



**AGENZIA  
DELLE  
DOGANE**



Roma, 06 settembre 2011

Protocollo: 75649 / R.U.

Alle Direzioni regionali, interregionali e provinciali

Rif.:

Agli Uffici delle dogane

**Loro sedi**

Allegati:

e, per conoscenza:

Alla Direzione centrale gestione tributi e rapporto  
con gli utenti

Alla Direzione centrale affari giuridici e contenzioso

Alla Direzione centrale analisi merceologica e  
sviluppo laboratori chimici

All'Ufficio centrale antifrode

**Sede**

Al Comando generale della Guardia di finanza

**Roma**

Alla Confindustria

**Roma**

**OGGETTO:** Produzione combinata di energia elettrica e calore presso officine elettriche di cogenerazione. Accertamento e liquidazione dell'imposta afferente il prodotto energetico utilizzato.

Sono pervenuti alla scrivente quesiti da parte di talune Direzioni regionali ed interregionali concernenti la corretta modalità di accertamento, e della conseguente liquidazione dell'imposta, dei prodotti energetici utilizzati contemporaneamente per uso combustione e per produzione di energia elettrica presso officine elettriche nelle quali operano impianti di cogenerazione.

In tali casi, atteso che il prodotto energetico è utilizzato contemporaneamente per due distinti impieghi fiscalmente rilevanti, per la liquidazione dell'imposta è

necessario distinguere la quantità di prodotto effettivamente addotto all'uso combustione da quella impiegata per la produzione di energia elettrica, essendo nota, direttamente od indirettamente, la quantità di combustibile complessivamente consumata nel periodo preso a riferimento.

In passato, il predetto accertamento era effettuato, per quanto concerne la quantità di prodotto energetico utilizzato nella generazione elettrica, sulla base dei parametri adottati dall'allora operante Comitato Interministeriale dei Prezzi (CIP) per il rimborso del cosiddetto "onere termico" afferente la produzione di energia elettrica e da ultimo richiamati, per i fini fiscali, dall'allora Direzione centrale produzione e consumi con il telex prot. 2768/7/VII del 5 giugno 1998. Invece, la quantità di prodotto energetico impiegato per combustione era determinata per differenza tra la quantità complessivamente consumata (misurata con le consuete modalità) e quella impiegata per produzione di elettricità come sopra calcolata.

L'utilizzo fiscale dei predetti parametri trovava fondamento nel punto 3, lettera g) e nel punto 4, lettera h) della tabella B allegata alla Legge 11 marzo 1972, n.32, così come introdotti dall'art.2 della legge 31 gennaio 1986, n.14.

A seguito dell'integrale sostituzione, ai sensi dell'art.20, comma 1 del Decreto legge 30 agosto 1993, n.331 (convertito, con modificazioni, dalla Legge 29 ottobre 1993, n.427), della predetta tabella B con un nuovo elenco di fattispecie agevolate di impiego di oli minerali, la disposizione di cui al predetto art.2 della legge 14/1986 non è più stata riproposta. I parametri in esame hanno trovato conseguentemente impiego, nelle more dell'entrata in vigore di specifici decreti ministeriali in materia di cogenerazione, solo in quanto applicabili.

Tuttavia, a seguito dell'abolizione del predetto CIP, i parametri di che trattasi non sono più stati aggiornati ed, allo stato, gli stessi non risultano, generalmente, avere più alcuna rappresentatività, sia alla luce dell'evoluzione tecnica intercorsa sia a seguito della diffusione di tipologie di impianti cogenerativi aventi assetto anche profondamente diverso da quello, all'epoca, preso a riferimento per la determinazione dei parametri medesimi.

Per le sopra esposte motivazioni, vista la non ulteriore applicabilità dei consumi specifici di cui al predetto telex 2768/1998, la scrivente aveva già avuto modo di indirizzare gli Uffici (vedi linee guida per l'attività di verifica per l'anno 2010, prot. 50081 del 19 aprile 2010) verso l'effettuazione, nella fattispecie, di verifiche di primo impianto particolarmente attente, finalizzate a definire con la massima precisione l'effettiva realtà impiantistica onde poter identificare, a consuntivo, la

quantità di prodotto energetico rispettivamente da imputare alla produzione di energia elettrica ed all'uso combustione.

A tal fine, era stato precisato che gli Uffici avrebbero potuto prescrivere l'installazione di appositi misuratori o anche valutare di avvalersi, come da prassi consolidata negli impieghi promiscui di prodotti energetici, di apposite relazioni asseverate da tecnico abilitato ed iscritto ad Ordine professionale.

