



**AGENZIA  
DELLE  
DOGANE**

**CIRCOLARE N. 48 /D**

Roma, 26 luglio 2002

Protocollo: 3913

Rif.: Vs.

Allegati:

Alle Direzioni Regionali  
dell'Agenzia delle Dogane  
LORO SEDI

Alle Direzioni Circostrizionali  
dell'Agenzia delle Dogane  
LORO SEDI

Agli Uffici Tecnici di Finanza  
LORO SEDI

Agli Uffici delle Dogane  
di AREZZO - BIELLA – REGGIO EMILIA  
SASSARI-VERCELLI

e, per conoscenza:

Al Dipartimento delle Politiche Fiscali  
V.le Europa, 242 - 00144 ROMA

Al Servizio Consultivo Ispettivo Tributario  
SE.C.I.T. - 00100 ROMA

Al Comando Generale della Guardia di  
Finanza - Ufficio Operazioni  
Viale XXI Aprile - 00185 ROMA

All'Area Affari Giuridici e Contenzioso  
SEDE

All'Area Verifiche e Controlli Tributi  
Doganali e Accise - Laboratori Chimici  
SEDE

All'Area Personale, Organizzazione e  
Informatica SEDE

Agli Uffici di Diretta Collaborazione del  
Direttore SEDE

Al Ministero delle Attività Produttive  
ROMA

All'Autorità per l'Energia Elettrica ed il Gas  
Via Cavour, 5 - 20121 MILANO

All'Unione Petrolifera  
Via del Giorgione, 129 - 00147 ROMA

Alla Confederazione Generale dell'Industria  
Italiana  
Viale dell'Astronomia, 30 - 00144 ROMA

All'Associazione Nazionale Società per Azioni  
P.zza Venezia, 11 - 00187 ROMA

All'Assocostieri  
Via Cesare Pavese, 305 - 00144 ROMA

All'Assogasliquidi  
Viale Pasteur, 10 - 00144 ROMA

Alla Federazione Italiana Imprese Pubbliche  
Gas, Acqua e Varie  
Via Cavour, 179 - 00184 ROMA

All'Associazione Nazionale Industriali del Gas  
Via A. Torlonia, 15 - 00161 ROMA

All'Assometano  
Via Spinosa, 1 - 42100 REGGIO EMILIA

Alla Federmetano  
Via Albarelli, 1 - 40132 BOLOGNA

All'Associazione Nazionale Industriali Privati  
Gas  
Via Forlanini, 17 - 20134 MILANO

All' E.N.I. S.p.A.  
P.le Mattei, 1 - 00144 ROMA

Alla EDISON GAS S.p.A.  
Via Foro Buonaparte, 31 - 20121 MILANO

**OGGETTO:** Tassazione del gas metano – Responsabilità ed adempimenti nel settore impositivo del gas metano.

Nel settore impositivo del gas metano è emersa l'esigenza di fornire taluni indirizzi operativi tenuto conto sia delle disposizioni legislative e regolamentari di natura fiscale che delle nuove regole del processo di liberalizzazione del mercato, ai sensi di quanto previsto dal D.Lgs 23 maggio 2000, n. 164 (decreto Letta), che prevedono, tra l'altro, la separazione societaria per le attività di trasporto e dispacciamento, ad eccezione dello stoccaggio, da tutte le altre attività del settore (art. 21, comma 1, D.L.gs 164/2000).

Com'è noto, il gas metano rientra tra i prodotti sottoposti ad accisa in base all'art. 21 del TUA 504/95 e la relativa disciplina è contenuta nell'art. 26 del medesimo TUA, così come da ultimo modificato dall'art. 26 della legge 23 dicembre 2000, n.388, il quale, oltre a dare la definizione di gas metano sottoposto ad accisa e a prevederne l'esclusione per quello biologico destinato agli usi dello stesso produttore, individua, quali obbligati al pagamento dell'accisa, i soggetti che vendono direttamente il prodotto ai consumatori ovvero i consumatori stessi che si avvalgono delle reti di gasdotti per il vettoriamento di prodotto proprio.

