

Risposta n. 22/2026

OGGETTO: Inquadramento fiscale delle trattenute operate dalla Comunità Energetica Rinnovabile sugli importi erogati dal GSE agli associati per la copertura delle maggiori spese di gestione connesse allo svolgimento dell'attività istituzionale, ai sensi dell'articolo 148, comma 1, del TUIR e dell'articolo 79, comma 6, del Codice del Terzo Settore

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

QUESITO

L'Istante, [...] ALFA, «Ente del Terzo Settore iscritto al RUNTS», fa presente che il Decreto del Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica del 7 dicembre 2023, n. 414 (da ultimo aggiornato dal Decreto del Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica n° 127 del 16 maggio 2025) disciplina gli incentivi per sostenere l'energia elettrica prodotta da impianti da fonti rinnovabili inseriti in configurazioni di autoconsumo per la condivisione dell'energia rinnovabile e al fine di rendere concreti gli incentivi alle Comunità Energetiche Rinnovabili (CER); sono poi seguite le cd. "Regole

*Operative"*che disciplinano di dettaglio le diverse forme di incentivazione a favore dei membri/soci delle CER.Al riguardo, dichiara:

- di essere *«"soggetto facilitatore" la cui missione statutaria è la promozione e il sostegno dello sviluppo, dell'uso e della diffusione delle energie rinnovabili e delle pratiche sostenibili, con un focus particolare sull'autoconsumo diffuso e sulle CER»;*
- che *«le attività istituzionali di stretta matrice informativa/divulgativa si stanno tuttavia rapidamente evolvendo in quanto sono state avanzate numerose manifestazioni di interesse che porteranno in breve tempo l'ALFA a diventare anche "soggetto organizzatore e gestore" delle CER»;*
- che *«le attività dell'ALFA sia quale "soggetto facilitatore" sia come "soggetto organizzatore e gestore" rientrano tutte nelle attività di "interesse generale" di cui all'art. 5, comma 1, lettera e) del D.Lgs. 117/2017 (cd. Codice del Terzo Settore)»;*
- che *«la raccolta di numero significativo di manifestazioni di interesse comporterà nel corso del 2025 oppure agli inizi del 2026 l'invio di una unica richiesta di accesso al servizio di autoconsumo del GSE per tutti gli interessati, con conseguente ripartizione, nel corso del 2025 oppure nel corso del 2026, dei contributi in conto esercizio erogati dal GSE»;*
- che *«si generano tuttavia maggiori spese per la presenza di associati che assumono la qualifica di "autoconsumatori" come conseguenza del maggior carico di gestione del servizio di "Autoconsumo Diffuso" del GSE» e che tali spese sono «sostenute per assicurare la complessa gestione tecnica e amministrativa del servizio di "Autoconsumo Diffuso" erogato dal GSE»;*

- di sorreggere *«finanziariamente la propria attività corrente attraverso il versamento della quota associativa annuale preventivamente richiesta in sede di richieste di ammissione dell'Associato, mentre per assumere la qualifica di "autoconsumatore" il candidato dovrà versare una integrazione differenziata per soggetto (enti locali, produttori, consumatori) a congruaglio della quota associativa al fine di sostenere le maggiori spese di gestione necessarie per mantenere la loro qualifica specifica e da versare soltanto in sede di presentazione della domanda di accesso al servizio di Autoconsumo Diffuso come regolata dalle "Regole Operative"»;*

- che tra le entrate finanziarie rientrano il contributo sull'energia condivisa tra i membri/soci (cd. "Tariffa Premio" stabilita nell'Allegato 1 del d.m. n. 414 del 2023) e il contributo a rimborso di alcune componenti tariffarie (cd. Contributo ARERA) *«erogati dal GSE all'ALFA, e che la medesima dovrà ripartire agli Associati "Autoconsumatori" assumendo nei loro confronti il ruolo di mandatario senza rappresentanza secondo quanto previsto dall'art. 3.4, lett. e) del TIADI (Testo integrato per l'autoconsumo diffuso delibera ARERA 727/2022) che individua la CER quale delegata responsabile del riparto dell'energia condivisa e le demanda la "...gestione delle partite di pagamento e di incasso verso i venditori ed il GSE..."»;*

- che *«[p]oiché l'oggetto sociale prevalente della CER deve essere quello di fornire benefici ambientali, economici o sociali, e non quello di ottenere profitti finanziari, la copertura di questi costi operativi garantisce il perseguimento della missione istituzionale, scongiurando il rischio di perdita dei requisiti di ammissibilità, che è causa esplicita di decadenza dagli incentivi. Tra le entrate finanziarie sono comprese a titolo esemplificativo le quote associative annuali a carico di tutti gli*

associati; le erogazioni liberali ricevute; le entrate per la raccolta fondi; i contributi pubblici e privati destinati per le finalità istituzionali»;

