a cura di **Giancarlo Bonardi**
e **Carlo Patrignani**

Prefazione di **Luca Miele**

Energie alternative e rinnovabili

- Produzione
- Ambiente e autorizzazioni
- Bilancio e fisco
- Rendita catastale e ICI
- Accise

IPSOA
Gruppo Wolters Kluwer

INDICITALIA
Gruppo Wolters Kluwer

Capitolo 34
Agevolazioni Iva per energia da fonti rinnovabili e forniture di calore-energia

di Livia Salvini[1]

SOMMARIO: 1. Le disposizioni agevolative e la loro evoluzione - **1.1** Le norme vigenti fino al 2006 - **1.2** Le caratteristiche del contratto di servizio – energia nell'interpretazione del Ministero delle Finanze - **1.3** Le modifiche intervenute nel 2006 - **2.** L'interpretazione della norma vigente - **2.1** Le caratteristiche del contratto di servizio energia nel d.lgs. n. 115/2008 - **3.** Conclusioni.

L'applicazione di un'aliquota IVA agevolata alla fornitura di calore-energia è prevista fin dal 1980. Tale applicazione viene tuttavia messa in dubbio dall'Agenzia delle Entrate da quando il legislatore, nel 2006, ha previsto limitazioni alle agevolazioni per le energie prodotte da fonti non rinnovabili. Nonostante la non felice formulazione della voce n. 122) della Tabella IVA, si deve tuttavia ritenere che l'aliquota del 10 % continui ad applicarsi a tutte le forniture di calore-energia.

1. LE DISPOSIZIONI AGEVOLATIVE E LA LORO EVOLUZIONE

1.1 Le norme vigenti fino al 2006

L'applicazione di un'aliquota IVA ridotta per le prestazioni di servizio relative alla fornitura di calore-energia fu per la prima volta prevista dal d.l. n. 693/1980, conv. dalla l. n. 891/1980. L'art. 8 *bis* del decreto assoggettò all'aliquota ridotta dell'8% i corrispettivi relativi alle "*prestazioni di servizi relativi alla fornitura e distribuzione di calore-energia per uso domestico*", modificando a tal fine la Tabella A, parte terza, allegata al d.p.r. n. 633/1972 all'epoca vigente.

Con la circ. n. 14 del 17 aprile 1981 il Ministero delle finanze precisò che tali servizi si concretizzavano nella "*fornitura e distribuzione di vapore acqueo, acqua calda, aria calda da riscaldamento per uso domestico*": in sostanza, nella distribuzione di energia termica attraverso il teleriscaldamento. Con la successiva circ. del 30 ottobre 1981, n. 31/333154, lo stesso Ministero chiarì che la finalità della norma in questione era quella di uniformare, con effetto dal 1° gennaio 1981, il trattamento agevolato, ai fini dell'aliquota IVA, dei servizi in parola a quelli relativi alla fornitura di energia elettrica e di gas per uso domestico.

---

[1] Livia Salvini, Ordinario di diritto tributario presso la LUISS-Guido Carli di Roma. Avvocato in Roma.

L'aliquota dell'8% fu elevata al 9% [2] con il D.M. 28 febbraio 1985 che, fra l'altro, inserì "*le prestazioni di servizi relativi alla fornitura e distribuzione di calore-energia per uso domestico*" nel n. 122) della nuova Tabella A, parte terza, allegata al d.p.r. n. 633, riformulata dallo stesso decreto.

Sull'ambito applicativo del n. 122) cit., il Ministero delle finanze, con la risoluzione n. 103 del 20 agosto 1998, specificò che rientravano in esso - rimanendo così soggette le relative prestazioni all'aliquota IVA del 10%, se l'energia veniva erogata per uso domestico - i contratti di servizio energia di cui all'art. 1, comma 1, lettera p), del d.p.r. n. 412/1993, e cioè i contratti che "*disciplinano l'erogazione di beni e servizi necessari a mantenere le condizioni di comfort negli edifici nel rispetto delle vigenti leggi in materia di uso razionale dell'energia, di sicurezza e di salvaguardia dell'ambiente, provvedendo nel contempo al miglioramento del processo di trasformazione e di utilizzo dell'energia*".

