

Risposta n. 239/2023

OGGETTO: IVA – Aliquota del 5% somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano tramite rete di teleriscaldamento con riferimento al periodo 1° ottobre 2022 – 31 dicembre 2022

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

QUESITO

ALFA (nel seguito "ALFA" o "Società") è una società operante nel settore energetico che, *inter alia*, si occupa della gestione, manutenzione, conduzione e potenziamento di impianti di centrali termiche, cogenerazione e teleriscaldamento, nell'ambito della produzione e distribuzione di energia elettrica e termica.

Con specifico riferimento alla sola energia termica erogata alla sua clientela, la Società fa presente che detta energia è somministrata attraverso la rete di teleriscaldamento (per la cui definizione normativa si rimanda nel prosieguo) secondo tre distinte casistiche:

Caso 1: somministrazioni di energia termica nell'ambito di un "contratto servizio energia" che rappresenta "*l'atto contrattuale che disciplina l'erogazione dei beni e servizi necessari a mantenere le condizioni di comfort negli edifici nel rispetto delle vigenti leggi in materia di uso razionale dell'energia, di sicurezza e di salvaguardia dell'ambiente, provvedendo nel contempo al miglioramento del processo di trasformazione e di utilizzo dell'energia*" (cfr. art. 1, lett. p) del D.P.R. n. 412/1993 e Allegato II al D.Lgs. n. 115/2008 - nel seguito, "Servizio Energia"). In tal caso, l'energia termica è prodotta da impianti alimentati esclusivamente da gas naturale;

Caso 2: somministrazione di energia termica - attraverso il Servizio Energia - con energia prodotta:

§ in parte con gas naturale; e

§ in parte con altri combustibili (ad es. rifiuti);

Caso 3: somministrazione di energia termica con contratto diverso dal Servizio Energia. In questo caso l'impianto di produzione è alimentato esclusivamente da gas naturale.

La Società, dunque, consuma gas naturale al fine di produrre, *inter alia*, energia termica destinata ai propri clienti attraverso una rete di teleriscaldamento.

Con riferimento alla nozione di teleriscaldamento, l'istante osserva che, nell'ottica di introdurre un quadro di misure per la promozione e il miglioramento dell'efficienza energetica degli edifici, il legislatore, con l'art. 2, co. 2, lett. gg) Del D. Lgs. 102/2014 (recante "Attuazione della direttiva 2012/27/UE sull'efficienza energetica, che modifica le direttive 2009/125/CE e 2010/30/UE e abroga le direttive 2004/8/CE e 2006/32/CE"), ha statuito che per rete di teleriscaldamento e teleraffreddamento si intende: "*qualsiasi*

infrastruttura di trasporto dell'energia termica da una o più fonti di produzione verso una pluralità di edifici o siti di utilizzazione, realizzata prevalentemente su suolo pubblico, finalizzata a consentire a chiunque interessato, nei limiti consentiti dall'estensione della rete, di collegarsi alla medesima per l'approvvigionamento di energia termica per il riscaldamento e raffrescamento di spazi, per processi di lavorazione e per la copertura del fabbisogno di acqua calda sanitaria".

Osserva, quindi, che l'elemento precipuo ai fini della classificazione di un sistema di teleriscaldamento è costituito non già dalle fonti di energia termica utilizzate, quanto invece dalla rete di distribuzione di tale energia.

Pertanto, la rete di teleriscaldamento, alimentata da una centrale di generazione (id est, un impianto produttivo di energia termica), serve al trasporto e alla distribuzione di un fluido vettore (acqua calda o surriscaldata a temperature che dipendono dalle specifiche tecniche della rete, vapore, liquidi refrigeranti). Tale fluido vettore distribuisce l'energia termica agli utenti attraverso due tipologie di tubature, ovverosia (i) quelle di "andata" dalla centrale all'utenza del cliente e (ii) quelle di "ritorno" dall'utenza del cliente alla centrale, ove il fluido arriva ormai raffreddato. Ne consegue che una rete di teleriscaldamento è tale in quanto finalizzata/destinata al trasporto dell'energia termica dall'impianto di produzione all'utenza finale.

