

Risposta n. 566/2022

OGGETTO: Aliquota IVA del 5 per cento - Somministrazione gas metano per usi civili ed industriali - Art. 2 decreto- legge 30 giugno 2022 n. 80

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

QUESITO

La società ALFA (di seguito anche "la Società" o "l'Istante") ha costituito insieme ad altri soci la società BETA per lo svolgimento in comune, secondo il modello consortile, dell'attività di impresa dei soci consorziati, al fine di dare compiuta attuazione alle obbligazioni nascenti in capo ai medesimi, nella loro qualità di partecipanti al Raggruppamento Temporaneo di Imprese (in seguito "RTI"), al quale sono stati aggiudicati da GAMMA/Regione X alcuni lotti degli appalti relativi ai servizi di gestione manutenzione ed ammodernamento degli impianti delle strutture sanitarie della Regione (d'ora in poi SSX), comprensivi della fornitura di vettori energetici e di altre prestazioni accessorie.

La società istante ha assunto il ruolo di società capogruppo mandataria dell'RTI (in seguito anche "Aggiudicatario").

Il capitolato speciale che regola detto contratto di appalto (di seguito anche "contratto DELTA-SSX") prevede che l'aggiudicatario debba effettuare una serie di servizi complessi che, sinteticamente, sono così descritti:

- fornitura di energia elettrica;
- fornitura di combustibili;
- esercizio degli impianti;
- manutenzione ordinaria degli impianti;
- manutenzione straordinaria ed adeguamento a norma degli impianti;
- ammodernamento ed efficientamento dei sistemi edificio-impianto;
- governo e gestione;
- servizi opzionali ed altri
- servizi.

Il contratto può essere definito in generale come un appalto del servizio di gestione, manutenzione, ammodernamento degli impianti delle Strutture Sanitarie della regione (SSX), comprensivo della fornitura di vettori energetici, qualificata come prestazione secondaria ai sensi della disciplina dei pubblici appalti, e di altre prestazioni accessorie.

La società fa presente che, in termini complessivi, tale tipologia di contratto si qualifica come contratto di prestazione energetica (c.d. EPC) conforme all'allegato 8 del decreto legislativo 4 luglio 2014 n. 102.

Il Gestore dei Servizi Energetici (c.d. GSE), nel documento "*Incentivazione della produzione di energia termica da impianti a fonti rinnovabili ed interventi di efficienza energetica di piccole dimensioni*" ha stabilito i requisiti minimi che un contratto EPC deve possedere.

In particolare, detto contratto si prefigge l'obiettivo di fornire alle SSX vettori energetici ed attività di gestione e manutenzione, sia ordinaria sia straordinaria, degli impianti affidando dette attività agli aggiudicatari che hanno requisiti di esperti del settore, al fine anche di ammodernare gli impianti e risparmiare energia.

Gli aggiudicatari hanno, infatti, anche l'onere di riqualificare gli impianti a proprie spese per consentire il risparmio di energia garantito in offerta: il conseguente risparmio economico per la spesa in vettori energetici obbliga le SSX a corrispondere una quota bonus regolamentata dagli atti di gara attraverso la quale gli aggiudicatari possono rientrare del proprio investimento, pur mantenendo in proprio carico il rischio di risultato. Gli appaltatori possono anche richiedere eventuali incentivi statali disponibili.

La fatturazione dei corrispettivi afferenti al contratto DELTA-SSX comprende le diverse voci di cui si compone, che dovranno essere distinte in fattura e documentate come descritto nelle specifiche sezioni del capitolato.

La manutenzione e la gestione degli impianti sono pagate dalle SSX attraverso la corresponsione di un canone i cui valori unitari sono stati fissati in sede di gara e la cui entità dipende dalle consistenze effettivamente gestite anno per anno.

Con specifico riferimento al gas naturale, oggetto del presente interpello, il contratto prevede che il contratto DELTA-SSX comprende la somministrazione (fornitura) di gas naturale nei punti di consegna (PDR) attualmente intestati alle SSX

situati sul territorio della Regione X. L'Aggiudicatario deve, per espressa previsione del bando, provvedere alla voltura a proprio nome di tutti i contratti di fornitura di gas naturale nella disponibilità delle SSX a propria cura e spese, senza soluzione di continuità della fornitura.

La fornitura di gas naturale è remunerata a consumo sulla base delle quantità registrate dai contatori del distributore locale e delle regole del capitolato, che sostanzialmente disciplina una metodologia tariffaria a sconto rispetto al mercato della salvaguardia per l'energia elettrica e dell'ultima istanza per il gas.

In particolare, i corrispettivi dovuti all'Aggiudicatario dalle singole SSX per le forniture di gas naturale sono calcolati applicando ai consumi rilevati le condizioni economiche definite per ogni componente del prezzo del gas metano dall'Autorità di Regolazione per Energia Reti e Ambiente (c.d. ARERA) per il servizio di fornitura di ultima istanza, come definito dal "*Testo Integrato delle attività di vendita al dettaglio di gas naturale e gas diversi da gas naturale distribuiti a mezzo di reti urbane*" (c.d. TIVG) in vigore al momento del consumo. A tale tariffa devono essere applicati gli sconti offerti in gara e le condizioni previste dal capitolato. L'Aggiudicatario deve riportare in fattura il dettaglio dei consumi di ciascun punto di prelievo alla cui rete la SSX è collegata.

