

Risposta n. 595/2022

***OGGETTO: Imprese energivore. Produzione e autoconsumo di energia elettrica.
Articolo 4, comma 1, del decreto legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito,
con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34***

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

QUESITO

Alfa S.p.A. è una società leader mondiale nella produzione di fluoroderivati inorganici; nella sede principale di (...) svolge l'attività di produzione e vendita di fluoroderivati, acido solforico, gesso ed energia elettrica.

La produzione di energia elettrica viene realizzata congiuntamente alla produzione di acido solforico nei due impianti produttivi denominati "... " e "...".

Il ciclo produttivo parte, infatti, dallo zolfo che, a seguito del processo di combustione con Ossigeno, viene convertito in acido solforico.

Le diverse reazioni chimiche che si susseguono in questa conversione (di natura esotermica) sviluppano una notevole quantità di calore captato sotto forma di vapore,

il quale viene poi utilizzato tal quale per altri processi produttivi o immesso in due turbogeneratori dove avviene così la produzione di energia elettrica.

La società istante, ai fini dell'esercizio dell'attività di produzione di energia elettrica per uso proprio e vendita a terzi, è titolare di regolare Licenza di Officina Elettrica rilasciata dall'Agenzia delle Dogane e Monopoli - Ufficio Doganale di ..., n.

Stante quanto sopra descritto, dalla reazione di combustione dello zolfo si originano i tre prodotti finiti:

- acido solforico, commercializzato dalla Alfa S.p.A.;

- vapore d'acqua che viene utilizzato tal quale nei processi produttivi della società istante;

- energia elettrica che viene in parte autoconsumata nel sito della Alfa S.p.A. e in parte venduta a terzi.

Secondo quanto rappresentato dall'interpellante (cf. l'apposito schema riportato nell'istanza), la realizzazione di questi tre distinti prodotti è contestuale e contemporanea: la combustione dello zolfo è infatti sempre accompagnata dallo sviluppo di energia, sotto forma di vapore ed energia elettrica.

La società istante rappresenta infine di essere iscritta, per l'anno 2022, all'elenco delle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al comma 1 dell'articolo 6 del decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017.

Tutto quanto sopra premesso, Alfa S.p.A. intende sapere se abbia la possibilità di fruire del credito di imposta previsto dal decreto legge n. 17 del 2022 per la quota parte di energia elettrica autoprodotta e consumata nel secondo trimestre 2022, come stabilito

dall'articolo 4, comma 2, del menzionato decreto legge n. 17 del 2022 e successive modifiche e integrazioni.

Il dubbio interpretativo riguarda, in particolare, la metodologia di calcolo del "*prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica*".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene di possedere i requisiti soggettivi e oggettivi per poter fruire del credito di imposta in esame. Infatti:

a) è un'impresa energivora, in quanto risulta iscritta, per l'anno 2022, all'elenco delle imprese a forte consumo di energia elettrica, di cui al comma 1 dell'articolo 6 del decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017;

b) ha rilevato un incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata, calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dalla Alfa S.p.A. per la produzione della medesima energia elettrica nel primo trimestre del 2022 rispetto al primo trimestre del 2019 superiore al 30%.

In particolare, in merito al punto b), la società istante ritiene che, in assenza di istruzioni di calcolo più dettagliate che possano applicarsi alla fattispecie sopra descritta, debba verificare tale requisito di accesso considerando come prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dalla Alfa S.p.A. per la produzione della medesima

energia elettrica l'intero costo sostenuto per l'acquisto dello zolfo, che rappresenta il combustibile necessario alla produzione di energia elettrica, epurato di eventuali altri costi collaterali (es. trasporto), rapportato alla produzione lorda di energia elettrica nel periodo considerato.

Pertanto, i parametri di confronto debbono essere:

- il costo medio unitario di energia elettrica del I trimestre 2019, calcolato come rapporto tra il costo sostenuto per l'acquisto del combustibile (zolfo) e l'energia elettrica lorda prodotta nel trimestre considerato, espresso in E/kWh;

- il costo medio unitario di produzione di energia elettrica del I trimestre 2022, calcolato come rapporto tra il costo sostenuto per l'acquisto del combustibile (zolfo) e l'energia elettrica lorda prodotta nel trimestre considerato, espresso in E/kWh.

Infatti, sebbene lo zolfo risulti essere impiegato come combustibile per la produzione contestuale di energia elettrica, vapore e acido solforico, non è possibile stabilire un criterio oggettivo di ripartizione e imputazione del costo di acquisto dello stesso per uno solo dei prodotti sopra indicati, in quanto tali produzioni sono contestuali e contemporanee.

Stante quanto sopra considerato, la società istante ha rilevato che l'incremento di costo per la produzione dell'energia elettrica a partire dallo zolfo nel primo trimestre 2022 rispetto al primo trimestre del 2019 sia stato pari al ...%, come riportato in apposita tabella contenuta nell'istanza di interpello.

Alfa S.p.A. rileva, infine, che il costo unitario di acquisto dello zolfo sia aumentato, nel I trimestre 2022 rispetto al I trimestre del 2019, del ...%, come da apposita tabella riportata nell'istanza di interpello.