In proposito, la Società evidenzia che è la stessa normativa sul Servizio Energia a prevedere che esso possa svolgersi tramite una rete di teleriscaldamento (cfr. art. 1 del d.P.R. n. 412/1993 e l'Allegato 2, p.to 4, co. 1, lett. c), D.L. 115/2008).

Infatti, tra i caratteri del Servizio Energia si rinviene, *inter alia*, la sussistenza "[...] delle forniture di rete, ovvero del calore-energia nel caso di impianti allacciati a

reti di teleriscaldamento, necessari ad alimentare il processo di produzione del fluido termovettore e quindi l'erogazione dell'energia termica all'edificio".

In altri termini - osserva l'istante - posto che l'elemento distintivo del Servizio Energia è la "cessione al cliente finale di energia termica, in luogo della fornitura diretta di combustibile", ne consegue che il teleriscaldamento è una delle modalità attraverso cui il Servizio Energia è fornito, nel senso che rappresenta lo strumento grazie al quale l'energia termica viene erogata presso i locali del cliente stesso (cfr. risposta Agenzia delle Entrate n. 284/E/2022).

Tanto premesso con riferimento all'attività svolta, tra le misure introdotte dal legislatore al fine di contenere gli effetti degli incrementi dei prezzi nel settore del gas naturale, l'istante richiama l'art. 2, co. 1, D.L. 130/2021, che ha stabilito che, in deroga a quanto previsto dal D.P.R. 633/1972 (nel seguito "Decreto Iva"), *"le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali"* di cui all'art. 26, co. 1, del D.Lgs. 504/1995 (nel seguito "TUA") *"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 per cento"* (nel seguito, anche solo "Aliquota 5%").

Detta misura è stata più volte prorogata e modificata; nel dettaglio:

- il co. 506 dell'art. 1 della L. 234/2021 ha esteso l'applicazione dell'agevolazione ai consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022;

- l'art. 2, co. 1, del D.L. 17/2022 (c.d. Decreto Energia), ha prorogato l'Aliquota 5% anche in relazione ai consumi stimati o effettivi dei mesi di aprile, maggio e giugno 2022;

- l'art. 1-quater del D.L. 50/2022 (c.d. Decreto Aiuti) ha poi esteso il medesimo trattamento agevolato anche ai mesi di luglio, agosto e settembre 2022;

- l'art. 5, co. 1, del D.L. 115/2022 (c.d. Decreto Aiuti bis), ha nuovamente prorogato l'efficacia temporale dell'Aliquota 5%, comprendendo anche i consumi di gas naturale stimati o effettivi dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022;

- l'art. 5, co. 2, del Decreto Aiuti *bis*, inoltre, ha esteso l'ambito oggettivo di attuazione dell'Aliquota 5%, rendendola applicabile *"anche alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto servizio energia di cui all'articolo 16, comma 4, del decreto legislativo 30 maggio 2008, n. 115, contabilizzate per i consumi stimati o effettivi relativi al periodo dal 1° ottobre 2022 al 31 dicembre 2022"*;

Al riguardo, l'istante, con riferimento alle misure agevolative adottate, rileva come sia stata riconosciuta "la generale volontà del legislatore di ridurre il più possibile il costo 'complessivo' della bolletta a carico dell'utente finale" (cfr. Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 47/E/2022) e che l'estensione dell'aliquota del 5% anche alle somministrazioni di energia termica prodotta con impianti alimentati a gas naturale è finalizzata a consentire la fruizione dell'aliquota agevolata anche alle famiglie il cui consumo di gas naturale non sia diretto, bensì mediato da un soggetto terzo che, appunto, consuma detto gas per produrre l'energia termica per il fabbisogno delle famiglie stesse, secondo quanto indicato anche dalla relazione tecnica al Decreto Aiuti bis.

