

PROPOSTA DI ESTENSIONE DELL'ALIQUOTA IVA RIDOTTA DEL 5 PER CENTO ANCHE ALLA FORNITURA DI ENERGIA TERMICA PRODOTTA CON IMPIANTI ALIMENTATI A GAS METANO

1. I CONTRATTI DI SERVIZIO ENERGIA ED ENERGIA PLUS

Per incentivare l'efficiamento degli impianti di produzione di energia termica per il riscaldamento e l'acqua calda e favorire il risparmio energetico il d.P.R. 26 agosto 1993 e poi il lgs. 30 maggio 2008, n. 115, recante norme di attuazione della Direttiva 2006/32/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 5 aprile 2006, concernente l'efficienza degli usi finali dell'energia e i servizi energetici, hanno disciplinato nuovi strumenti contrattuali denominati contratto servizio energia e contratto servizio energia plus.

Tali contratti sono definiti come i contratti che disciplinano *"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"*.

Con tale contratto le imprese fornitrici devono inoltre farsi carico di tre distinte obbligazioni e cioè:

- 1) fornire agli utenti prestazioni di energia termica quantificate in kWh, provvedendo all'acquisto in proprio dei combustibili e alla loro trasformazione e consumo mediante la gestione diretta degli impianti di produzione di energia termica degli utenti;
- 2) curare la manutenzione di tali impianti per aumentarne l'efficienza;
- 3) assumere la mansione di terzo responsabile degli impianti medesimi.

Per l'assunzione delle obbligazioni così individuate le imprese fornitrici devono prevedere un corrispettivo riferito a parametri oggettivi, ma indipendente dalla quantità del combustibile consumato per la produzione di energia termica. Tuttavia nel contratto di servizio energia devono essere indicati i parametri presi a riferimento per la determinazione del corrispettivo di ciascuno dei servizi resi.

La prestazione relativa alla fornitura di energia termica tramite l'uso di combustibile rappresenta di regola l'80-90 per cento del valore complessivo delle prestazioni di servizi rese mediante i contratti di servizio energia.

Inoltre, con il contratto di servizio energia plus le società specializzate devono assumere, oltre le obbligazioni precedentemente individuate, anche le obbligazioni di:

- 1) riduzione dell'indice di energia primaria, di almeno il 10% rispetto al corrispondente indice riportato sull'attestato di certificazione energetica, attraverso la realizzazione degli interventi di riqualificazione energetica;
- 2) aggiornare il certificato di attestazione energetica dell'edificio.

Per rinnovi o stipule successive alla prima, una ulteriore riduzione dell'indice di energia primaria per la climatizzazione invernale di almeno il 5% rispetto al corrispondente indice riportato sull'attestato di certificazione energetica

Da quanto precede emerge dunque che le imprese fornitrici sulla base dei contratti di servizio energia si obbligano a fornire agli utenti non direttamente il gas metano, bensì l'energia termica prodotta utilizzando esclusivamente il gas metano acquistato per alimentare l'impianto degli utenti. Tuttavia tali imprese determinano il corrispettivo per la fornitura dell'energia termica sulla base del prezzo dei mc di gas metano necessari per la sua produzione. Pertanto tali imprese ribaltano integralmente gli aumenti delle quotazioni del gas metano nel prezzo dell'energia termica addebitato agli utenti.

2. LE ALIQUOTE IVA ATTUALMENTE APPLICABILI AI CONTRATTI DI SERVIZIO ENERGIA E ALLE SOMMINISTRAZIONI DI GAS METANO

Le prestazioni di servizi rese mediante i contratti di servizio energia e servizio energia plus e quindi anche il servizio di fornitura di energia termica reso sulla base di tali contratti sono attualmente soggetti ad IVA con l'aliquota del 22 per cento. Tuttavia è prevista l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10 per cento dal n. 122) della Tabella A, parte terza, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, soltanto qualora per la produzione dell'energia termica siano utilizzate fonti rinnovabili ovvero impianti di cogenerazione ad alto rendimento.

Le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili sono attualmente soggette ad IVA con l'aliquota del 22 per cento.

3. LA RIDUZIONE TEMPORANEA AL 5 PER CENTO DELL'ALIQUOTA IVA PER LE SOMMINISTRAZIONI DI GAS METANO AD USI CIVILI ED INDUSTRIALI

Il comma 2 dell'art. 1 del decreto-legge 27 settembre 2021, n. 130, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 novembre 2021, n. 171, recante *"misure per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore del gas naturale"*, in deroga a quanto previsto dal d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ha assoggettato alla minore aliquota del 5 per cento 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"*.

Inoltre, comma 506 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2021, n. 234 ha rinnovato tale misura per i mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022, stabilendo che *"in deroga a quanto previsto dal d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, le somministrazioni di gas metano destinato alla combustione per usi civili e per usi industriali di cui all'articolo 26, comma 1, del testo unico di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022, sono assoggettate all'aliquota IVA del 5 per cento"*.