1.2 Le caratteristiche del contratto di servizio – energia nell'interpretazione del Ministero delle Finanze

Il d.p.r. n. 412/1993 – con il quale fu approvato il regolamento recante norme per la progettazione, l'installazione, l'esercizio e la manutenzione degli impianti termici degli edifici ai fini del contenimento dei consumi di energia – è stato emanato in attuazione dell'art. 4, comma 4, l. n. 10/1991, che dettava norme in materia di contenimento del consumo di energia ed anticipava già il principio di miglioramento dell'efficienza energetica del sistema. Esso, tuttavia, non aveva individuato in modo puntuale il contenuto e le caratteristiche specifiche del contratto di servizio energia. Pertanto, successivamente all'emanazione della ris n. 103 cit. gli operatori del settore proposero numerosi quesiti al Ministero delle Finanze affinché chiarisse quali figure negoziali potevano ricondursi al contratto di servizio energia, usufruendo così dell'aliquota IVA del 10%. Il Ministero emanò quindi la circ. n. 273 del 23 novembre 1998 nella quale vennero individuati, in dieci punti, i requisiti essenziali che devono ricorrere in un contratto affinché lo stesso possa essere qualificato come un contratto di servizio energia, a norma delle disposizioni contenute nella l. n. 10/1991 e nel d.p.r. n. 412/1993. Tali requisiti – individuati d'intesa con le altre Amministrazioni competenti – hanno determinato la qualificazione di tale contratto fino all'atteso intervento normativo che, come si dirà, è stato emanato solo nel 2008.

La circ. n. 273 cit. precisò, inoltre, che la differenza tra il contratto di servizio energia (soggetto ad aliquota ridotta) ed il contratto di esercizio e manutenzione di impianto termico, più frequente nella pratica (soggetto all'aliquota or-

[2] E, poi, al 10% con l'art. 10, comma 1 d.l. n. 41/1995, conv. dalla l. n. 85/1985.

dinaria), doveva individuarsi nelle loro differenti finalità. Ed infatti, mentre la finalità del contratto di esercizio e manutenzione è quella di mantenere funzionale l'impianto, rispettando la normativa in materia, la finalità del contratto di servizio energia è invece quella di garantire, nel contempo, il *comfort* dell'utente ed il miglioramento dell'intero processo termico.

In sostanza, quindi, il servizio energia configurato dal Ministero si caratterizzava per il fatto che lo stesso doveva consentire un risparmio energetico, con l'eventuale riqualificazione degli impianti termici; in tale configurazione del contratto non rilevava la natura della fonte energetica utilizzata dal fornitore del servizio, potendo la stessa essere sia rinnovabile che non rinnovabile. Ciò correttamente da un punto di vista generale, in quanto non sempre si possono utilizzare in modo tecnicamente utile delle fonti energetiche primarie di tipo "rinnovabile" pur migliorando il sistema struttura/impianti dal punto di vista della efficienza energetica.

Ed infatti, essendo sorto il dubbio se potessero usufruire dell'aliquota IVA del 10% le "*prestazioni di servizi relative alla fornitura e distribuzione di calore energia per uso domestico prodotto attraverso l'impiego di fonti di energia rinnovabili*", il Ministero delle finanze, con la circolare n. 113 del 26 agosto 1998, precisò che "*il legislatore ai fini dell'applicazione del beneficio fiscale prescinde dalla natura della fonte di energia utilizzata*".

In conclusione, l'aliquota IVA ridotta si rendeva applicabile solo per i contratti di servizio energia il cui risultato era la riduzione del consumo di energia (e quindi del vettore energetico primario che altro non è che il combustibile di qualsiasi origine esso sia, ovvero dell'energia prodotta da fonte rinnovabile) rispetto allo stato preesistente, ottenuto attraverso un miglioramento della efficienza energetica del sistema edificio/impianto con interventi adeguati di riqualificazione impiantistica e/o strutturale derivanti da un accurato *audit* energetico.

1.3 Le modifiche intervenute nel 2006

L'esaminato contesto normativo è stato dapprima modificato dal d.l. n. 223/2006, conv. dalla l. n. 248/2006.