Sulla base della descrizione delle modalità di svolgimento della propria attività, e in mancanza di specifici chiarimenti in merito all'ambito oggettivo di applicazione dell'art. 5, co. 2, del Decreto Aiuti bis, ALFA chiede se:

- l'Aliquota del 5% sia applicabile anche all'energia termica - prodotta dalla combustione di gas naturale - erogata a clienti finali nell'ambito del Servizio Energia attraverso una rete di teleriscaldamento (*id est*, Caso 1);

- se l'energia termica prodotta nel contesto del Servizio Energia per il tramite della contemporanea combustione di gas naturale e di altri combustibili (come i rifiuti) possa fruire dell'Aliquota del 5% per la sola parte di energia termica direttamente riconducibile alla combustione del gas naturale e, in tal caso, quali siano le relative modalità di calcolo dei quantitativi di gas naturale a cui applicare l'Aliquota del 5%;

- se l'energia termica prodotta esclusivamente mediante la combustione di gas naturale possa essere assoggettata all'Aliquota del 5% anche nel caso in cui sia fornita attraverso una rete di teleriscaldamento ma non nell'ambito del Servizio Energia (*id est*, Caso 3).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante rileva come la norma agevolativa introdotta dal citato art. 5, co. 2, del Decreto Aiuti *bis* sia strettamente connessa a tre presupposti congiuntamente richiesti:

- l'energia termica deve essere prodotta mediante l'impiego di gas metano (*id est*, gas naturale);

- l'energia termica deve essere resa in esecuzione di un contratto Servizio Energia, di cui all'art. 16, co. 4, del D. Lgs. n. 115/2008;

- le somministrazioni di energia termica devono essere contabilizzate per i consumi stimati o effettivi relativi al periodo dal 1° ottobre 2022 al 31 dicembre 2022.

Ne consegue che, per l'applicazione dell'aliquota del 5%, il legislatore non ha previsto alcuna condizione in merito alle modalità con cui l'energia termica viene trasportata all'utenza finale. D'altro canto, come innanzi evidenziato, il teleriscaldamento è una delle modalità esplicitamente ammesse dal legislatore stesso per lo svolgimento del Servizio Energia, nonché per la fornitura di energia termica presso gli utenti finali.

Pertanto, nell'ambito del Servizio Energia (i.e. Caso 1), ALFA ritiene che l'Aliquota del 5% sia adottabile anche qualora la fornitura di energia termica avvenga, in pratica, attraverso la sua immissione - e trasporto presso l'utente - in una rete di teleriscaldamento.

ALFA, in esecuzione del Servizio Energia, immette nella rete di teleriscaldamento anche l'energia termica prodotta attraverso impianti a policombustibile (Caso 2), e per tale ragione, l'energia termica prodotta è riconducibile, secondo determinate percentuali:

- in parte alla combustione del gas naturale e
- in parte alla combustione di altri combustibili (ad es. rifiuti).

Al riguardo, in considerazione della *ratio* delle norme agevolative citate di ridurre il più possibile il costo della bolletta a carico dell'utente finale, la Società ritiene di poter applicare l'aliquota del 5% alla sola quota di energia termica prodotta esclusivamente dalla combustione del gas naturale.

Secondo l'istante, detta *ratio* trova ulteriore supporto in quanto affermato dall'Agenzia nella circolare 17/E/2022, con particolare riguardo all'applicazione della medesima aliquota - ai sensi dell'art. 2, co. 1, D.L. 130/2021 - al gas impiegato nei cogeneratori che producono energia termica ed elettrica. Come noto, infatti, l'Amministrazione ha ammesso la possibilità di applicare l'aliquota del 5% alla sola

parte di gas impiegato per la produzione di energia termica, distinguendola dalla quota adoperata per la produzione di energia elettrica. A tal fine, per distinguere i quantitativi di gas impiegato per l'una o per l'altra finalità (id est, produzione di energia elettrica e termica), l'Amministrazione stessa ha richiamato il criterio della c.d. gassificazione. Più di preciso, identificando i quantitativi di combustibile impiegati per la produzione di energia elettrica tramite consumi specifici convenzionali (id est, il fattore di gassificazione dell'energia elettrica dello 0,220 mc/kWh), ha ritenuto possibile ricavare, per differenza, il gas destinato alla sola produzione di energia termica.

Ne consegue, a parere dell'istante, che, se al fine di applicare l'aliquota agevolata, l'Amministrazione ritiene possibile una differenziazione dei consumi di gas impiegato per diverse finalità (produzione di energia elettrica e termica), allora, specularmente, come nel caso in esame, è applicabile l'aliquota del 5% all'energia termica ove sia possibile identificare - ancorché in fase di conguaglio - la percentuale di gas naturale che ha concorso a produrla.

