

# COMUNITÀ ENERGETICHE RINNOVABILI

LE COMUNITÀ ENERGETICHE PER IL TERRITORIO:  
COSA SONO E COME FUNZIONANO



## Raffaella Ferrai

Presidente dell'Ordine dei Dottori  
Commercialisti e degli Esperti Contabili  
di Trento e Rovereto





Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

**Trento • Rovereto**

# Aspetti fiscali e finanziari delle CER

*Dott.ssa Raffaella Ferrai*

Presidente dell'Ordine dei  
Dottori Commercialisti e degli  
Esperti Contabili di Trento e  
Rovereto

Trento, 29 novembre 2024



# Normativa

- Direttiva UE 2018/2001 dell'11 dicembre 2018, nota come **Direttiva RED II** (Renewable Energy Directive II)

## **Regime transitorio**

- Art. 42-*bis* D.L. n. 162/2019, nelle more del recepimento della direttiva ha consentito l'attuazione delle CER
- Delibera ARERA n. 318 del 4 agosto 2020
- Decreto MASE 16 settembre 2020
- Regole tecniche GSE 22 dicembre 2020



Il regime transitorio è **terminato il 24 aprile 2024**

## **Regime definitivo**

- D.Lgs. n. 199/2021, di attuazione della Direttiva UE 2018/2001, art. 31
- Delibera ARERA 27 dicembre 2022 n. 727 - TIAD
- Decreto MASE 7 dicembre 2023 n. 414
- Regole operative GSE 23 febbraio 2024 – Regole operative CACER e TIAD



# Comunità Energetiche Rinnovabili

## Art. 31, comma 1, D.Lgs. n. 199/2021

- lett. a): l'obiettivo della CER è quello di fornire benefici ambientali, economici o sociali “*e non quello di realizzare profitti finanziari*”
- lett. b): la comunità energetica rinnovabile è un “**soggetto di diritto autonomo**”
- lett. d): “*la partecipazione alle comunità energetiche rinnovabili è aperta a tutti i consumatori*”



### Figure giuridiche ammissibili:

1. Associazione, \_\_\_\_\_ riconosciuta o non riconosciuta
2. Società cooperativa



# I proventi di una CER

## Tariffa incentivante

Riconosciuta dal GSE per ogni Kwh di energia condivisa, per 20 anni dalla data di entrata in esercizio di ciascun impianto di produzione attivato nel contesto della Comunità energetica, ognuno dei quali può operare fino a una potenza massima nominale di 1MV.

## Contributo ARERA

Valorizzazione dell'energia consumata (quale «restituzione di componenti tariffarie»), in conseguenza del minor utilizzo delle reti del sistema elettrico.

## Corrispettivo per il ritiro dell'energia

Cessione al GSE dell'energia non autoconsumata e pagamento di un prezzo riconosciuto, se il servizio è richiesto contestualmente all'accesso al servizio di valorizzazione e incentivazione dell'energia.



*È assodato che:*

- **la tariffa incentivante:** è esclusa dal campo applicativo dell'IVA, in quanto configura un contributo a fondo perduto;
- **le componenti tariffarie restituite:** sono escluse dal campo applicativo dell'IVA, in quanto configurano un contributo a fondo perduto.

*Per il resto:*

- mancano disposizioni specifiche, con l'unica eccezione dell'art. 119, comma 16 *bis* D.L. n. 34/2020;
- l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti parziali, in gran parte relativi al regime transitorio e comunque con riferimento alle sole CER in forma di associazione;
- nessun chiarimento riguarda CER in forma di società cooperativa nel regime definitivo.

## Nel regime transitorio:

- la delibera ARERA n. 318/2020 aveva previsto, tra le condizioni per l'accesso alle incentivazioni, quella secondo cui *“i membri ovvero azionisti della configurazione hanno dato mandato al medesimo referente, coincidente con la comunità di energia rinnovabile, per la richiesta di accesso alla valorizzazione e incentivazione dell'energia elettrica condivisa”*.
- il **GSE**, nelle regole tecniche, aveva previsto che il socio della CER fosse tenuto, per l'accesso agli incentivi, *a dare alla CER mandato* avente ad oggetto lo svolgimento di tutte le attività tipiche della CER.

**ARERA**, nella deliberazione 727/2022, *non fa più riferimento al mandato*, sul presupposto implicito che le posizioni soggettive (tra cui la titolarità dei contributi), siano della CER e non dei soci.

Ciò è **coerente** con il fatto che:

- a differenza di quanto era previsto dall'art. 42-*bis* del D.L. N. 162/2019, l'art. 31 del D.Lgs. n. 199/2021 stabilisce che *“la comunità è un soggetto di diritto autonomo”*;
- l'art. 3, comma 1 del decreto MASE n. 414/2023 stabilisce che *“I soggetti beneficiari degli incentivi di cui al presente titolo sono le configurazioni di autoconsumo per la condivisione dell'energia rinnovabile”*.