Con il primo comma dell'art. 36 d.l. n. 223 cit., l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta fu infatti limitata – modificandosi il n. 122) della Tabella allegata d.p.r. n. 633 del 1972 – alle sole "*prestazioni di servizi relativi alla fornitura e distribuzione di calore-energia per uso domestico, derivante dall'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili*".

Come si desume dalla relazione ministeriale al decreto legge, la norma aveva una duplice finalità:

- "escludere dall'aliquota ridotta ogni prestazione ottenuta dall'impiego di idrocarburi, gas, ecc." e quindi combustibili da fonti fossili;

- "contrastare la stipula di contratti di servizio energia posti in essere al solo fine di un risparmio fiscale senza alcun risparmio in termini energetici".

Tale disposizione non è stata però convertita in legge: la legge di conversione n. 248 cit., infatti, l'ha soppressa.

Il n. 122) della Tabella allegata al d.p.r. n. 633/1972 è stato di nuovo e allo stato attuale definitivamente sostituito, con effetto dal 1° gennaio 2007, dall'art. 1, comma 384 l. n. 296/2006, in forza del quale sono soggette all'aliquota IVA del 10% le "*prestazioni di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica per uso domestico attraverso reti pubbliche di teleriscaldamento o nell'ambito del contratto servizio energia, come definito nel decreto interministeriale di cui all'articolo 11, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e successive modificazioni; sono incluse le forniture di energia prodotta da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento; alle forniture di energia da altre fonti, sotto qualsiasi forma, si applica l'aliquota ordinaria*".

E' questa la norma vigente alla quale si riferiscono le considerazioni che seguono.

2. L'INTERPRETAZIONE DELLA NORMA VIGENTE

Con la ris. n. 94 del 10 maggio 2007 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che con quest'ultima modifica si è voluto restringere "*il campo di applicazione dell'aliquota agevolata all'energia prodotta da fonti rinnovabili e da impianti di cogenerazione ad alto rendimento*", con la conseguenza che restano escluse dall'applicazione dell'aliquota del 10% le cessioni di beni e le prestazioni di servizio che si pongono "*in relazione con la produzione di energia termica da fonti non rinnovabili*". In sostanza, quindi, se la fornitura di energia termica è di tipo tradizionale, le prestazioni in parola sono soggette ad IVA con l'aliquota ordinaria, e ciò anche se l'energia è fornita per uso domestico e se la prestazione è resa nell'ambito di un contratto di servizio energia avente i requisiti stabiliti dalla già citata circ. n. 273/E del 1998.

Indubbiamente – come anche l'Agenzia riconosce – la disposizione in parola non è di facile interpretazione, stante il suo tenore letterale oltremodo involuto. Ed infatti essa appare, nel suo complesso, frutto di differenti interventi del legislatore.

Per cercare di comprendere quali fossero le motivazioni del legislatore della finanziaria 2007 sembra utile partire dal fatto, sopra ricordato, che una espressa e chiara limitazione dell'agevolazione alla sola energia prodotta da fonti rinnovabili era prevista dall'art. 36, comma 1 d.l. n. 223/2006. E dunque, se anche con la successiva norma, ora vigente, si fosse voluto limitare l'agevolazione

alla sola energia prodotta da fonti rinnovabili, la soluzione più chiara e spedita sarebbe stata quella di adottare la medesima formulazione recata dalla norma non convertita (ammesso che si fosse superata nel frattempo quella opposizione parlamentare che aveva fatto sopprimere, appena due mesi prima, la norma del d.l. n. 223).

Del resto, appare evidente che le finalità a cui sono ispirate la norma non convertita in legge e quella attualmente vigente non coincidono. Secondo la relazione ministeriale al d.l. n. 223, la norma non convertita mirava sia ad "*escludere dall'aliquota ridotta ogni prestazione ottenuta dall'impiego di idrocarburi, gas, ecc.*", sia a "*contrastare la stipula di contratti di servizio energia posti in essere al solo fine di un risparmio fiscale senza alcun risparmio in termini energetici*". La norma vigente sembra invece avere solo tale seconda finalità, come emerge dalla relazione ministeriale alla l. n. 296, secondo cui "*attualmente* (cioè prima della emanazione della nuova disposizione – n.d.r.) *l'aliquota agevolata è applicata anche all'energia termica proveniente da combustione di idrocarburi, indipendentemente dall'effettiva realizzazione di interventi di risparmio e dal loro mantenimento in perfetta efficienza. Questo si traduce inevitabilmente in un incentivo al maggior consumo o quanto meno in uno scarso interesse del fornitore al contenimento dei consumi. Nel restringere il campo di applicazione dell'i.v.a. agevolata, si ristabilisce un corretto stimolo all'uso razionale dell'energia e (si) consente l'emanazione del decreto interministeriale citato (dalla norma), peraltro già predisposto in bozza, per la disciplina del contratto servizio energia*".

