

Risposta n. 819/2021

OGGETTO: Articolo 30 della legge del 23 dicembre 1994 n. 72. Coefficienti applicabili alle società produttrici di energia da fonte eolica.

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

QUESITO

La Società X S.r.l. dichiara di essere partecipata al 100 per cento dalla Y S.r.l. (di seguito anche "Y"), società holding che nel corso del 2017 ha acquistato oltre alla titolarità della presente istante, anche l'intero capitale sociale di Alfa S.r.l. e di Beta S.r.l., tutte società operative nell'ambito della produzione di energia elettrica da fonte eolica.

In dettaglio, l'istante precisa che le tre società progetto gestiscono ciascuna un parco eolico per una potenza complessiva di 37,2 MW e che ognuna di esse è stata costituita per la realizzazione del corrispondente parco eolico, ciascuna dal proprio precedente proprietario e, una volta effettuata l'acquisizione delle tre società, Y ha coordinato le operazioni necessarie al completamento della realizzazione dei tre impianti e alla loro messa in esercizio avvenuta tra il 2018 e il 2019 e fornito loro le necessarie risorse finanziarie.

In tale contesto la società istante fa presente di essere stata costituita nel 2011 e

di gestire un parco eolico, sito nel Comune di ..., che ha una capacità nominale totale pari a 10,50 MW, in relazione al quale dopo aver implementato le necessarie procedure autorizzative, in data 22 dicembre 2016, si è aggiudicata la procedura d'asta per il riconoscimento del diritto agli incentivi alla produzione di energia elettrica. Conseguentemente, nel corso del 2017, ha avviato i lavori di costruzione della centrale eolica che sono stati ultimati nel corso del 2019 e l'attività di produzione di energia elettrica è stata avviata nel mese di marzo 2019.

Ciò stante, l'interpellante evidenzia che l'anno 2020 è stato il secondo anno di piena operatività dell'impianto e sono stati realizzati ricavi in misura pari ad Euro derivanti:

- dalla vendita diretta dell'energia ad un trader/grossista di energia elettrica ad un prezzo di cessione direttamente negoziato con quest'ultimo, pari a 66 euro per MWh;
- e all'incentivo erogato dal Gestore dei Servizi Energetici (GSE).

A tal riguardo, con documentazione integrativa pervenuta in data, la società ha precisato di effettuare la vendita diretta ad un trader/grossista in quanto, ai sensi dell'art. 7 comma 5 del D.M. 23 giugno 2016, l'energia prodotta dagli impianti di potenza nominale superiore a 500 kW *«(...) rimane nella piena disponibilità dell'Operatore, mentre il GSE si limita ad erogare gli incentivi in riferimento alla produzione netta immessa in rete secondo le modalità di cui al medesimo Decreto. In altri termini, nel caso di specie, la Società per espressa previsione di legge e in applicazione alla convenzione stipulata con il Gestore dei Servizi Energetici, è tenuta a vendere l'energia ad un trader/grossista, non essendo prevista la possibilità di cederla al GSE.»* Inoltre, sempre nel medesimo documento, l'istante ha precisato che *«(...) il mercato dell'energia elettrica derivante da fonte rinnovabile continua a configurarsi come un mercato vincolato "in cui gli operatori non godono di piena autonomia, in quanto, generalmente, la vendita di energia avviene da parte degli operatori a prezzi imposti, sulla base di specifici contratti stipulati con il GSE".»*

Con riferimento al prezzo di vendita prefissato a 66 euro per MWh, sempre nella documentazione integrativa la società precisa che «Il prezzo di cessione, in linea con il mercato, è stabilito all'articolo 5 dello stesso accordo ed essendo parametrato al prezzo orario zonale definito sul mercato del giorno prima è, ovviamente, variabile. Con riguardo agli incentivi correlati ai ricavi, l'articolo 4 della Convenzione in essere tra la Società e il GSE prevede che la tariffa massima incentivante è pari a 0,066000 Euro/kWh, e il GSE "riconosce la differenza, tra la tariffa incentivante di cui all'art. 4, comma 1 e il prezzo zonale orario di cui alla Deliberazione ARERA n.111/06". In sostanza, l'incentivo - anche esso variabile - rappresenta il differenziale (rispetto al prezzo di vendita dell'energia, a sua volta legato al prezzo zonale orario a meno di un corrispettivo fisso per il servizio di dispacciamento in immissione dovuto al Trader) pagato dal GSE per arrivare all'importo di 66 Euro/MWh³. In tal senso, dunque, i ricavi sono considerati "prefissati" in quanto l'incentivo erogato dal GSE è il complemento algebrico a 0,066 Euro/KWh rispetto al prezzo di vendita dell'energia al trader ed il relativo corrispettivo fisso per il servizio di dispacciamento.»

Nel "*Contratto per il riconoscimento delle Tariffe Incentivanti all'energia elettrica prodotta da impianti a fonti rinnovabili diversi da fotovoltaici*" allegato all'istanza, stipulato dalla società istante con il GSE, si legge, inoltre, che «ai sensi dell'art. 7, comma 7 del D.M. 23 giugno 2016, il diritto ai meccanismi di incentivazione è alternativo alle modalità di ritiro dell'energia di cui all'articolo 13, comma 3 del D.Lgs. 387 del 2003 e all'accesso al meccanismo di scambio sul posto (...))», pertanto, la sottoscrizione del predetto contratto, considera risolti di diritto i contratti di ritiro dedicato e di scambio sul posto, eventualmente stipulati dalla società in violazione del suddetto articolo.