La medesima disposizione prevede anche che possono essere riconosciuti soggetti obbligati i titolari di raffinerie, di impianti petrolchimici e di impianti di produzione combinata di energia elettrica e calore.

Con il comma 5 del suddetto articolo 26 del TUA, modificato come sopra detto, vengono altresì individuati gli impianti che devono essere gestiti in regime di deposito fiscale, che di seguito si riportano:

- l'impianto utilizzato per le operazioni di liquefazione del gas naturale, o di scarico, stoccaggio e rigassificazione di GNL;
- l'impianto utilizzato per lo stoccaggio di gas naturale di proprietà o gestito da un'impresa di gas naturale;
- il terminale di trattamento e il terminale costiero con le rispettive pertinenze;
- le reti nazionali di gasdotti e le reti di distribuzione locali, comprese le reti interconnesse;
- gli impianti di compressione.

Sulla base di tale quadro normativo, in relazione al mutato assetto del mercato del gas a seguito della citata liberalizzazione, si è ritenuto utile approfondire taluni aspetti della disciplina fiscale in parola, fornendo i chiarimenti che seguono anche per ciò che concerne i conseguenti adempimenti.

### **1) Responsabilità fiscale**

In relazione alla titolarità degli obblighi e della conseguente responsabilità fiscale, si osserva che quest'ultima incombe sul titolare del deposito fiscale fin quando il prodotto resta ivi custodito e non viene consegnato ad altro deposito fiscale o a soggetto obbligato al pagamento delle accise. La responsabilità dell'esercente il deposito fiscale mittente pertanto ha termine con l'avvenuta conclusione dell'operazione di trasporto.

Al depositario compete altresì la responsabilità fiscale delle stazioni di misura che fanno parte integrante del deposito fiscale a prescindere dalla titolarità della proprietà e della gestione delle stesse. Dette stazioni sono funzionali all'esercizio del deposito e ne costituiscono elemento inscindibile dal momento che la norma fiscale non prevede obblighi specifici per siffatte attrezzature.

Per quanto riguarda i pozzi di coltivazione, dal sopraenunciato comma 5 dell'art. 26 del TUA, si evince che gli stessi non sono qualificabili come depositi fiscali e pertanto per essi non è previsto che siano gestiti in tale regime. Ne deriva che il gas estratto dai pozzi, diversi da quelli adibiti a stoccaggio, deve essere contabilizzato e quindi risultare dalle dichiarazioni del soggetto che gestisce l'impianto di trattamento, in quanto quest'ultimo, diversamente dai primi, si identifica in un deposito fiscale.

Analogamente, per pozzi di coltivazione non collegati a centri di trattamento, gli adempimenti fiscali sono a carico del responsabile della gestione della rete di distribuzione, anch'essa costituente deposito fiscale.

Sono gestiti in regime di deposito fiscale gli impianti di stoccaggio, così come definiti dal citato D.L.vo n. 164/2000.

Ciò chiarito, al fine di non pregiudicare l'operatività dei soggetti fiscalmente obbligati, si raccomanda il tempestivo rilascio della licenza fiscale ai soggetti titolari degli impianti indicati in premessa, mentre per i soggetti obbligati alla

presentazione della dichiarazione di consumo continueranno ad osservarsi le disposizioni di cui al fax circolare prot. n. 2878/01/IV/DCPC del 17 aprile 2001.

## **2) Pagamento dell'accisa e rimborsi**

Come disposto dall'art. 26, comma 8, del TUA 504/95, l'accertamento dell'accisa viene effettuato sulla base delle dichiarazioni annuali, contenenti tutti gli elementi necessari per la determinazione del debito d'imposta. Il pagamento dell'accisa deve essere effettuato in rate mensili di acconto calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente, con eventuale conguaglio in fase di successiva dichiarazione di consumo. L'Amministrazione finanziaria ha facoltà di prescrivere diverse rateizzazioni d'acconto sulla base dei dati tecnici e contabili disponibili.