Pertanto, anche nell'ipotesi di poter imputare, con criterio oggettivo, una quota parte della quantità di zolfo utilizzato e quindi del suo relativo costo di acquisto al solo prodotto "energia elettrica", si sarebbe comunque rilevato lo stesso risultato numerico (+...%) in termini di incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta tra il I trimestre 2019 e il I trimestre 2022, in quanto riconducibile esclusivamente all'aumento del costo di acquisto del combustibile zolfo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si rammenta, in via preliminare, che l'articolo 4, comma 1, del decreto legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34, riconosce, in favore delle *"imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017"* un *"contributo straordinario"*, fruibile sotto forma di credito d'imposta, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'energia elettrica acquistata ed impiegata nell'attività economica durante il secondo trimestre 2022, a condizione che i *"costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del primo trimestre 2022 ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi"* abbiano subito *"un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento relativo al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa"*.

Rientrano, pertanto, nell'ambito soggettivo di applicazione della disposizione agevolativa in esame le imprese:

1) che siano qualificabili come *"imprese a forte consumo di energia elettrica"*, ai sensi del decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017;

2) e i cui costi medi per kWh della componente energia elettrica riferibili al primo trimestre 2022 abbiano subito un incremento in misura superiore al 30 per cento del costo relativo al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Relativamente al requisito sub 1), in base ai chiarimenti forniti dalla circolare n. 13/E del 13 maggio 2022 (cfr. paragrafo 2.1), per fruire del credito d'imposta in rassegna occorre integrare, oltre ai requisiti dell'articolo 3 del decreto ministeriale sopra citato, quello relativo alla regolare e definitiva iscrizione nell'elenco di cui al comma 1 dell'articolo 6 dello stesso decreto ministeriale dell'anno 2022, ivi compreso quello pubblicato con la "sessione suppletiva" (cfr. circolare n. 25/E dell'11 luglio 2022, paragrafo 1.1), pena la restituzione delle somme utilizzate, maggiorate degli interessi.

Il suddetto contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, inizialmente stabilito nella misura del 20 per cento della spesa sostenuta per l'acquisito della componente energia utilizzata, è stato rideterminato in misura pari al 25 per cento della stessa, in virtù dell'intervento normativo di cui all'articolo 5, comma 1, del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 (il "decreto Ucraina"), convertito, con modificazioni, dalla legge 20 maggio 2022, n. 51.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 4 del decreto legge n. 17 del 2022, con riferimento al secondo trimestre 2022, il credito d'imposta in parola è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle "imprese energivore" e autoconsumata. In tal caso, il medesimo comma 2 stabilisce che *"l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito di imposta è determinato*

con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media, relativa al secondo trimestre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica".

Come sottolineato nel dossier di lettura n. 302 del 2022 del Servizio Bilancio del Senato, la norma estende la platea dei beneficiari del contributo straordinario sotto forma di credito d'imposta anche alle imprese energivore che producono ed allo stesso tempo autoconsumano l'energia elettrica prodotta, a differenza dell'articolo 15 del decreto legge 27 gennaio 2022, n. 4 (c.d. "decreto Sostegni-ter"), convertito, con modificazioni, dalla legge 28 marzo 2022, n. 25, che non le aveva ricomprese.

Tanto premesso, i dubbi interpretativi della società istante, che riferisce di essere iscritta, per l'anno 2022, all'elenco delle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui all'articolo 6, comma 1, del decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, riguardano il calcolo del "*prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica*", necessario ai fini della verifica del requisito dell'incremento del costo per kWh dell'energia elettrica prodotta e autoconsumata.

I predetti dubbi scaturiscono dalla circostanza che, attraverso la reazione del combustibile utilizzato (*i.e.* lo zolfo) dalla Alfa S.p.A., si originano contestualmente e contemporaneamente acido solforico e calore "captato sotto forma di vapore, il quale viene poi utilizzato tal quale per altri processi produttivi o immesso in due turbogeneratori dove avviene così la produzione di energia elettrica".

Al riguardo, in linea generale, è utile rammentare che, in ordine agli obblighi certificativi da assolvere per la verifica della sussistenza dei requisiti, nonché del calcolo del credito d'imposta spettante, la circolare n. 25/E dell'11 luglio 2022, paragrafo 3.4.,

ha precisato che nell'ipotesi di autoproduzione e autoconsumo dell'energia elettrica, la "documentazione certificativa" è rappresentata dalle fatture di acquisto del combustibile utilizzato a tal fine nonché delle misurazioni registrate dai relativi contatori o delle risultanze della contabilità industriale.

Pertanto, sulla scorta della lettera della norma e dei chiarimenti di prassi forniti, si ritiene che la determinazione del "*prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica*" debba avvenire facendo riferimento al prezzo del combustibile effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del trimestre considerato per la produzione di energia elettrica autoconsumata.

Ne deriva che la verifica della sussistenza del requisito dell'incremento del costo per kWh dell'energia elettrica prodotta e autoconsumata deve avvenire assumendo:

- come parametro iniziale (I trimestre 2019), il prezzo unitario del combustibile (i.e. zolfo) effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del primo trimestre 2019 per la produzione di energia elettrica autoconsumata;

- come parametro finale (I trimestre 2022) - il prezzo unitario del combustibile (i.e. zolfo) effettivamente sostenuto in relazione ai consumi del primo trimestre 2022 per la produzione di energia elettrica autoconsumata.

Va tuttavia evidenziato che, nel caso di specie, sarà onere del contribuente individuare un criterio che consenta di quantificare correttamente la quota parte dello zolfo che genera il vapore immesso nei turbogeneratori dove avviene la produzione di energia elettrica e, quindi, determinare in modo puntuale la variazione del prezzo unitario

- tra il primo trimestre 2019 e il primo trimestre 2022 - dei combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la sola produzione di energia elettrica.

Al riguardo, si ricorda che l'individuazione di tale criterio investe valutazioni di carattere fattuale che esulano dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello.

(firmato digitalmente)