Dal punto di vista della quantificazione del gas naturale impiegato - in termini percentuali - nella produzione di energia termica, ALFA evidenzia che detti quantitativi divengono noti solo nell'anno successivo a quello della menzionata produzione. Esemplificando, quindi, con riferimento all'anno termico intercorrente tra il 1° ottobre dell'anno x-1 e il 30 settembre dell'anno x, la determinazione delle percentuali di combustibili utilizzati per la produzione di calore avviene nel mese di aprile dell'anno x+1.

Ciò detto, la Società rileva che l'art. 5, co. 2, del Decreto Aiuti *bis* ammette l'applicazione dell'aliquota del 5% anche alle "*somministrazioni di energia termica*

prodotta con gas metano [...] contabilizzate per i consumi stimati o effettivi". In tal senso, dunque, posta l'assenza di dati effettivi al momento dell'emissione della fattura nei confronti dell'utente finale, la Società ritiene di poter comunque applicare l'aliquota del 5% ove sia in grado di stimare (anche sulla base di consumi storici) la percentuale di energia termica prodotta con gas naturale. Più di preciso, detta stima può essere effettuata - richiamando l'esempio sopra illustrato - avendo riguardo ai rispettivi dati (definitivi) riferiti al medesimo periodo dell'anno precedente. Sicché, esemplificando, nella fattura relativa ai consumi del mese di ottobre 2022, l'Aliquota del 5% verrebbe applicata sulla stessa percentuale di calore che nel mese di ottobre dell'anno 2021 era stata prodotta con gas naturale.

L'istante evidenzia di poter valutare ogni altra eventuale modalità di stima che l'Amministrazione finanziaria intendesse proporre.

In merito al Caso 3, la Società osserva che l'art. 5, co. 2, del Decreto Aiuti *bis* riserva l'aliquota del 5% all'energia termica fornita sulla base di un contratto Servizio Energia. Tale circostanza, tuttavia, ad avviso dell'istante, determina una potenziale e ingiustificata discriminazione nei confronti di quei soggetti - famiglie e imprese - che pur acquistando energia termica, non si avvalgono del Servizio Energia.

Al riguardo, l'istante rileva come l'aliquota del 5% - nel caso di specie - non è altro che l'estensione oggettiva (id est, anche alle forniture di energia termica) dell'agevolazione già prevista per le forniture di gas naturale per usi civili e industriali (cfr. l'art. 2, co. 1, D.L. 130/2021), sulla base della considerazione che i clienti finali (famiglie e imprese), ormai di frequente, non provvedono all'acquisto diretto del gas naturale per avere riscaldamento e acqua calda, ma acquistano detti vettori (i.e. termici)

presso i soggetti terzi che li producono attraverso la combustione del gas naturale nei propri impianti, con ciò contribuendo a garantire, altresì, obiettivi di efficienza energetica nazionali ed europei.

Secondo l'istante, se, da un lato, con il Servizio Energia il legislatore ha voluto identificare una modalità con cui è certo che l'energia termica (prodotta dalla combustione del gas) venga erogata e trasportata presso le utenze degli italiani; allora, dall'altro, è incontestabile il fatto che la medesima finalità - vale a dire l'erogazione dell'energia termica presso dette utenze - è perseguita anche attraverso una rete di teleriscaldamento (quale è quella presente nelle fattispecie di ALFA) a prescindere dal fatto che ciò avvenga o meno tramite un Servizio Energia. Sicché, a parere dell'istante, risulta coerente con la *ratio* dell'art. 5, co. 2, citato, l'applicazione dell'aliquota del 5% in tutti i casi in cui venga erogata energia termica agli utenti finali. In conclusione, alla luce di quanto sopra esposto, dall'analisi della normativa prospettata e sulla base della prassi dell'Agenzia delle entrate, la Società ritiene di poter applicare l'Aliquota del 5% alle forniture di energia termica prodotta attraverso la combustione di gas naturale, ai sensi dell'art. 5, co. 2, del Decreto Aiuti bis:

- erogata in esecuzione del Servizio Energia:

 - attraverso una rete di teleriscaldamento;

 - prodotta in impianti policombustibili, ancorché sulla sola quota percentuale stimata di energia termica prodotta dalla combustione di gas naturale