Sembra chiaro, dunque, che il fine principale della norma entrata in vigore il 1° gennaio 2007 sia quello di impedire l'applicabilità dell'aliquota IVA ridotta alle prestazioni di servizi relative alla fornitura di energia termica per uso domestico che non realizzino alcun risparmio in termini energetici. Proprio a tal fine, relativamente al contratto di servizio energia, nella norma in questione è stato previsto che i requisiti essenziali ed i contenuti specifici di tale contratto sarebbero stati stabiliti da un apposito decreto interministeriale la cui emanazione era prevista dal comma 1 dell'art. 11 del d.p.r. n. 412 del 1993, nella stesura vigente al 27 dicembre 2006, data di emanazione della l. n. 296/2006.

Come si è visto, infatti, il contratto di servizio energia era stato ricompreso nell'ambito di applicazione della norma agevolativa solo per effetto di un'interpretazione amministrativa (ris. n. 103 e circ. n. 273, entrambe del 1998, cit.). Sebbene il Ministero delle Finanze avesse individuato in modo assai dettagliato le caratteristiche del contratto in questione, la duplice mancanza di una fonte normativa – e cioè tanto del decreto di attuazione della disciplina di settore, quanto di un espresso richiamo a tale disciplina nella voce n. 122) – aveva però favorito l'indebita applicazione dell'aliquota ridotta ad ipotesi diverse da quelle ivi indicate.

Vi è dunque perfetta congruenza tra la finalità della nuova norma indicata dalla relazione (non consentire che possa beneficiare dell'aliquota IVA ridotta la fornitura di energia termica per uso domestico che non realizza alcun risparmio in termini energetici) ed il suo tenore letterale. Il che conferma l'estraneità tanto alla *ratio* quanto alla lettera della norma dell'altra e diversa finalità (limitare l'agevolazione alle sole fonti rinnovabili) propria della disposizione introdotta dal d.l. n. 223 e poi soppressa.

Ed invero, il n. 122) in esame non sembra diretto a modificare il regime IVA dei contratti di servizio energia, bensì a confermare normativamente i precedenti orientamenti ministeriali in materia. Con il richiamo alle "*prestazioni di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica per uso domestico attraverso reti pubbliche di teleriscaldamento o nell'ambito del contratto servizio energia, come definito nel decreto interministeriale di cui all'articolo 11, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e successive modificazioni*" il legislatore ha insomma voluto chiarire ed esplicitare normativamente che l'aliquota ridotta si rende applicabile alle seguenti distinte fattispecie:

a) alle prestazioni di servizi relative alla fornitura di *energia termica* (termine più puntuale e preciso di quello precedente "*calore-energia*") per uso domestico derivante da contratti di teleriscaldamento, e cioè alle prestazioni che il Ministero aveva già in passato riconosciuto agevolabili con le ricordate circ. nn. 14 e 31 del 1981;
b) alle prestazioni di servizi relative alla fornitura di *energia termica* per uso domestico derivante da contratti di servizio energia, il contenuto e le caratteristiche dei quali avrebbero dovuto essere definite dal decreto interministeriale previsto dall'articolo 11, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e successive modificazioni; in concreto le prestazioni agevolabili risultavano essere quelle che le numerose circolari e risoluzioni ministeriali sopra richiamate avevano già riconosciuto comprese fra quelle cui si applica l'aliquota ridotta;
c) alle forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica per uso domestico effettuate nell'ambito dei contratti di teleriscaldamento e di servizio energia, cessioni di beni non agevolate anteriormente al 1° gennaio 2007. Sotto tale aspetto la norma in esame è indubbiamente innovativa ed ampliativa del previgente regime i.v.a..