# Forme giuridiche ammissibili:

## 1. Associazione, riconosciuta o non riconosciuta

## 2. Società cooperativa

È evidente che la CER in forma di società cooperativa, a prescindere da ogni altra considerazione, si presenta come maggiormente stabile ed adatta a portare avanti programmi complessi, che implicano la costruzione di impianti. Questo, per la maggior definizione del regime giuridico dell'ente e del regime della responsabilità degli organi sociali e la miglior possibilità di concorrere a finanziamenti funzionali alla costruzione degli impianti.





# 1. Associazione riconosciuta o non riconosciuta

Ai fini **IIDD**, le associazioni possono essere:

- a) enti non commerciali (art. 73, comma 1, lett. c) TUIR), se **non svolgono attività d'impresa** oppure se **l'attività d'impresa svolta non è prevalente** → il reddito percepito:
  - i. costituisce reddito diverso se l'attività commerciale è occasionale;
  - ii. costituisce reddito d'impresa se l'attività commerciale è abituale.
- b) enti commerciali, se **l'attività d'impresa svolta è prevalente** → il reddito è tassato come reddito d'impresa.

Ai fini **IVA**:

- le associazioni sono soggetti passivi IVA se in quanto svolgano **un'attività di impresa in forma abituale**.

Art. 119, comma 16 bis, D.L. N. 34/2020 (“Decreto Rilancio”): l’esercizio di impianti fino a 200 kW da parte di CER costituite in forma di enti non commerciali **“non costituisce svolgimento di attività commerciale abituale”**.

Lo **scopo** cui la disposizione mira è evidente:

- a) far concorrere il reddito alla formazione della **base imponibile IRES come reddito diverso**;
- b) rendere **irrilevante ai fini IVA l’esercizio dell’attività**.



Ordine dei  
Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
**Trento  
Rovereto**

### ➡ **Come si determina il reddito?**

Stando alla risposta dell’Agenzia delle Entrate n. 37/2022: **alla formazione del reddito per le CER di questo tipo concorrerebbero i soli corrispettivi e non gli incentivi**. Sarebbero quindi esclusi da tassazione sia la tariffa incentivante, sia i contributi in conto impianti erogati a valere su fondi PNRR.

**Possiamo ritenere questa risposta ancora valida?**

➡ **E le CER che esercitano impianti di potenza superiore?** Sarà necessario stabilire **caso per caso** se l’attività di vendita dell’energia sia esercitata **in modo abituale o meno**.

Nel primo caso, l’associazione produrrà redditi d’impresa, nel secondo, redditi diversi. In entrambi i casi il reddito è quantificato analiticamente e, comunque, non vige il principio di attrazione al reddito d’impresa degli altri redditi.



## Trattamento dell'erogazione di somme ai soci, correlate ai contributi e/o ai corrispettivi

- in presenza di **CER “non trasparenti”** (non fondate sul contratto di mandato) pare si possa ritenere che le somme percepite dai soci siano a questi attribuite sulla base del mero rapporto associativo. Pertanto:
  - se il socio è un'**impresa**, concorrono quali ricavi in base al **principio di onnicomprensività** del reddito d'impresa;
  - se il socio è un **privato consumatore?**
- no distribuzione utili



## 2. Società cooperativa

- Secondo la tesi più accreditata, si tratterebbe di cooperative a **mutualità prevalente** nella forma della **cooperativa di produzione**.
- La cooperativa è a mutualità prevalente se il costo sostenuto per i beni o servizi conferiti dai soci è superiore al 50% del costo totale della produzione, che per le CER dovrebbe sussistere sostanzialmente sempre.
- La cooperativa produce **redditi d'impresa assoggettati ad IRES** secondo la disciplina che le è propria.
- La cooperativa è **soggetto passivo IVA**.



- La “retrocessione” ai soci dei contributi percepiti non è qualificabile come erogazione di ristorni, né tantomeno di profitti finanziari, ma è la **remunerazione dell'utilità apportata nell'ambito dello scambio mutualistico**, rappresentata dal proprio **consumo** (è un'utilità perché è sulla base dell'autoconsumo si conseguono i contributi). Si tratta quindi di un costo per la cooperativa.
- Non trattandosi di ristorni, **non c'è un limite alla distribuzione** derivante dalla commisurazione proporzionale alla quantità e qualità degli scambi mutualistici (art. 2545-sexies c.c.).
- Potrebbero costituire **ristorni** le erogazioni di somme che dovessero avvenire a fronte della cessione, da parte della CER, di **energia da questa prodotta con propri impianti e non autoconsumata**.
- Ulteriori incertezze riguardano il regime fiscale delle **attività**, statutariamente previste, che sono **funzionali alla generazione di benefici** economici o sociali a favore dei soci o delle aree locali in cui opera la comunità e le attività di contrasto alla povertà energetica.
- Le **incertezze** riguardo il **regime fiscale** delle CER costituite in forma di società cooperativa, unitamente alle modifiche introdotte nel calcolo della tariffa incentivante sulla base dell'energia virtuale condivisa, rendono particolarmente **complessa la redazione di un business plan** per la CER e, conseguentemente, il suo approccio al mercato finanziario.