Per ogni fattura emessa per l'addebito della fornitura del gas, l'aggiudicatario deve rendere disponibili (in allegato alla fattura o sul sistema informativo), i contenuti previsti dalla Delibera ARERA 16 ottobre 2014 501/2014/R/COM e s.m.i. (sia bolletta sintetica sia elementi di dettaglio), organizzati come previsto dalla delibera stessa.

La società istante evidenzia, per completezza di informazione, che gli associati aggiudicatari non sono soggetti rientranti nell'elenco dei soggetti abilitati da ARERA

alla vendita di gas naturale a clienti finali ai sensi dell'art. 17, primo e quinto comma, del decreto legislativo 23 maggio 2000, n.164, come modificato dall'art. 30 del decreto legislativo 1° giugno 2011, n. 93, nonché del decreto ministeriale 29 dicembre 2011 del Ministero dello Sviluppo Economico.

Tanto premesso, la Società intende conoscere se in relazione alla somministrazione di gas, effettuata nell'ambito del contratto DELTA-SSX, si renda applicabile l'aliquota IVA del 5 per cento prevista per le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali di cui all'articolo 26, primo comma, del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, introdotta dall'art. 1, comma 506 della legge 30 dicembre 2021 n. 234, in relazione ai consumi del primo trimestre del 2022, dall'art. 2 del decreto legge 1° marzo 2022 n. 17, in relazione ai consumi del secondo trimestre del 2022, e, da ultimo, prevista, in relazione ai consumi del terzo trimestre del 2022, dall'art. 2 del decreto legge 30 giugno 2022 n. 80.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che le fatture relative alla somministrazione di gas metano emesse nei confronti delle SSX in relazione al contratto DELTA-SSX sino al mese di settembre 2022 siano assoggettabili all'aliquota IVA del 5 per cento in applicazione della normativa sopra citata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In base alle previsioni recate dall'art. 1, comma 506, della legge 30 dicembre 2021 n. 234, dall'art. 2 del decreto legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni

dalla legge 27 aprile 2022 n. 34, e dall'art. 2 del decreto legge 30 giugno 2022 n. 80, abrogato dall'art. 1, secondo comma, della legge 15 luglio 2022 n. 91, in deroga a quanto previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, le somministrazioni di gas metano usato per combustione per gli usi civili e industriali di cui all'articolo 26, comma 1, del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi relativi, rispettivamente, al primo, al secondo ed al terzo trimestre del 2022, sono assoggettate all'aliquota IVA del 5 per cento.

La circolare n. 17/E del 3 dicembre 2021, seppur riferita al decreto legge 27 settembre 2021 n. 130, convertito, con modificazioni dalla legge 25 novembre 2021 n. 171, riguardante l'identica disposizione agevolativa IVA prevista in relazione all'ultimo trimestre del 2021, ha fornito chiarimenti in relazione all'ambito applicativo dell'aliquota agevolata in argomento che si intendono riferiti anche all'agevolazione oggetto della presente istanza.

La circolare richiamata ha precisato, per quanto di più specifico interesse nel caso di specie, che *"L'aliquota IVA del 5 per cento è, quindi applicabile, seppure in via temporanea, sia alle somministrazioni di gas metano per usi civili e industriali ordinariamente assoggettate all'aliquota del 10 per cento, sia a quelle per usi civili (che superano il limite annuo di 480 metri cubi) e industriali ordinariamente assoggettate all'aliquota del 22 per cento. Occorre, pertanto, assumere ai fini IVA la stessa qualificazione di 'usi civili' e di usi industriali utilizzata per l'applicazione dell'accisa sul gas naturale. Ciò nell'ottica di una più semplice e uniforme applicazione delle disposizioni concernenti il settore delle accise e quello dell'IVA e in linea con quanto già chiarito con la circolare n. 2/E del 17 gennaio 2008, paragrafo 21, che ha sottolineato*

la volontà del legislatore di armonizzare i criteri di tassazione del gas utilizzati ai fini IVA al sistema adottato in materia di accise".

Avendo riguardo al caso in esame, dall'analisi della documentazione prodotta a corredo dell'istanza (cfr. Capitolato speciale allegato), emerge che il contratto DELTA-SSX è un contratto di appalto di natura complessa, avente come oggetto principale, tra l'altro, l'esercizio e manutenzione degli impianti di riscaldamento delle Strutture Sanitarie della regione (SSX), l'esercizio e manutenzione degli impianti di condizionamento e ventilazione, l'esercizio e manutenzione degli impianti elettrici e, ai fini che qui interessano, come oggetto secondario, la fornitura di energia elettrica e la fornitura di gas naturale, nell'ambito del servizio principale.