Lo stesso n. 122) precisa che "*sono incluse le forniture di energia prodotta da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento*". Sembra però che tale inciso, separato dalla prima parte della norma da un punto e virgola, abbia una duplice finalità.

La prima è quella di chiarire in via normativa che le forniture di energia termica per uso domestico effettuate nell'ambito dei contratti di teleriscaldamento e di servizio energia possono godere dell'aliquota ridotta anche se l'energia termica è prodotta da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento. Sotto questo aspetto la disposizione non ha nulla di innovativo, ma conferma legislativamente il sopra ricordato orientamento ministeriale (ris. n. 113 del 1998) secondo cui possono usufruire dell'aliquota del 10% le prestazioni di servizi relative alla fornitura e distribuzione di calore energia per uso domestico attraverso l'impiego di fonti di energia rinnovabili, dovendosi infatti "*prescindere dalla natura della fonte di energia utilizzata*".

La seconda finalità potrebbe individuarsi in una, senza dubbio innovativa, estensione generale dell'aliquota IVA ridotta a tutte le forniture, ovviamente per uso domestico, di energia prodotta da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento effettuate anche al di fuori dei contratti di teleriscaldamento e di servizio energia, prescindendo cioè dalla tipologia contrattuale alla base della fornitura. La disposizione sotto tale aspetto attuerebbe i recenti indirizzi europei e nazionali nel campo energetico volti alla promozione dell'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili ed alla riduzione delle emissioni inquinanti.

L'ultima parte del n. 122) della Tabella allegata al d.p.r. n. 633 del 1972 - secondo cui *"alle forniture di energia da altre fonti, sotto qualsiasi forma, si applica l'aliquota ordinaria"* - risulta non collegata alle altre due.

Con essa il legislatore sembrerebbe aver inteso affermare, in via di principio, che non è consentita l'applicazione dell'aliquota ridotta alle forniture di energia da fonti diverse quelle indicate nel periodo precedente della stessa disposizione – e cioè da fonti diverse da quelle rinnovabili – "*sotto qualsiasi forma*" e prescindendo, anche in tal caso, dalla tipologia contrattuale alla base della fornitura.

La parte della norma ora in esame è senza dubbio quella di più difficile collocazione nel contesto complessivo della nuova disposizione. Non sembra tuttavia che essa voglia contraddire quanto stabilito nella prima parte della norma e cioè che i contratti di teleriscaldamento e di servizio energia possono beneficiare dell'aliquota ridotta anche se la fonte di energia non è rinnovabile; ciò purché sia garantito, come sopra evidenziato, un miglioramento della efficienza energetica del sistema e quindi un risparmio in termini energetici del vettore energetico primario, sia esso derivante da fonte rinnovabile e/o fossile. Ed in effetti, il perseguimento dell'obiettivo di migliorare l'efficienza prescinde del tutto dal tipo di fonte energetica utilizzata, incentrandosi invece sul modo in cui la fonte, rinnovabile o fossile che sia, viene sfruttata.

D'altra parte, un'interpretazione della norma che subordini in ogni caso l'agevolazione all'uso di fonti di energia rinnovabili si porrebbe in contrasto con la disposizione di cui al n. 127-*quinquies)* della medesima parte terza della

Tabella allegata al d.p.r. n. 633 del 1972 che prevede l'applicazione dell'aliquota del 10% per la realizzazione degli "*impianti di produzione e reti di calore-energia*" senza operare alcuna distinzione della fonte di energia che sarà utilizzata da tali impianti "agevolati". Con la ris. n. 2 del 20/1/2000 l'Agenzia delle entrate ha precisato che l'agevolazione in parola "*prescinde dalle caratteristiche intrinseche del realizzando impianto*". Se anche la prima parte del n. 122) cit. dovesse ritenersi riferita ai soli impianti relativi alla fornitura di energia da fonti rinnovabili, la conseguenza sarebbe che gli impianti di produzione e le reti sono comunque soggetti ad aliquota agevolata mentre non lo sono, invece, i servizi e gli impianti per la fornitura dell'energia prodotta, se non proveniente da fonti rinnovabili. Si tratterebbe di una conclusione illogica, foriera di ingiustificate distonie nel regime fiscale degli impianti e dell'energia da essi prodotta e tale, quindi, da smentire la premessa su cui si fonda, e cioè l'applicazione del n. 122) alle sole fonti rinnovabili.