- *che qualora «[...] le quote associative annuali, di per sé, oppure altre eventuali entrate istituzionali non consentano di mantenere l'equilibrio economico-finanziario dell'Associazione», l'Istante «intende procedere ad introdurre una trattenuta su parte di tali incentivi al fine di coprire la quota dei maggiori costi di gestione necessari per gli associati "autoconsumatori" ed a ripartire poi l'eventuale residuo ai medesimi associati [...]».*

In tale contesto, l'Istante chiede chiarimenti riguardo le eventuali «trattenute effettuate sugli incentivi erogati ad una Comunità Energetiche Rinnovabile, cd. CER di cui all'art. 31 dell'art. 31 del D.Lgs. 8 novembre 2021, n. 199 di recepimento della Direttiva cd. "RED II" come regolati dal Decreto del Ministro dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica del 7 dicembre 2023, n. 414» e in particolare se «le somme trattenute sugli incentivi erogati dal GSE per la copertura delle maggiori spese di gestione siano assoggettate a tassazione in capo all'ALFA configurandosi come:

- *"prestazioni specifiche" di natura commerciale ai sensi dell'art. 148 del TUIR (nel regime fiscale fino al 2025)*

- *"prestazioni specifiche" da assoggettare al "test di commercialità" di cui all'art. 79 del Codice del Terzo Settore (nel regime fiscale a partire dal 2026)».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che le trattenute operate sulla "*Tariffa Premio*" e il "*Contributo ARERA*" erogati dal GSE «sono fiscalmente classificati:

- *nel regime fiscale 2025, come attività non commerciali ai sensi dell'art. 148 del TUIR trattandosi di "...attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo";*
- *nel nuovo regime fiscale a partire dal 2026 tra "...i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le quote associative, ..." che ai sensi dell'art. 79, comma 5-bis del cd. Codice del Terzo Settore non sono individuabili come corrispettivi per servizi prestati a terzi o per attività svolte in regime di concorrenza (e non sono destinate a generare profitto finanziario) ma rappresentando un apporto economico interno e necessario dei soci che partecipano ai benefici».*

L'istante fa, inoltre, «notare che le trattenute operate dall'ALFA sugli incentivi percepiti dal GSE in funzione dell'accesso al servizio di autoconsumo diffuso sono destinate alla copertura dei maggiori costi di gestione per cui assumono la stessa sostanza giuridica "non commerciale"» dell'eventuale «conguaglio che l'ALFA dovrebbe chiedere agli associati "autoconsumatori" ad integrazione della quota associativa al fine di coprire le maggiori spese di gestione nel caso in cui fossero loro ripartiti integralmente gli incentivi. Secondo l'istante, peraltro, in entrambi gli scenari non opererebbe il regime fiscale di "commercialità" di cui all'art. 148, comma 2 del TUIR in vigore fino a tutto il 2025 non essendo annoverate tra quelle attività "...effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1

dell'articolo 143, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto..."».

L'Istante ritiene, inoltre, che «in ultimo, le trattenute non sono soggette ad IVA, trattandosi di mere integrazioni di quote associative annuali per la gestione delle attività istituzionali dell'ALFA e non di un corrispettivo».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 42-bis del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162 (c.d. "*Decreto Milleproroghe*"), convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8, nelle more del recepimento della Direttiva (UE) 2018/2001 del Parlamento Europeo e del Consiglio (c.d. "*Direttiva RED II*") e in parziale e anticipata attuazione delle disposizioni ivi contenute, ha introdotto, in via sperimentale, la possibilità di configurazioni di autoconsumo collettivo da fonti rinnovabili e la realizzazione delle comunità energetiche rinnovabili, dettandone la relativa disciplina, inclusi i meccanismi incentivanti e le relative condizioni.

La disciplina in esame è stata successivamente attuata sia dall'Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (ARERA) con la delibera n. 318/2020/R/EEL che con il decreto del Ministero dello Sviluppo economico del 16 settembre 2020.

Il recepimento della Direttiva RED II è stato completato con il decreto legislativo del 8 novembre 2021, n. 199, entrato in vigore il 15 dicembre 2021.

In particolare, il sistema incentivante in materia di autoconsumo di energia da fonti rinnovabili è delineato dall'articolo 8 del citato decreto legislativo n. 199 del 2021

ed è regolato nel dettaglio dal decreto del Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza energetica n. 414 del 7 dicembre 2023 (c.d. decreto CACER) e dal *«Testo integrato delle disposizioni dell'autorità di regolazione per energia reti e ambiente per la regolazione dell'autoconsumo diffuso»* (TIAD) di ARERA.