In merito alla fornitura del gas naturale, oggetto dell'istanza in esame, l'art. 9.2 del Capitolato speciale stabilisce espressamente che:

- il servizio comprende la somministrazione di gas naturale nei punti di consegna attualmente intestati alle SSX situati sul territorio della Regione X;
- il gas fornito dovrà essere composto da gas naturali costituiti da idrocarburi o da miscele di idrocarburi, essenzialmente metano, conformemente agli standard di qualità previsti dal Codice di Rete di Trasporto dell'operatore maggiore, ai sensi della deliberazione ARERA n. 185/05 e ss.mm.ii;
- tutte le forniture di gas oggetto del presente servizio hanno carattere di non interrompibilità;
- l'Aggiudicatario (i.e. RTI) dovrà provvedere alla voltura di tutti i contratti di fornitura di gas naturale nella disponibilità delle SSX a propria cura e spese, senza soluzione di continuità della fornitura. La titolarità dei contatori, salvo esigenze

adeguatamente motivate e soggette all'approvazione della Committenza, dovrà essere posta in capo all'Aggiudicatario;

- l'Aggiudicatario dovrà comunque farsi carico di ogni onere ed atto necessario per garantire la regolarità, qualità e continuità della fornitura stessa, interfacciandosi direttamente con tutti i soggetti all'uopo preposti;

- l'Aggiudicatario dovrà farsi carico, entro due giorni lavorativi dalla richiesta da parte delle SSX, di ogni attività operativa relativa alla fornitura, anche nel caso in cui sia richiesta istanza al distributore locale (es: nuovo contatore, cessazione, spostamento contatore). Gli eventuali importi connessi alle lavorazioni e fatturati dal Distributore Locale all'Aggiudicatario verranno rimborsati allo stesso dalle SSX;

- l'Aggiudicatario dovrà rendere disponibile, tramite apposito sistema informativo o con trasmissione via mail al/ai referente/i indicato/i dalle SSX, un report trimestrale che, per ogni punto di prelievo delle SSX, riporti, tra l'altro, le seguenti informazioni: SSX; PdR (punto di riconsegna); Indirizzo completo di fornitura; Prelievo di gas in smc (standard metri cubi); mese di prelievo; indicazione di lettura reale o lettura stimata; Numero della fattura a cui il consumo fa riferimento; importo per la materia prima, indicato separatamente da altri importi; Importo totale del mese.

Per quanto riguarda i corrispettivi spettanti a RTI, nell'art. 11 del Capitolato speciale è previsto che la fornitura a consumo relativa agli approvvigionamenti di energia elettrica, gas naturale e altri combustibili è remunerata con il pagamento di un canone che si compone distintamente delle voci relative a ciascuna fornitura (energia elettrica; gas naturale; altri combustibili).

In particolare, i corrispettivi dovuti all'Aggiudicatario dalle singole SSX per le forniture di gas naturale sono calcolati applicando ai consumi rilevati le condizioni economiche definite per ogni componente del prezzo del gas metano da ARERA per il servizio di fornitura di Ultima Istanza, secondo quanto previsto dal TIVG in vigore al momento del consumo (a tale tariffa dovranno essere applicati gli sconti offerti in gara).

L'Aggiudicatario dovrà, inoltre, riportare in fattura il dettaglio dei consumi di ciascun punto di prelievo misurati dal Distributore Locale alla cui rete la SSX è collegata, nonché rendere disponibili (in allegato alla fattura o sul sistema informativo) i contenuti previsti dalla Delibera ARERA 501/2014/R/COM e s.m.i. (sia bolletta sintetica sia elementi di dettaglio), organizzati come previsto dalla delibera stessa.

Tanto premesso, la fattispecie contrattuale descritta nei termini anzidetti, sebbene abbia ad oggetto un servizio di natura complessa (composto da una serie eterogenea di attività connesse e funzionali alla gestione degli impianti delle SSX), è caratterizzata da una modalità di determinazione del corrispettivo spettante all'aggiudicatario distinta per ciascuna delle attività dallo stesso effettuate.

Pertanto, nel presupposto, assunto acriticamente sulla base delle descritte modalità di remunerazione della fornitura di gas naturale (effettuata dall'aggiudicatario), suscettibile di verifica solo nelle eventuali sedi di controllo, che il corrispettivo dovuto dalle SSX all'aggiudicatario sia imputabile in via diretta e specifica a detta fornitura, sulla base delle quantità registrate dai contatori del distributore locale, si è dell'avviso che limitatamente a detta fornitura, componente del complessivo servizio reso nell'ambito del contratto DELTA-SSX, sia possibile applicare l'aliquota del 5 per cento prevista, da ultimo, dall'art. 2 del decreto legge 30 giugno 2022 n. 80.

Si fa presente, infine, che la circostanza che gli Aggiudicatari degli appalti non siano soggetti rientranti nell'elenco dei soggetti abilitati da ARERA alla vendita di gas naturale a clienti finali non pregiudica la possibilità di fruire, nei termini anzidetti, dell'aliquota del 5 per cento, stante il carattere oggettivo della norma agevolativa e la conseguente irrilevanza, ai fini della sua applicazione, di particolare requisiti soggettivi del prestatore del servizio di somministrazione di gas metano usato per combustione per gli usi civili e industriali.

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 324214 del 10 agosto 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**