2.1 Le caratteristiche del contratto di servizio energia nel d.lgs. n. 115/2008.

Una conferma del fatto che l'aliquota del 10% è applicabile alle prestazioni di servizi relative alla fornitura di energia termica per uso domestico derivante da contratti di servizio energia, anche se l'energia termica è prodotta da fonti non rinnovabili, viene infine e decisivamente dal contenuto e dalle caratteristiche del contratto di servizio energia stabiliti dalla recente normativa in materia di efficienza dei servizi energetici.

Come si è visto, l'applicabilità dell'aliquota IVA ridotta era stata originariamente riconosciuta solo in via interpretativa dall'Amministrazione finanziaria, ed i requisiti essenziali del contratto, tali da poterlo qualificare come un contratto di servizio energia a norma delle disposizioni contenute nella l. n. 10/1991 e nel d.p.r. n. 412/1993, erano stati anch'essi individuati non da una norma, ma dalla circolare ministeriale n. 273 del 1998. Analogamente, il n. 122) ora vigente non individua il contenuto e le caratteristiche del contratto di servizio energia, ma fa al riguardo rinvio ad un apposito decreto interministeriale del quale l'articolo 11, comma 1, del d.p.r. n. 472 del 1993 prevedeva l'emanazione.

Tale ultima disposizione è stata però abrogata dall'art. 19, comma 2, del decreto legislativo 30 maggio 2008, n. 115, recante norme di attuazione della direttiva comunitaria 2006/32/CE relativa agli usi finali dell'energia ed ai servizi energetici, decreto che, fra l'altro, ha definitivamente disciplinato, con specifiche norme, il contenuto e le caratteristiche del contratto di servizio energia.

Giova premettere che il 5 aprile 2006 il Parlamento Europeo e il Consiglio dell'Unione Europea hanno adottato la Direttiva 2006/32/CE, concernente l'efficienza degli usi finali dell'energia e i servizi energetici, con lo scopo di *"rafforzare il miglioramento dell'efficienza degli usi finali dell'energia sotto il profilo costi/benefici negli Stati membri"*. La Direttiva indica un obiettivo di risparmio

energetico del 9% da raggiungersi a partire dal 2008 ed entro il 2016 in ogni Stato membro, attraverso l'impiego di servizi energetici e di altre misure per il miglioramento dell'efficienza energetica. La strategia per il raggiungimento di questo obiettivo, le misure per il miglioramento dell'efficienza energetica che concretamente si intendono implementare e la stima dei risparmi conseguibili con tali misure devono essere indicati in appositi Piani d'Azione in materia di efficienza energetica (PAEE) che gli Stati membri sono tenuti a elaborare periodicamente e a sottoporre alla valutazione della Commissione Europea. Nel caso specifico il Governo Italiano ha presentato il proprio primo PAEE nel Luglio del 2007 prevedendo appunto, nella premessa, "*l'obiettivo previsto dalla Direttiva (ndr 2006/32/CE) in termini di risparmio energetico, vale a dire il 9% entro il nono anno di applicazione della direttiva (2016), calcolato sull'ammontare medio annuo di consumo energetico relativo all'ultimo periodo di cinque anni precedente l'attuazione della direttiva , da conseguire tramite servizi energetici ed altre misure di miglioramento dell'efficienza energetica*". Si ribadisce quindi il concetto del risparmio attraverso il miglioramento dell'efficienza energetica, indipendentemente dal "vettore energetico primario" utilizzato.

La lettera e) dell'art. 3 della Direttiva 2006/32/CE definisce "*servizio energetico, la prestazione materiale, l'utilità o il vantaggio derivante dalla combinazione di energia con tecnologie e/o operazioni che utilizzano efficacemente l'energia, che possono includere le attività di gestione, di manutenzione e di controllo necessarie alla prestazione del servizio, la cui fornitura è effettuata sulla base di un contratto e che in circostanze normali ha dimostrato di portare a miglioramenti dell'efficienza energetica e/o a risparmi energetici primari verificabili e misurabili o stimabili*".

