

Roma, 17 GENNAIO 2008

Oggetto: Disposizioni in materia di aliquota di imposta sul valore aggiunto sul gas naturale per combustione per usi civili – n. 127-bis della tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n. 633.

INDICE

1. PREMESSA	3
2. REGIME IVA.....	3
3. MODALITA' DI FATTURAZIONE.....	4

1. PREMESSA

Il decreto legislativo 2 febbraio 2007, n. 26, ha recepito nell'ordinamento la direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003, che ha ristrutturato il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità.

L'articolo 2, comma 5, del citato decreto ha sostituito, a decorrere dal 1° gennaio 2008, il numero 127-*bis* della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, concernente l'aliquota Iva, nella misura del 10 per cento, applicabile alle somministrazioni di gas.

Con la presente circolare, si forniscono chiarimenti in ordine alle modalità applicative delle nuove disposizioni.

2. REGIME IVA

Dal 1° gennaio 2008 il numero 127-*bis* della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento per la *“somministrazione di gas metano usato per combustione per usi civili limitatamente a 480 metri cubi annui; somministrazione, tramite reti di distribuzione di gas di petrolio liquefatti per usi domestici di cottura cibi e per produzione di acqua calda, gas di petroli liquefatti contenuti o destinati ad essere immessi in bombole da 10 a 20 Kg in qualsiasi fase della commercializzazione”*.

Di fatto, il novellato n. 127-*bis* incide esclusivamente sulla *“somministrazione di gas metano”* introducendo un limite quantitativo per l'applicazione dell'aliquota agevolata, oltre che una diversa qualificazione della categoria, mentre per gli altri prodotti (*“somministrazione, tramite reti di distribuzione di gas di petrolio liquefatti per usi domestici di cottura cibi e per produzione di acqua calda, gas di petroli liquefatti contenuti o destinati ad essere immessi in bombole da 10 a 20 Kg in qualsiasi fase della commercializzazione”*) rimangono invariate le regole vigenti al 31 dicembre 2007.

In base alla nuova formulazione del citato numero 127-*bis*, perciò, l'aliquota ridotta del 10 per cento andrà applicata non più alla “*somministrazione di gas metano usato come combustibile per usi domestici di cottura cibi e per produzione di acqua calda di cui alla tariffa T1, prevista dal provvedimento del Comitato interministeriale dei prezzi (CIP) n. 37 del 26 giugno 1986*” ma alla “*somministrazione di gas metano usato per combustione per usi civili limitatamente a 480 metri cubi annui*”.

Le disposizioni ai fini IVA risultano, in tal modo, armonizzate, con quelle previste in materia di accise, contenute nell'articolo 26 del testo unico accise, approvato con DPR del 26 ottobre 1995, n. 504 (di seguito “T.U. accise”), come sostituito dall'articolo 1, comma 1, lettera i) del d.lgs. n. 26 del 2007, dove il consumo di gas viene distinto tra usi civili e usi industriali, e, con riferimento ai primi, la misura delle diverse aliquote di accisa è determinata in base a scaglioni di consumo annui (cfr. art. 2, comma 1, D.lgs. n. 26 del 2007).

Ciò stante, nell'ottica di una più semplice ed uniforme applicazione delle disposizioni concernenti il settore delle accise e quello dell'IVA, appare opportuno assumere ai fini IVA la stessa qualificazione di “*usi civili*”, utilizzata ai fini dell'applicazione dell'accisa sul gas naturale ai sensi dell'articolo 26 del T.U. accise. Tale scelta appare coerente, del resto, con la “*ratio*” della riforma dell'imposizione sul gas naturale ispirata all'esigenza di armonizzare i criteri di tassazione al sistema tariffario, anch'esso articolato in tariffe differenziate per scaglioni di consumo e non più in relazione alla particolare tipologia d'impiego del gas naturale.

3. MODALITA' DI FATTURAZIONE

Com'è noto l'articolo 6, secondo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che disciplina il momento di effettuazione delle operazioni ai fini dei successivi adempimenti di fatturazione e di assoggettamento all'imposta, stabilisce che per le cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione “*l'operazione si considera effettuata (...) all'atto*

del pagamento del corrispettivo". Il successivo quarto comma precisa che, se anteriormente "...sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento".