Tuttavia poiché, come si è visto, con i contratti di servizio energia le imprese fornitrici devono assumere l'obbligazione di fornire agli utenti energia termica e non gas metano, tale aliquota ridotta non sembra applicabile anche alla fornitura di energia termica, sebbene per la sua produzione sia utilizzato esclusivamente il gas metano.

Del resto, l'Agenzia delle Entrate, illustrando la predetta disposizione nella circolare 3 dicembre 2021, n. 17/E, si è limitata a confermare che l'aliquota ridotta del 5 per cento risulta applicabile alle somministrazioni di gas metano per usi civili e industriali già *"ordinariamente assoggettate all'aliquota del 10 per cento"*, nonché *"a quelle civili (che superano il limite annuo di 480 metri cubi) e industriali ordinariamente assoggettate all'aliquota del 22 per cento"*, precisando che la nozione di usi civili e industriali deve essere desunta dall'art. 26 del TUA, senza tuttavia fornire alcuna indicazione per i contratti servizio energia.

4. L'ESCLUSIONE DELL'APPLICAZIONE DELL'IVA CON L'ALIQUOTA RIDOTTA DEL 5 PER CENTO PER I CONTRATTI DI SERVIZIO ENERGIA COMPORTA UNA INGIUSTIFICATA ED IRRAGIONEVOLE DISCRIMINAZIONE DI TRATTAMENTO

L'esclusione dell'applicazione dell'IVA con l'aliquota ridotta del 5 per cento per il servizio di fornitura di energia termica reso sulla base dei contratti di servizio energia comporta una grave discriminazione di trattamento a danno degli utenti in quanto comporta l'applicazione dell'IVA con le maggiori aliquote del 22 o del 10 per cento sul corrispettivo di tale servizio, sebbene l'energia termica loro fornita sia prodotta dalle imprese fornitrici utilizzando esclusivamente gas metano che, se fosse stato da loro acquistato direttamente, sarebbe stato soggetto all'applicazione dell'IVA con la minore aliquota del 5 per cento.

La discriminazione di trattamento così individuata è priva di giustificazione per il fatto che non v'è ragione di riservare un trattamento peggiore agli effetti IVA all'utente che acquisti per usi civili ed industriali energia termica prodotta dalle imprese fornitrici mediante l'utilizzo di gas metano rispetto agli utenti che acquistino il gas metano direttamente dalle società di vendita per produrre in proprio energia termica per i medesimi usi, posto che tali utenti sarebbero entrambi esposti all'aumento del prezzo del gas metano, essendo tale aumento ribaltato a loro carico dai rispettivi fornitori.

Inoltre, la predetta discriminazione di trattamento sarebbe anche completamente irragionevole per il fatto che comporterebbe l'applicazione di un trattamento peggiore agli effetti IVA a strumenti contrattuali che, come i contratti servizio energia e servizio energia plus, sono stati introdotti allo scopo di conseguire gli obiettivi di efficientamento degli impianti e di risparmio energetico.

Ed ancora, l'addebito dell'IVA con le maggiori aliquote del 22 o del 10 per cento sul corrispettivo relativo alla fornitura dell'energia termica prodotta con il gas metano potrebbe indurre gli utenti a non stipulare più con le imprese fornitrici contratti di servizio energia ovvero recedere dai contratti già stipulati allorché tali imprese non si facciano carico del maggiore onere derivante dall'addebito dell'IVA con tali maggiori aliquote con una evidente distorsione della concorrenza.

Infine, l'esclusione dell'applicazione dell'IVA con l'aliquota del 5 per cento potrebbe disattendere il principio di neutralità dell'IVA. È infatti è orientamento consolidato della Corte di Giustizia che tale principio osta a che "merci o prestazioni di servizi simili, che si trovano ... in concorrenza fra loro, siano trattate in modo diverso ai fini dell'IVA (v. sentenza del 10 novembre 2011, *The Rank Group*, C-259/10 e C-260/10, Racc. pag. I-10947, punto 32 e giurisprudenza richiamata)" e che "due prestazioni di servizi sono ... simili quando presentano proprietà analoghe e rispondono alle medesime esigenze del consumatore, in base ad un criterio di comparabilità dell'uso, e quando le differenze esistenti non influiscono significativamente sulla decisione del consumatore medio di optare per l'una o l'altra di tali prestazioni (v. sentenza *The Rank Group*, cit., punto 44 e giurisprudenza richiamata)" (così Corte Giustizia 27 febbraio 2014, cause riunite C-454/12 e C-455/12, *Pro Med Logistik GmbH*).

5. PROPOSTA

Per le ragioni esposte si formula la seguente proposta di modifica:

"Nell'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 27 settembre 2021, n. 130, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 novembre 2021, n. 171, nel comma 506 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2021, n. 234, dopo le parole "decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504", sono inserite le seguenti: "nonché le forniture di energia termica prodotta per usi civili e industriali di cui al predetto articolo con impianti alimentati a gas metano sulla base di contratti servizio energia".