Solo nel primo anno di attività, mancando il riferimento storico dei consumi, gli acconti saranno calcolati in via presuntiva.

Qualora intervengano variazioni di aliquota di accisa, si conferma l'orientamento già espresso in altre occasioni secondo cui, applicando il principio di corresponsione delle imposte in base alle aliquote vigenti, la rata di acconto viene adeguata autonomamente dall'operatore.

Nel caso in cui nella dichiarazione annuale risulti un credito d'imposta, esso può essere scomputato a partire dalla prima rata di acconto utile, ovvero ne può essere richiesto il rimborso. A tal fine si precisa che vanno incluse nella suddetta dichiarazione anche tutte le rettifiche di fatturazione effettuate nell'anno cui si riferisce, ancorché concernenti forniture fatturate in anni precedenti. Tali rettifiche, di conseguenza, contribuiscono a formare la base di calcolo per la determinazione delle rate di acconto.

Nell'eventualità di un credito a favore del contribuente, con conseguente diritto ad una corrispondente detrazione, ovvero al rimborso in unica soluzione del credito, tale diritto deve essere esercitato, a pena di decadenza, entro il termine di due anni, come stabilito dall'art. 14 del TUA, decorrente dalla data di presentazione della dichiarazione annuale.

Se il diritto al rimborso sorge specificatamente in ordine ad una determinata rata di acconto (ad esempio: duplicazione del pagamento), il predetto termine di decadenza decorre, invece, dalla data di effettuazione del pagamento non dovuto.

Si ricorda che l'istanza di rimborso presentata nei termini sopraindicati annulla gli effetti della decadenza, ma occorre in ogni caso tener conto dei termini di prescrizione del diritto.

### **3) Applicazione dell'aliquota di accisa del gas metano per usi industriali**

La nota (1) al più volte citato art. 26 del TUA, ammette l'applicazione dell'aliquota per uso industriale al gas metano impiegato, oltre che in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi e nelle attività artigianali ed agricole, anche per impieghi nel settore alberghiero, 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 anche se riforniscono utenze civili; precisa inoltre che si considerano compresi negli usi industriali, anche quando non è previsto lo scopo di lucro, gli impieghi del gas metano utilizzato negli impianti sportivi e nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti.

In particolare, ai fini dell'applicazione dell'aliquota di accisa prevista per gli usi industriali, più favorevole di quella prevista per gli usi civili, sono emerse incertezze circa le modalità operative da osservare per concedere il predetto trattamento nell'ipotesi in cui tra il fornitore del gas metano e l'utilizzatore finale si interponga un soggetto che svolge l'attività di "cessione di calore" e nell'ipotesi in cui tale attività sia svolta direttamente dall'azienda erogatrice.

Con riferimento alla prima ipotesi, si premette che la figura del soggetto che si interpone per "cedere calore" tra il fornitore e l'utilizzatore finale non è prevista tra i soggetti fiscalmente obbligati nel settore del gas metano.

Tuttavia, si ritiene che la presenza di tale soggetto non incida sulla natura dell'uso finale del prodotto: il fornitore di conseguenza applicherà sul gas metano ceduto l'aliquota prevista per l'uso industriale qualora l'utilizzatore finale ne abbia titolo.

A tal fine, atteso che non vi sono rapporti diretti tra il fornitore e gli effettivi utilizzatori, il soggetto che svolge il servizio di cessione calore, acquisiti i certificati camerali ovvero le dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà degli utilizzatori finali attestanti l'uso del prodotto, produrrà alla ditta fornitrice del gas

metano una propria dichiarazione sostitutiva attestante l'effettuazione del servizio calore a favore dei clienti finali a cui si riferisce la citata documentazione, fornendo nella stessa i dati tecnici necessari per la ricostruzione dei consumi

In caso di pluralità di tipologie di consumi (industriali e non), al fine di garantire l'applicazione del trattamento fiscale proprio degli usi cui il gas metano è destinato, il competente Ufficio dell'Agenzia provvederà ad individuare, su richiesta della ditta fornitrice del gas, gli opportuni parametri per la determinazione dei consumi afferenti i diversi utilizzi.