Nel caso di specie, tuttavia, il richiamo al "consumo annuo" contenuto nella nuova formulazione del citato numero 127-bis della tabella A, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, comporta che, ai fini della applicazione dell'aliquota ridotta del 10 per cento, lo scaglione di consumo di 480 metri cubi deve intendersi riferito a ciascun anno solare. Ciò emerge, sia dal dato testuale dell'articolo 2, comma 5, del D.lgs. n. 26 del 2007, che nel disporre la modifica normativa, ne individua la decorrenza dal 1° gennaio 2008 e quindi la sua applicazione alle somministrazioni erogate a partire da tale data, sia dalla finalità perseguita dal legislatore con il recepimento della direttiva 2003/96/CE di coordinamento sistematico e di semplificazione nell'applicazione delle Accise e dell'Iva al gas metano per combustione per usi civili.

Conseguentemente, si ritiene che per le somministrazioni eseguite fino al 31 dicembre 2007 trovino applicazione le regole di determinazione e le aliquote vigenti alla predetta data, anche se la fattura sarà emessa successivamente. In tal caso, nella fattura andrà indicato il "*periodo nominale*" di consumo cui la somministrazione si riferisce.

Per le somministrazioni eseguite a partire dal 1° gennaio 2008 troverà applicazione il nuovo sistema tariffario basato su fasce di consumo. In particolare, i consumi di gas naturale esposti in bolletta/fattura verranno imputati allo scaglione di 480 metri cubi, fino a quando non verrà raggiunto il predetto limite, a partire dal 1° gennaio di ogni anno (ovvero, se successiva, dalla data di attivazione della somministrazione), fino al 31 dicembre dell'anno stesso (ovvero se anteriore, fino alla data di cessazione del contratto di somministrazione), con applicazione dell'aliquota Iva del 10 per cento.

Per i consumi oltre il predetto limite, si applicherà l'aliquota ordinaria del 20 per cento sulla parte eccedente.

In proposito, si osserva che le operazioni diverse da quelle di somministrazione devono essere assoggettate ad aliquota ordinaria. L'aliquota ridotta del 10 per cento non può estendersi, infatti, a fattispecie diverse da quelle espressamente contemplate, quali i servizi accessori o la quota fissa della tariffa.

Circa le modalità di applicazione dell'aliquota Iva con riferimento ai contratti di somministrazione per periodi inferiori all'anno, anche in dipendenza del cambio del fornitore, si rileva che l'aliquota ridotta trova applicazione solo per i consumi rientranti nella scaglione annuale di riferimento di 480 metri cubi, come espressamente previsto dal ripetuto n. 127-*bis* della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, attraverso la locuzione "*limitatamente a 480 metri cubi annui*".

Ciò significa che l'aliquota del 10 per cento si applica a tutte le somministrazioni di gas metano fino al raggiungimento della predetta soglia, indipendentemente dal momento, nel corso dell'anno, in cui la stessa venga superata. Peraltro, qualora l'utente nel corso dell'anno dovesse cambiare il fornitore, come consentito dalle regole sulla liberalizzazione del mercato, il nuovo fornitore dovrà tenere conto di quanto già consumato dal cliente finale e, pertanto, applicare l'aliquota del 10 per cento alla sola quota di scaglione residua.

In considerazione delle difficoltà applicative che potrebbero verificarsi nella fase di avvio della nuova disciplina, il nuovo fornitore subentrante che non abbia ancora ricevuto da parte del precedente fornitore la comunicazione del consumo già fatturato al cliente medesimo dal 1° gennaio 2008, potrà assoggettare le somministrazioni di gas metano per usi civili, in via provvisoria e limitatamente al primo semestre del 2008, con l'aliquota IVA del 10%, naturalmente non oltre il limite di 480 metri cubi.

Successivamente, una volta ricevuta la comunicazione dei consumi già fatturati dal precedente fornitore dall'inizio dell'anno, il fornitore subentrante dovrà provvedere al ricalcolo dell'IVA, in modo che nell'arco dello stesso anno l'aliquota del 10 per cento risulti applicata esclusivamente alla parte della fornitura complessiva rientrante nello scaglione dei 480 metri cubi. L'eventuale

conguaglio dell'imposta verrà riportato nella successiva bolletta/fattura. Analogamente, si dovranno comportare i successivi fornitori qualora nel corso dell'anno l'utente proceda più volte al cambio del fornitore.