Con riferimento alle Comunità energetiche rinnovabili (CER), l'articolo 31, del predetto decreto legislativo n. 199 del 2021 stabilisce che *«I clienti finali, ivi inclusi i clienti domestici, hanno il diritto di organizzarsi in comunità energetiche rinnovabili, purché siano rispettati i seguenti requisiti:*

a) l'obiettivo principale della comunità è quello di fornire benefici ambientali, economici o sociali a livello di comunità ai suoi soci o membri o alle aree locali in cui opera la comunità e non quello di realizzare profitti finanziari;

b) la comunità è un soggetto di diritto autonomo i cui soci o membri possono essere persone fisiche, PMI, anche partecipate da enti territoriali, associazioni, aziende territoriali per l'edilizia residenziale, istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza, aziende pubbliche di servizi alla persona, consorzi di bonifica, enti e organismi di ricerca e formazione, enti religiosi, enti del Terzo settore e associazioni di protezione ambientale nonché le amministrazioni locali individuate nell'elenco delle amministrazioni pubbliche predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196;

c) per quanto riguarda le imprese, la partecipazione alla comunità di energia rinnovabile non può costituire l'attività commerciale e industriale principale;

d) la partecipazione alle comunità energetiche rinnovabili è aperta e volontaria, fermo restando che l'esercizio dei poteri di controllo fa capo ai soggetti di cui alla lettera

b) che sono situati nel territorio in cui sono ubicati gli impianti per la condivisione di cui al comma 2, lettera a)».

Il Gestore dei servizi energetici (GSE), al fine di incentivare la diffusione dell'iniziativa, corrisponde direttamente alle comunità energetiche - in qualità di Referenti che gestiscono i rapporti tra il GSE e i produttori/consumatori finali - le seguenti somme, sulla base di un rapporto di mandato senza rappresentanza:

- 1) la tariffa incentivante in forma di tariffa premio sull'energia condivisa (cd. *"tariffa premio"*), riconosciuta per l'energia che viene immessa dai produttori parte della CER in modalità istantanea dagli utenti consumatori;
- 2) un contributo a rimborso di alcune componenti tariffarie (cd. *"Contributo ARERA"*);
- 3) il corrispettivo per la vendita dell'energia nella misura in cui essa sia prodotta e immessa in rete e, quindi, non sia autoconsumata.

Nel caso in esame *l'Istante* intende effettuare una trattenuta sugli incentivi erogati dal GSE destinata esclusivamente alla copertura dei costi operativi essenziali per la gestione della CER e chiede se essa costituisca ai fini fiscali un'entrata non commerciale sia ai sensi del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (Codice del Terzo Settore), sia ai sensi del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

Al riguardo si osserva quanto segue.

L'articolo 148 del TUIR, al comma 1 prevede, con riferimento agli enti non commerciali costituiti nella forma associativa, che *«non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità*

istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo».

Il successivo comma 2 dispone che «Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 143, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitudine o di occasionalità».

Con la riforma del Terzo settore, l'articolo 79, comma 6, del Codice del Terzo Settore, riprendendo nella sostanza quanto contenuto nei commi 1 e 2 del citato articolo 148 del TUIR, stabilisce che «Si considera non commerciale l'attività svolta dalle associazioni del Terzo settore nei confronti dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi in conformità alle finalità istituzionali dell'ente. Non concorrono alla formazione del reddito delle associazioni del Terzo settore le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi. Si considerano, tuttavia, attività di natura commerciale le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli associati e dei, familiari conviventi degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, salvo che le relative attività siano svolte alle condizioni di cui ai commi 2 e 2-bis. Detti corrispettivi concorrono

alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi a seconda che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità».

In base all'articolo 104, comma 2, del CTS, il Titolo X dello stesso Codice, in cui è ricompreso l'articolo 79, *«Le disposizioni del titolo X, salvo quanto previsto dal comma 1, si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025».*

Le disposizioni sopra richiamate sanciscono, pertanto, l'esclusione dall'ambito della commercialità delle attività svolte, con la conseguente non imponibilità delle somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi, sempreché tali attività siano esercitate in conformità alle finalità istituzionali e in assenza di una specifica corrispettività:

- dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo non iscritti nel RUNTS, nei confronti degli associati o partecipanti, come previsto dall'articolo 148, comma 1, del TUIR. Tale disposizione trova applicazione anche per gli ETS non commerciali costituiti nella forma associativa iscritti nel RUNTS fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025;

- dagli enti del Terzo settore aventi carattere associativo nei confronti *«dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi»*, come previsto dall'articolo 79, comma 6, del CTS. In base al citato articolo 104, comma 2, del CTS detta disposizione trova applicazione nei confronti degli ETS iscritti nel RUNTS, dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2025.