La Direttiva è stata recepita con il decreto legislativo 30 maggio 2008, n. 115, il cui articolo 1 indica fra le finalità del decreto quella di creare "*le condizioni per . . . la fornitura di . . . misure di miglioramento dell'efficienza energetica agli utenti finali*". Il successivo art. 16 del decreto – relativo, fra l'altro, alla qualificazione dei servizi energetici – prevede, al comma 4, che "*fra i contratti che possono essere proposti nell'ambito della fornitura di un servizio energetico rientra il contratto di servizio energia di cui all'articolo 1, comma 1, lettera p), del decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, rispondente a quanto stabilito dall'allegato II al presente decreto*".

Detto allegato II indica i requisiti e le prestazioni che qualificano il contratto di servizio energia di cui all'articolo 1, comma 1, lettera p), del d.p.r. n. 412 del 1993, contratto definito dal paragrafo 2 dell'allegato come "*un contratto che nell'osservanza dei requisiti e delle prestazioni di cui al paragrafo 4 disciplina l'erogazione dei beni e servizi necessari alla gestione ottimale ed al miglioramento del processo di trasformazione e di utilizzo dell'energia*".

Il paragrafo 4 specifica che ai fini della qualificazione come contratto servizio energia, un contratto deve fare esplicito e vincolante riferimento all'allega-

to in parola e deve avere una serie di requisiti essenziali indicati nelle lettera da a) ad s) dello stesso paragrafo 4.

Per quel che qui interessa, la lettera a) del comma 1 di detto paragrafo 4 stabilisce che il contratto di servizio energia deve prevedere la presenza di un attestato di certificazione energetica dell'edificio, come previsto dal Dlgs n. 192 del 2005, riferita anche a singole unità abitative o utenze qualora si tratti di un edificio residenziale o composto da una pluralità di utenze. La certificazione energetica deve essere effettuata prima dell'avvio del contratto di servizio energia. Viene inoltre precisato che, in assenza delle linee guida nazionali per la certificazione energetica, l'attestato di certificazione energetica è sostituito dall'attestato di qualificazione energetica (come previsto dal Dlgs n. 192 del 2005) che dovrà comunque comprendere, fra l'altro, *"l'espressa indicazione degli interventi da effettuare per ridurre i consumi, migliorare la qualità energetica dell'immobile e degli impianti o per introdurre l'uso delle fonti rinnovabili di energia, valutati singolarmente in termini di costi e di benefici connessi, anche con riferimento ai possibili passaggi di classe dell'edificio nel sistema di certificazione energetica vigente"*.

Da tale ultima disposizione è chiaramente desumibile come l'attestato di qualificazione energetica dell'edificio – attestato che deve, per legge, precedere il contratto di servizio energia, non potendo avere quest'ultimo esecuzione se manca l'attestato – nell'indicare gli interventi che devono essere effettuati per una gestione ottimale dell'energia termica e per un migliore utilizzo della stessa, può, in via alternativa, prevedere o interventi tesi a ridurre i consumi e migliorare la qualità energetica dell'immobile e degli impianti e/o interventi finalizzati ad introdurre l'uso delle fonti rinnovabili di energia.

3. Conclusioni

In definitiva, la recente normativa di settore conferma che le finalità proprie del contratto di servizio energia, e cioè l'efficienza ed il risparmio energetico e quindi la riduzione del consumo del combustibile primario – in particolare per quello di origine fossile – possono essere raggiunti sia attraverso la riduzione dei consumi energetici, derivanti da interventi di riqualificazione e gestione degli impianti adeguati, sia attraverso l'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili.

La sopra delineata finalità dell'agevolazione prevista dal n. 122) della Tabella sembra dunque pienamente congruente con le finalità e le caratteristiche del contratto di servizio energia individuate dalla normativa tecnica del settore. Il contratto di servizio energia deve infatti garantire comunque un risparmio energetico, da "premiare" sotto il profilo fiscale secondo le intenzioni chiaramente manifestate la legislatore anche nella relazione alla l. n. 296/2006, a prescindere dall'utilizzo o meno di fonti energetiche rinnovabili.