

Con la risposta all'interpello n. 368 del 07 luglio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti indicazioni in merito alle disposizioni contenute nell'articolo 2, c. 1, D.L. 130/2021 (c.d. "Decreto Energia"), convertito con modificazioni dalla L. 171/2021, che riducono temporaneamente al 5% l'aliquota Iva applicabile alle somministrazioni del gas metano per combustione per usi civili e industriali.

Con le circolari n. 17/E/2022 e n. 20/E/2022 l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in merito all'ambito applicativo di tale agevolazione.

La disposizione agevolata:

"In deroga a quanto previsto dal D.P.R. 633/1972 (in seguito Decreto Iva), le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali di cui all'articolo 26, comma 1, del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, di cui al D.Lgs. 504/1995, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2021, sono assoggettate all'aliquota Iva del 5%.

Qualora le somministrazioni di cui al primo periodo siano contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota Iva del 5% si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2021".

⇒ La prima estensione

Il comma 506 dell'articolo 1, L. 234/2021 ("Legge di Bilancio 2022"), senza modificare l'originaria disposizione, proroga la riduzione dell'aliquota Iva al 5% per le forniture di gas metano destinato alla combustione per usi civili e industriali, con riferimento alle somministrazioni "contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022".

⇒ La seconda estensione

L'articolo 2, comma 1, D.L. 17/2022 (c.d. "Decreto Energia"), convertito, con modificazioni, dalla L. 34/2022, da ultimo, ha prorogato tale misura anche in relazione al secondo trimestre del 2022, con riferimento alle somministrazioni "contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di aprile, maggio e giugno 2022".

⇒ La terza estensione

Con l'articolo 2, D.L. 80/2022 tale misura è stata ulteriormente prorogata anche in relazione al terzo trimestre del 2022, con riferimento alle somministrazioni "contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di luglio, agosto e settembre 2022".

⇒ La riduzione per il gas ad uso autotrazione

Con l'articolo 1-bis, D.L. 21/2022 - nel quale è stato trasfuso, in sede di conversione ad opera della L. 51/2022, l'articolo 1, comma 1, lettera b), D.L. 38/2022 - è stata temporaneamente prevista dal 3 maggio 2022 all'8 luglio 2022 la riduzione dell'aliquota Iva al 5% anche per il gas ad uso autotrazione.

Si tenga presente che, come indicato in precedenza, si tratta di agevolazioni che derogano temporaneamente a una disciplina che ordinariamente prevede l'applicazione dell'aliquota nella misura del 22% e, in taluni casi, del 10%.

La disciplina a regime

- ai sensi del n. 103) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972 è assoggettato all'aliquota Iva del 10% il gas per uso di imprese estrattive, agricole e manifatturiere, comprese le imprese poligrafiche, editoriali e simili, nonché il gas, gas metano e i gas petroliferi liquefatti destinati ad essere immessi direttamente nelle tubazioni delle reti di distribuzione per essere successivamente erogati, ovvero destinati ad imprese che li impiegano per la produzione di energia elettrica, mentre il gas metano per usi industriali diversi dagli anzidetti è ordinariamente assoggettato all'aliquota Iva del 22%;
- in forza del n. 127-bis) della medesima Tabella A, Parte III, alla somministrazione di gas metano usato per combustione per usi civili si applica l'aliquota Iva del 10% limitatamente al consumo

di 480 metri cubi annui (riferiti all'anno solare) mentre, in relazione ai consumi per usi civili eccedenti il predetto limite, si applica l'aliquota ordinaria del 22%.

Con la risposta al recente interpello n. 368/E/2022 l'Agenzia delle Entrate chiarisce cosa deve intendersi per uso "civile" e per uso "industriale" ai fini dell'applicazione dell'agevolazione in commento.

Di seguito, schematicamente, le indicazioni fornite dall'Agenzia:

Nozione di "usi civili"	Per espressa disposizione normativa, la definizione degli "usi" cui è destinato il gas metano deve essere mutuata, anche ai fini della disciplina Iva, dalle disposizioni del "Testo unico delle disposizioni concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative" (c.d. Testo unico delle accise - Tua, D.Lgs. 504/1995). A tale riguardo l'articolo 26, comma 1, Tua stabilisce che: <i>"il gas naturale (codici NC 2711 11 00 e NC 2711 21 00), destinato alla combustione per usi civili e per usi industriali, nonché all'autotrazione, è sottoposto ad accisa, con l'applicazione delle aliquote di cui all'allegato I, al momento della fornitura ai consumatori finali ovvero al momento del consumo per il gas naturale estratto per uso proprio"</i> . La nozione di "usi civili" specificata al comma 2 del citato articolo 26 considera tali: <i>"anche gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, nei locali delle imprese industriali, artigiane e agricole, posti fuori dagli stabilimenti, dai laboratori e dalle aziende dove viene svolta l'attività produttiva, nonché alla produzione di acqua calda, di altri vettori termici o di calore, non utilizzati in impieghi produttivi dell'impresa, ma ceduti a terzi per usi civili"</i> .
Nozione di "uso industriale"	Ai sensi del successivo comma 3, sono invece compresi nella nozione di "uso industriale" gli <i>"impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi e nelle attività artigianali ed agricole, nonché gli impieghi nel settore alberghiero, nel settore della distribuzione commerciale, negli esercizi di ristorazione, negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza fini di lucro, nel teleriscaldamento alimentato da impianti di cogenerazione che abbiano le caratteristiche tecniche indicate nella lettera b) del comma 2 dell'articolo 11, L. 10/1991, anche se riforniscono utenze civili"</i> . <i>Si considerano, altresì, compresi negli usi industriali, anche quando non è previsto lo scopo di lucro, gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti"</i> .

L'interpello conclude affermando che, per quanto sopra evidenziato, l'aliquota Iva ridotta al 5% è applicabile, in via temporanea, sia alle somministrazioni di gas metano per usi civili e industriali ordinariamente assoggettate all'aliquota del 10%, sia a quelle sia a quelle per usi civili (*che superano il limite annuo di 480 metri cubi*) e industriali ordinariamente assoggettate all'aliquota del 22%.

L'aliquota Iva ridotta non può invece estendersi, ribadisce l'Agenzia delle Entrate, a fattispecie diverse da quelle espressamente contemplate, quali i servizi accessori o la quota fissa della tariffa, come già chiarito nella circolare n. 2/E/2008, e che, quindi, tali operazioni, diverse da quelle di somministrazione, debbano essere assoggettate all'aliquota Iva ordinaria.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.
Dr. Sergio Mantovani