Per la particolare ipotesi, tuttora in corso di approfondimento, in cui è la stessa azienda erogatrice che effettua il servizio di "cessione di calore", si fa riserva di impartire al più presto apposite direttive.

Con riferimento all'applicazione dell'aliquota per usi industriali sul gas metano utilizzato negli esercizi di ristorazione, dove sia svolta anche attività che non dà luogo all'applicazione della predetta aliquota (ad esempio: attività di somministrazione bevande), si fa presente che con circolare n.64/D del 3 aprile 2000, prot. n. 1514.00/IV-D.C.P.C. sono state già impartite apposite disposizioni.

Per ottenere l'applicazione dell'aliquota per usi industriali alla totalità dei consumi dell'esercizio, la predetta circolare prescrive la presentazione all'azienda erogatrice di apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà da parte dell'utilizzatore, dalla quale emerga la prevalenza dell'attività avente titolo al trattamento fiscale in questione ed al riguardo si ribadisce che in presenza di una tale dichiarazione, l'intero consumo di gas metano verrà assoggettato all'aliquota prevista per usi industriali.

Si precisa che la dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi degli artt. 47 e 48 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445, deve contenere gli elementi utili ad un riscontro oggettivo dei criteri di prevalenza, quali, a puro titolo esemplificativo, le volumetrie dei locali, gli orari di apertura, la descrizione delle attività, ecc.; essa viene quindi trasmessa dall'azienda erogatrice all'Ufficio dell'Agenzia territorialmente competente, che procede ai prescritti riscontri sulla veridicità della dichiarazione stessa, come a suo tempo indicato nella citata circolare n. 64/D.

Ai fini dell'applicazione dell'aliquota per usi industriali alle imprese agricole, si fa presente che la previsione contenuta nella nota (1) all'articolo 26 del TUA consente tale trattamento tributario per le imprese agricole in quanto tali. Pertanto

si rende di fatto inoperante il disposto dell'articolo 4 del D.M. 12 luglio 1977, che prevedeva per le suddette imprese il beneficio -all'epoca consistente nel non assoggettamento a tassazione- per i consumi di gas metano usato come combustibile in impieghi produttivi analoghi a quelli delle imprese industriali ed artigiane; di conseguenza viene meno l'adempimento, in precedenza imposto all'Ufficio tecnico di finanza, di accertare la natura degli impieghi presso l'impresa agricola.

Pertanto l'aliquota in parola nei riguardi delle imprese agricole deve essere applicata con le modalità in atto per le imprese industriali (presentazione certificato camerale ovvero dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà), senza coinvolgimento preventivo degli uffici dell'Agenzia.

Riguardo al trattamento fiscale relativo ai consumi di gas metano effettuati dalle case di cura, atteso che nella soprariportata nota (1) all'art. 26 del TUA esse non vengono espressamente richiamate, si conferma che l'aliquota prevista per gli usi industriali del gas metano spetta solo se la casa di cura sia qualificabile come impresa industriale alla stregua dei criteri desumibili dall'art. 2195 del codice civile, mentre non è applicabile se la casa di cura sia gestita senza fine di lucro e non sia qualificabile come impresa industriale.

Occorre infine sottolineare che, per consentire la corretta applicazione del trattamento tributario afferente i diversi utilizzi del gas metano, le aziende erogatrici sono tenute a segnalare con tempestività ogni caso dubbio dovessero riscontrare, sia con riferimento all'entità anomala dei consumi che ad ogni altro significativo elemento di loro conoscenza derivante dal rapporto commerciale in essere con ogni singolo utente, fermo restando che la competenza sui controlli di carattere fiscale sull'effettivo uso del gas metano compete agli uffici dell'Agenzia.

Si confida nella scrupolosa osservanza dei criteri sopraesposti, con preghiera di voler segnalare con immediatezza ogni eventuale inconveniente.

*Il Direttore dell'Area Centrale*  
Dr. Aldo Tarascio