Tanto premesso, l'istante dichiara di aver effettuato il test di operatività 2020, in applicazione delle disposizioni di legge, seguendo la classificazione operata in bilancio per le diverse voci immobilizzate applicando il coefficiente previsto dalla legge per ciascuna categoria. In dettaglio, con specifico riferimento agli impianti eolici - il cui

valore è stato ripartito tra componenti immobiliari e mobiliari ed esposto separatamente in bilancio classificando il valore delle torri e delle altre componenti immobiliari nella voce "terreni e fabbricati" e le turbine e la parte impiantistica nella voce "impianti e macchinari" - precisa di aver applicato distinte percentuali, ovvero: il 6 per cento per i beni immobili al valore delle torri e delle componenti immobiliari dell'impianto, riclassificati nella voce "terreni e fabbricati"; il 15 per cento per gli altri beni al valore delle turbine e delle componenti impiantistiche, classificati in bilancio nella voce "impianti e macchinari".

Dal calcolo in tal modo effettuato è emerso che la Società non supera il test di operatività circostanza non rara in un settore come quello delle energie rinnovabili, sostanzialmente vincolato. Ciò stante, chiede di sapere se, in linea con quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 36/E del 2013, ai fini del test di operatività con riferimento agli impianti fotovoltaici, sia corretto effettuare il test di operatività anche per gli impianti eolici applicando la percentuale del 6 per cento alle diverse componenti dell'impianto eolico, indipendentemente dalla circostanza che le stesse siano state considerate beni mobili o immobili ai fini della classificazione di bilancio e catastale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene corretto applicare nell'ambito del calcolo del test di operatività la percentuale del 6 per cento alle diverse componenti dell'impianto, al pari di quanto precisato dall'Agenzia delle entrate nella circolare n. 36/E del 2013 per le società che gestiscono impianti fotovoltaici, nel presupposto che il settore della produzione di energia mediante impianti eolici, è caratterizzato da un mercato sostanzialmente vincolato, dal momento che il livello massimo di ricavi è determinato dal GSE, nonché da una forte fluttuazione dovuta a fattori esogeni come l'intensità del vento e la disponibilità della rete elettrica.

Tale soluzione ad avviso dell'istante *«si applica solo agli impianti a fonti rinnovabili che hanno conseguito incentivazione, come quello detenuto dalla Società scrivente ai sensi del D.M. MISE 23 giugno 2016; in particolare, nel caso in esame il vincolo sulla marginalità è ampiamente dimostrato dal fatto che i ricavi sono fissati a 66 Euro/MWh come somma di ricavi derivanti dalla vendita dell'energia e complementare incentivo, come si evince dalla convenzione sottoscritta.*»L'interpellante precisa, altresì, che applicando il suddetto coefficiente del 6 per cento all'intero impianto con riferimento alle varie componenti, risulterebbe pienamente operativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si rappresenta che il presente parere non ha ad oggetto i riflessi ai fini della imposte dirette della classificazione operata in bilancio in relazione ai beni che costituiscono il parco eolico qui in esame, restando impregiudicato ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 30 della legge del 23 dicembre 1994 n. 724, come modificato dall'articolo 7, del decreto legislativo del 24 settembre 2015 n. 156, concernente " *Società di comodo. Valutazione dei titoli*" al comma 1 dispone che *«Agli effetti del presente articolo le società (...) a responsabilità limitata, (...), si considerano non operativi se l'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, ove prescritto, è inferiore alla somma degli importi che risultano applicando le seguenti percentuali: (...) b) il 6 per cento al valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili (...); c) il 15 per cento al valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria. (...)*».

Per le società che producono energia da fonte fotovoltaica, la circolare del 19 dicembre 2013, n. 36/E, concernente chiarimenti in merito agli aspetti fiscali e

catastali degli impianti fotovoltaici, relativamente all'applicazione della disciplina delle società non operative ha reso specifiche indicazioni.

In particolare nel paragrafo 7.1 ha chiarito, tra l'altro, che *«Nell'ipotesi in cui il contribuente opti per la vendita "diretta", il mancato superamento del test di operatività impone al contribuente medesimo di dimostrare - ai fini dell'accoglimento dell'istanza di disapplicazione - di volta in volta, l'esistenza di quelle situazioni oggettive che non hanno permesso il conseguimento di ricavi almeno pari a quelli presunti per legge. Si precisa che ai fini del calcolo del "test di operatività" il contribuente deve applicare agli impianti fotovoltaici il coefficiente del 6 per cento previsto per i beni immobili, a prescindere dalla circostanza che gli stessi siano inquadrati come beni mobili o immobili, nella considerazione che tali beni producono gli stessi ricavi indipendentemente dalla natura attribuita all'investimento per finalità tributarie.(...)»*.

Nella Premessa dello stesso documento l'Agenzia ha precisato, tra l'altro, che *« in presenza di tematiche riguardanti anche investimenti nell'eolico, le soluzioni prospettate sono applicabili, per quanto compatibili, anche a questi ultimi investimenti .»*

Nel caso in esame l'istante chiede se ai fini del test di operatività sia possibile applicare il coefficiente del 6 per cento anche per i produttori di energia da fonte eolica così come previsto nella citata circolare per i produttori di energia da fonte fotovoltaica. Al riguardo si ritiene che l'indicazione fornita nella citata circolare, circa il coefficiente applicabile ai fini del test di operatività agli impianti fotovoltaici che conseguono l'incentivazione ai sensi del D.M. MISE 23 giugno 2016, sia estensibile anche ai produttori di energia da fonte eolica, nel presupposto che anche tali beni (ovvero quelli che compongono l'impianto eolico) producono gli stessi ricavi indipendentemente dalla natura attribuita all'investimento per finalità tributarie.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)