione del nuovo impianto di cogenerazione calore-energia ad alto rendimento possa godere dell'aliquota IVA al 10 per cento, prevista dal n. 127- quinquies) della tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 26 ottobre 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che alla costruzione dell'impianto in argomento possa applicarsi l'aliquota agevolata del 10 per cento, ai sensi del n. 127- quinquies) della tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, in quanto l'impianto realizzato produce calore sotto forma di acqua calda attraverso l'energia del vapore di scarico da una nuova turbina a contropressione che confluisce in uno scambiatore vapore-acqua a fascio tubiero, il cui insieme costituisce la nuova sezione cogenerativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si fa presente, preliminarmente, che gli elementi di carattere tecnico e funzionale descritti nell'istanza vengono assunti acriticamente, nel presupposto della loro veridicità, in considerazione del fatto che la soluzione presuppone accertamenti e rilevamenti tecnici, non di competenza della scrivente amministrazione.

Tanto premesso, ai fini che qui rilevano, si fa presente che il numero 127-quinquies) della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 10%, tra gli altri, agli *"impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica"*. I successivi numeri 127-sexies), e 127-septies), stabiliscono l'applicazione dell'analoga aliquota ridotta, rispettivamente, ai beni, escluse materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione delle opere, degli impianti, e degli edifici di cui al n. 127-quinquies) e alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al n. 127-quinquies).

Gli impianti, pertanto, per i quali il legislatore prevede l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta, sono gli impianti di produzione e reti di distribuzione di calore-energia (cosiddetto teleriscaldamento, cfr. circolari del 17/04/1981, n. 14 e del 02/03/1994, n. 1) e gli impianti di produzione di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica.

Numerosi sono i documenti di prassi in cui sono state fornite le linee interpretative in ordine all'ambito applicativo delle norme agevolative in esame, con riferimento agli impianti menzionati (cfr. ex multis risoluzioni n. 2 del 20/01/2000 e n. 269 del 27/09/2007).

La scrivente, inoltre, interpretando l'ambito oggettivo di applicazione del n. 127-quinquies), ha ripetutamente precisato che deve considerarsi tassativo l'elenco di opere ed impianti in esso contenuto. Ciò in quanto le norme di carattere agevolativo, rappresentando un'eccezione a regole tributarie generali, non possono essere applicate

in via analogica a circostanze diverse da quelle espressamente previste da specifiche disposizioni di legge (cfr. risoluzione del 19/10/2005, n. 149/E).

In particolare, con riferimento agli impianti di produzione calore-energia, la circolare del 17 aprile 1981, n. 14 (parte seconda) ha specificato che si considerano *"impianti di produzione di calore - energia quelli di produzione e distribuzione (c.d. teleriscaldamento) di calore, sotto forma di vapore od acqua surriscaldata anche derivato da centrali di produzione termoelettrica, che immesso in apposite reti urbane, viene impiegato da utenze civili, commerciali e industriali"*. La successiva circolare del 30 ottobre 1981 n. 31 ha ulteriormente sottolineato che *"Trattasi, in sostanza, di impianti che producono energia e calore che non viene disperso, ma utilizzato per riscaldare l'acqua o produrre vapore acqueo da inviare alle singole utenze cittadine"*.

Con riferimento all'impianto descritto nella fattispecie in esame, dalla disamina della documentazione allegata all'istanza, emerge che l'Istante si impegna a realizzare *"una nuova sezione cogenerativa costituita da un turbogruppo a contropressione in grado di generare una potenza elettrica di 8,5 MWe ed una potenza termica di 30 MWt nominali sotto forma di vapore a 2,5 bara e 130°C, che verrà alloggiato in un nuovo edificio realizzato appositamente nell'area est adiacente all'attuale Edificio Energia."*

Dalla descrizione del processo alla base dell'impianto in esame, da un punto di vista tecnico, viene evidenziato che *"Il nuovo turbogruppo a contropressione e l'attuale turbogruppo a condensazione, entrambi alimentati dal vapore prodotto dalle due caldaie esistenti, lavoreranno in maniera alternata: il primo verrà attivato in corrispondenza del Periodo di Consegna, mentre il secondo per il restante periodo dell'anno. La sezione in stand-by verrà tenuta in conservazione temporanea. Il vapore in uscita dallo scarico della turbina a contropressione nel Periodo di Consegna, alimenterà uno scambiatore acqua - vapore a fascio tubiero per la produzione di acqua calda a max. 120°C destinata ad alimentare la rete di distribuzione cittadina"*.

Sulla base di quanto rappresentato, l'Istante dovrà realizzare *"la costruzione di*

una specifica sezione di impianto - interconnessa all'infrastruttura esistente - che verrà collegata alla rete di teleriscaldamento esistente in prossimità dell'impianto ... tramite un feeder (in andata e ritorno di proprietà ...)".

Si ritiene, quindi, che, sulla base degli elementi descritti e della rappresentazione dei fatti, l'aliquota IVA agevolata del 10% sia applicabile all'impianto in oggetto, in quanto ricompreso nella più ampia categoria di "impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia" di cui al numero 127-quinquies) della Tabella A, Parte III, DPR n. 633 del 1972; ovvero ai beni, escluse materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione del suddetto impianto, come stabilito dal numero 127-sexies), Tabella A, Parte III, DPR n. 633 del 1972, se detti beni sono acquistati da soggetti che rilasciano, sotto la propria responsabilità, un'apposita dichiarazione al cedente dalla quale risulti che i beni acquistati sono destinati ad essere impiegati per l'installazione o costruzione dell'impianto in argomento (cfr. risoluzione del 27/09/2007 n. 269).

Tale soluzione interpretativa risulta, peraltro, in linea con la risoluzione n. 2/E del 20 gennaio 2000 in cui la scrivente ha precisato che il legislatore, ai fini dell'applicazione del beneficio fiscale, prescinde dalle caratteristiche intrinseche dell'impianto, ma pone come unica condizione la circostanza che deve trattarsi di impianto idoneo a produrre calore-energia.

Per completezza, preme, inoltre, evidenziare che l'agevolazione in esame si rende altresì applicabile ai contratti di appalto aventi per oggetto l'ampliamento degli impianti di "impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia", in quanto, per consolidata interpretazione amministrativa relativa a casi di ampliamento di altre tipologie di impianti, comunque tutti ricompresi nel n. 127-quinquies), l'ampliamento va considerato come una nuova "parziale" costruzione. (risoluzione del 9 agosto 1982, n. 352338, risoluzione del 23 dicembre 1991, n. 430523).

Come anticipato in premessa, la presente risposta produce effetto nel presupposto che anche le competenti strutture confermino, sotto il profilo strettamente tecnico, la riconduzione dell'impianto descritto tra gli *"impianti di produzione e reti di*

distribuzione calore-energia" di cui al citato n. 127-quinquies).

(firmato digitalmente)