Il comma 2 dell'articolo 148 del TUIR e il comma 6 dell'articolo 79 del CTS stabiliscono, tuttavia, la natura commerciale delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi rese, ancorché in conformità alle finalità istituzionali, verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Le quote differenziate (che si distinguono dalle quote ordinarie, destinate a sostenere l'attività istituzionale, in quanto legate a servizi aggiuntivi) costituiscono, in sostanza, il corrispettivo dovuto in base a un rapporto sinallagmatico instaurato con l'ente.

La risoluzione n. 37/E del 22 luglio 2024 ha ribadito che con la *«risoluzione n. 18/E del 2021, riferita all'ipotesi di un gruppo di «autoconsumo collettivo da fonti rinnovabili» costituito da condomini composti da sole persone fisiche non esercenti attività d'impresa arti e professioni, è stato precisato che è fiscalmente rilevante il solo corrispettivo per la vendita dell'energia immessa in rete che si configura come reddito diverso ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. i) del Testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR)»*.

La predetta risoluzione n. 37/E del 2024 precisa che *«ad analoghe conclusioni si perviene anche con riferimento alle somme erogate dal GSE ad una Comunità Energetica costituita nella forma di ente non commerciale ai sensi del citato articolo 31 del decreto legislativo n. 199 del 2021 per la quale assume rilevanza fiscale solo il corrispettivo per la vendita di energia relativo alla quota di energia stessa eccedente l'autoconsumo istantaneo»*.

Viene precisato, inoltre, che *«ai fini della «gestione delle partite di pagamento e di incasso verso i venditori e il GSE», sussiste, sostanzialmente, un rapporto di mandato senza rappresentanza.*

In tale contesto, in cui la CER, in qualità di Referente, gestisce tutti i rapporti con il GSE, compreso l'incasso per conto dei membri della configurazione degli incentivi, il corrispettivo per la vendita di energia relativo alla quota di energia stessa eccedente l'autoconsumo istantaneo ricevuto dal GSE e attribuito ai partecipanti assume rilevanza reddituale in capo ai singoli membri, e non in capo alla CER, con l'applicazione del trattamento fiscale in base alla natura propria del soggetto, come delineato nella citata risoluzione n. 18/E del 2021 e nella risposta n. 37 del 2022».

Al riguardo, va rilevato che ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lett. e), del Codice del Terzo Settore, tra le attività che gli enti del Terzo Settore perseguono, si considerano di interesse generale, se svolte in conformità alle norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, anche quelle aventi ad oggetto *«gli interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi, alla tutela degli animali e alla prevenzione del randagismo, ai sensi della legge 14 agosto 1991, n. 281, nonché alla produzione, all'accumulo e alla condivisione di energia da fonti rinnovabili a fini di autoconsumo, ai sensi del decreto legislativo 8 novembre 2021, n. 199».*

Con riferimento al caso di specie, sulla base di quanto rappresentato dall'Istante qui assunto acriticamente, si ritiene che le somme eventualmente trattenute sugli importi

erogati dal GSE agli associati, per la copertura delle maggiori spese di gestione sostenute per lo svolgimento dell'attività istituzionale prevista dal citato articolo 5 del CTS, non rivestano la natura di corrispettivi ai sensi dell'articolo 148, comma 2, del TUIR e dell'articolo 79, comma 6, del CTS e, quindi, non siano qualificabili come ricavi derivanti da attività commerciale.

Ciò in quanto, come precisato dall'*Istante*, la trattenuta operata sugli importi erogati dal GSE da riversare agli associati in base al mandato senza rappresentanza, al fine di coprire la quota dei maggiori costi di gestione, viene effettuata solo nell'ipotesi in cui *«le quote associative annuali, di per sé, oppure altre eventuali entrate istituzionali non consentano di mantenere l'equilibrio economico-finanziario dell'Associazione»*.

Inoltre, la trattenuta in esame, che sotto il profilo finanziario produce effetti analoghi a quelli che si avrebbero se gli importi erogati dal GSE fossero integralmente riversati agli associati e, successivamente, richiesto loro il congruo della quota annuale, non comporta per gli associati l'attribuzione di alcun bene o servizio aggiuntivo, né di particolari privilegi.

Resta fermo che, qualora la trattenuta operata dal CER riguardi i corrispettivi per la vendita dell'energia prodotta e immessa in rete, quindi non autoconsumata, la base imponibile in capo all'associato è costituita dall'intero importo erogato dal GSE, e non dalla somma residua corrisposta dal CER al netto della trattenuta destinata alla copertura delle spese generali.

Per quanto sopra argomentato, i predetti importi, non essendo correlati a un rapporto sinallagmatico e risultando quindi privi del requisito oggettivo previsto dagli

articoli 2 e 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sono esclusi dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto restando, dunque, impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)