- erogata anche in mancanza di un contratto di Servizio Energia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di contenere gli effetti degli incrementi dei prezzi dell'energia elettrica e del gas l'articolo 2, comma 1, del decreto legge 27 settembre 2021, n. 130 (cd. "*decreto Energia*"), recante «*Misure urgenti per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico e del gas naturale*», convertito, con modificazioni, dalla legge 25 novembre 2021, n. 171, stabilisce che «*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 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 decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, 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 per cento. Qualora le somministrazioni di cui al primo periodo siano contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota IVA del 5 per cento 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 suddetta misura agevolativa è stata più volte prorogata nel corso del tempo, come indicato anche dall'istante, e il relativo ambito applicativo è stato oggetto di chiarimenti forniti con numerosi documenti di prassi (cfr. Circolare 3 dicembre 2021, n. 17/E, Circolare 16 giugno 2022 n. 20/E; Risoluzione del 6 settembre 2022, n. 47/E; Risposta n. 284 del 20 maggio 2022).

In particolare, ai fini che qui interessano, l'art. 5, comma 2, del Decreto Legge 9 agosto 2022, n. 115 (convertito nella legge 21 settembre 2022, n. 142), ha previsto

l'applicazione dell'aliquota IVA del 5 per cento anche alle somministrazioni di energia termica prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto servizio energia di cui all'articolo 16, comma 4, del D. Lgs. n. 115/2008, contabilizzate per i consumi stimati o effettivi relativi al periodo dal 1° ottobre 2022 al 31 dicembre 2022.

L'articolo 16, comma 4, del d.lgs. 30 maggio 2008, n. 115 (recante attuazione della direttiva 2006/32/CE relativa all'efficienza degli usi finali dell'energia e i servizi energetici e abrogazione della direttiva 93/76/CEE), prevede che *"Fra i contratti che possono essere proposti nell'ambito della fornitura di un servizio energetico rientra il contratto di servizio energia di cui all'articolo 1, comma 1, lettera p), del decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, rispondente a quanto stabilito dall'allegato II al presente decreto"*.

Al riguardo, l'articolo 1 del d.P.R. 26 agosto 1993, n. 412, alla lettera p) prevede che per *"contratto servizio energia"* si intende *"l'atto contrattuale che disciplina l'erogazione dei beni e servizi necessari a mantenere le condizioni di comfort negli edifici nel rispetto delle vigenti leggi in materia di uso razionale dell'energia, di sicurezza e di salvaguardia dell'ambiente, provvedendo nel contempo al miglioramento del processo di trasformazione e di utilizzo dell'energia"*.

Il punto 4, comma 1, lettera c), dell'allegato II al D.Lgs. n. 115 del 2008, con riferimento ai requisiti che devono sussistere per qualificare un contratto come contratto di servizio energia, prevede *"l'acquisto, la trasformazione e l'uso da parte del Fornitore del contratto servizio energia dei combustibili o delle forniture di rete, ovvero del calore-energia nel caso di impianti allacciati a reti di teleriscaldamento, necessari*

ad alimentare il processo di produzione del fluido termovettore e quindi l'erogazione dell'energia termica all'edificio".

Il contratto servizio energia, come disciplinato dal menzionato d.lgs. n. 115 del 2008, è quindi finalizzato a garantire un uso razionale ed efficiente dell'energia, e si struttura in due componenti economiche: una riguarda i servizi di conduzione e manutenzione e altre prestazioni tecniche, mentre l'altra componente riguarda la fornitura di energia termica. Nell'ambito del Contratto Servizio Energia è quindi il fornitore ad acquistare i combustibili al fine di impiegarli nella generazione di energia termica che viene erogata all'utenza finale.

Tanto premesso, con specifico riferimento alla questione oggetto della presente istanza di interpello, la Società rappresenta di erogare ai propri clienti l'energia termica prodotta con gas metano attraverso una rete di teleriscaldamento, e ciò sia nell'ambito di un contratto Servizio Energia (id est, Casi 1 e 2), sia attraverso contratti diversi dal Servizio Energia propriamente detto (id est, Caso 3).