Premesso quanto sopra, nelle more dell'emanazione di specifici decreti fiscali relativi alla cogenerazione nonché di puntuali istruzioni su particolari prodotti energetici impiegati nella generazione combinata di energia elettrica e di calore, si chiarisce che, presso le officine di che trattasi, il calore a disposizione dell'esercente deve, di norma, essere accertato tramite appositi contabilizzatori (tra l'altro, contemplati nell'allegato MI-004 della direttiva MID - 2004/22/CE), opportunamente posti in opera sulle linee di trasporto del fluido vettore, presso la centrale di cogenerazione. Resta fermo l'accertamento dell'energia elettrica prodotta tramite un apposito misuratore fiscale, conforme alle specifiche da ultimo richiamate nella circolare 17/D del 23 maggio 2011.

Sulla base dei predetti dati, con riferimento al periodo preso a base per l'accertamento, la percentuale di prodotto energetico impiegato in uso combustione è calcolata come rapporto tra il calore disponibile come sopra misurato e l'energia complessivamente resa disponibile per l'impiego dal prodotto energetico medesimo, vale a dire la somma (effettuata in unità di misura omogenee) della lettura del contatore del calore e di quello dell'energia elettrica prodotta. Invece, la percentuale di prodotto energetico destinata alla produzione di elettricità è data dal rapporto tra l'energia elettrica prodotta e la predetta energia disponibile complessiva.

Moltiplicando le predette percentuali per la quantità di prodotto energetico complessivamente consumata nel periodo considerato (misurata con le consuete modalità), si ottiene la quantità di prodotto rispettivamente destinata ad uso combustione ed alla generazione di elettricità.

A consuntivo annuo, l'esercente l'officina di cogenerazione è tenuto a fornire all'Ufficio, oltre alla dichiarazione di immissione in consumo dell'energia elettrica (dalla quale si evince l'energia elettrica prodotta), la comunicazione dell'energia termica utile prodotta nell'esercizio finanziario, quale risulta dalle letture del relativo contatore.

L'Ufficio, sulla base di tali dati, procede alla determinazione degli eventuali conguagli di imposta sul prodotto energetico impiegato nella cogenerazione.

Nell'impossibilità tecnica di installare il predetto contatore del calore, le percentuali di ripartizione del prodotto energetico tra gli impegni fiscalmente rilevanti possono essere valutate, in prima approssimazione, per quanto concerne l'uso combustione, tramite il rapporto tra la potenza termica nominale del cogeneratore e la potenza nominale (termica + elettrica) complessivamente disponibile e, per quanto concerne la produzione di elettricità, tramite il rapporto tra la potenza elettrica nominale del cogeneratore (o delle utenze allacciate, come da denuncia d'officina, nel caso di autoproduttore sconnesso dalla rete elettrica) e la predetta potenza nominale complessiva.

Qualora si ricorra ai predetti parametri basati sulla potenza, l'Ufficio acquisirà la documentazione necessaria per effettuare i relativi controlli a posteriori, richiedendo apposita relazione asseverata da tecnico abilitato ed iscritto ad Ordine professionale contenente il calcolo delle predette percentuali di ripartizione nonché i motivi che impediscono la misura diretta del calore disponibile.

In tali casi, resta fermo l'obbligo per il titolare dell'officina elettrica di cogenerazione di dichiarare, ai sensi dell'art.53, comma 4 del D.l.vo 504/95, le variazioni relative agli impianti di pertinenza ed, in particolare, nel caso specifico, quelle che comportino un aumento della potenza termica superiore al 10 % di quella presa a base per la predetta ripartizione.

In assenza di contatore del calore a servizio del cogeneratore l'esercente l'officina presenta all'Ufficio, a consuntivo annuo, oltre alla dichiarazione di immissione in consumo dell'energia elettrica (dalla quale si evince l'energia elettrica prodotta), una dichiarazione resa ai sensi dell'art.47 del D.P.R.445/00 dell'energia termica disponibile prodotta nel precedente esercizio finanziario, fornendo le relative modalità di calcolo (quali, ad esempio, somma del calore fatturato all'utenza; calcolo del fabbisogno termico delle utenze allacciate quale risulta da apposita certificazione energetica, ecc.).

Sulla base di tali dati, l'Ufficio procede all'effettuazione di eventuali conguagli di imposta sul prodotto energetico nonché alla revisione delle percentuali di ripartizione dello stesso tra uso combustione e per produzione di elettricità, qualora si denoti un consumo effettivo annuo in uso combustione superiore del 10% rispetto a quello valutato sulla base delle percentuali medesime.

-----

Le Direzioni in indirizzo vorranno vigilare sulla corretta ed uniforme applicazione, da parte dei dipendenti Uffici, delle presenti disposizioni e segnalare tempestivamente alla scrivente ogni eventuale criticità riscontrata nell'applicazione delle stesse.

Il Direttore Centrale  
Dr.ssa Cinzia Bricca  
f.to *Cinzia Bricca*

Firma autografa sostituita a mezzo stampa ai sensi dell'art. 3, comma 2 del decreto legislativo n. 39/93