Tenendo conto della definizione del contratto Servizio Energia, nei termini anzidetti, ed alla luce del quadro normativo di riferimento, si condivide la soluzione prospettata dall'istante nel Caso 1 indicato nel quesito.

Nello specifico, alle somministrazioni di energia termica prodotta esclusivamente con gas metano (Caso 1), contabilizzate per i consumi stimati o effettivi relativi al periodo dal 1° ottobre 2022 al 31 dicembre 2022, si ritiene applicabile l'aliquota IVA agevolata del 5 per cento, in ossequio a quanto previsto dall'art. 5, comma 2, del Decreto Legge n. 115 del 2022.

Per quanto riguarda l'energia termica prodotta in impianti policombustibili (Caso 2), si condivide la soluzione proposta dall'istante secondo cui l'aliquota del 5% è applicabile alla sola quota di energia termica prodotta attraverso la combustione del gas metano, a condizione che, come dichiarato dall'interpellante e qui assunto acriticamente, la Società sia in grado di determinare tale quota rispetto alla quota di energia prodotta utilizzando altri combustibili.

In analogia a quanto chiarito dalla Circolare n. 17/E del 2022 con riguardo alla possibilità di applicare l'aliquota agevolata al gas impiegato nei cogeneratori che producono energia termica ed elettrica, per la sola quota relativa alla produzione di energia termica, determinata in tal caso sulla base di specifici indicatori convenzionali, anche nel caso di specie si ritiene possibile riconoscere l'aliquota agevolata alla somministrazione della sola quota di energia termica prodotta attraverso la combustione del gas in impianti alimentati anche da altre fonti di energia.

In ordine alla determinazione di tale quota, poiché l'applicazione dell'aliquota agevolata è prevista dalla norma in esame con riferimento ai consumi effettivi o stimati nell'ultimo trimestre del 2022, detta stima può essere effettuata anche sulla base di dati storici (i.e. i consumi di gas utilizzato negli impianti policombustibili degli anni precedenti), purché la Società sia in grado di determinare, sia pure ex post, la quota di gas effettivamente impiegata nella produzione di energia termica nel trimestre di riferimento sulla base di criteri oggettivi e verificabili.

L'individuazione di detti criteri, concernendo una questione fattuale, esula da quelle valutabili in sede di risposta alle istanze di interpello (cfr. Circolare 9/E del 2016).

Per quanto concerne, infine, l'erogazione di energia termica prodotta con gas metano attraverso una rete di teleriscaldamento nell'ambito di contratti diversi dal contratto Servizio Energia (Caso 3), non si condivide la soluzione interpretativa prospettata dall'interpellante.

Al riguardo, infatti, giova evidenziare che le norme che stabiliscono esenzioni o agevolazioni sono di stretta interpretazione e non vi è spazio per ricorrere al criterio analogico o all'interpretazione estensiva della norma oltre i casi e le condizioni dalle stesse espressamente considerati (cfr. sentenze della Corte di Giustizia dell'Unione Europea del 17 giugno 2010, C-492/08; del 9 marzo 2017, C-573/15; del 19 luglio 2012, C-44/11).

Pertanto, stante il tenore letterale dell'art. 5, comma 2, del D.L. n. 115 del 2022, la somministrazione di energia termica prodotta con gas metano attraverso una rete di teleriscaldamento nell'ambito di contratti diversi dal contratto Servizio Energia non rientra nell'ambito applicativo di detta disposizione e non può, quindi, fruire dell'aliquota del 5 per cento.

Si segnala, infine, per completezza di trattazione, che con la Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio 2023), **con riferimento al primo trimestre del 2023**, è stata prorogata la misura agevolativa in parola (art 1, comma 14) e tale agevolazione è stata estesa anche alle forniture di servizi di teleriscaldamento, ai sensi del comma 16 dell'art.1 che così recita: *"In deroga alle disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, le forniture di servizi di teleriscaldamento, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo dell'anno 2023, sono assoggettate all'imposta sul valore aggiunto*

con l'aliquota del 5 per cento. Qualora le forniture di cui al primo periodo siano contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto del 5 per cento si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di gennaio, febbraio e marzo dell'anno 2023. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, sentita l'ARERA, da emanare entro il 28 febbraio 2023, sono determinate le modalità di attuazione del presente comma."

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 14034 del 10 novembre 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**