

ACCISE SUL GAS: UN VANTAGGIO FISCALE

◆ *Andrea Maria Mazzaro e David Satta Mazzone, Studio legale Mph*

Con il presente articolo si vuole offrire una breve e inevitabilmente non esaustiva panoramica sul tema delle accise, nello specifico applicate al consumo di gas, offrendo alcune indicazioni sui vantaggi fiscali e le possibilità di rimborso.

LE ACCISE

La diffusione su numerosi beni di consumo rende le accise tributo noto ai più: dalla benzina all'alcol sino al tabacco rappresenta un'importante voce per le finanze degli Stati. L'applicazione riguarda alcune categorie di prodotti industriali all'atto della fuoriuscita dal ciclo produttivo o al momento dell'autoconsumo o dell'importazione nel territorio dello Stato. Si tratta pertanto di una imposta indiretta e i beni maggiormente rilevanti sui quali viene applicata sono: prodotti energetici; alcolici; tabacchi.

La regolamentazione della materia è per lo più affidata al Decreto legislativo n. 504 del 1995, attuativo della Direttiva n. 92/12/Cee, in seguito indicato anche come Tua - Testo unico accise. La nascita dell'obbligazione tributaria e la sua esigibilità sorgono in momenti diversi: la prima è collegata alla fabbricazione (compresa l'estrazione dal sottosuolo nel caso di gas naturale) o all'importazione; l'esigibilità sorge invece al momento dell'immissione in consumo nel territorio dello Stato.

Così, in materia di energia, l'obbligazione tributaria sorge al momento della cessione e fatturazione del bene ai clienti finali (ossia la persona fisica o giuridica che acquista energia elettrica esclusivamente per uso proprio) o l'autoconsumo (ossia colui che, persona fisica o giuridica, produce energia elettrica e la utilizza in misura non inferiore al 70% annuo). Ciò che rileva per l'assoggettamento all'accisa non è pertanto la proprietà, bensì la disponibilità dei beni immessi in consumo.

In materia di prodotti energetici, l'accertamento dell'accisa dovuta viene effettuato sulla base di dichiarazioni annuali contenenti gli elementi per l'accertamento del debito di imposta. Ragioni principalmente di politica ambientale portano all'applicazione di aliquote agevolate per una serie di prodotti energetici valutandone la destinazione d'uso e l'utilizzazione.

Il Tua identifica i prodotti energetici specificando quali sono sottoposti ad accise secondo le determinazioni dell'allegato I del medesimo Decreto e quindi anche a quali si applica l'accisa ridotta.

Prodotti energetici:

- a) i prodotti di cui ai codici NC da 1507 a 1518, se destinati a essere utilizzati come combustibile per riscaldamento o come carburante per motori;
- b) i prodotti di cui ai codici NC 2701, 2702 e

da 2704 a 2715;

- c) i prodotti di cui ai codici NC 2901 e 2902;
- d) i prodotti di cui al codice NC 2905 11 00, non di origine sintetica, se destinati a essere utilizzati come combustibile per riscaldamento o come carburante per motori;
- e) i prodotti di cui al codice NC 3403;
- f) i prodotti di cui al codice NC 38 11;
- g) i prodotti di cui al codice NC 38 17;
- h) i prodotti di cui al codice NC 3824 90 99, se destinati a essere utilizzati come combustibile per riscaldamento o come carburante per motori.

I prodotti energetici sono assoggettati a imposizione secondo le aliquote di accisa stabilite nell'allegato I:

- a) benzina con piombo (codici NC 2710 11 31, 2710 11 51 e 2710 11 59);
- b) benzina (codici NC 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 e 2710 11 49);
- c) petrolio lampante o cherosene (codici NC 2710 19 21 e 2710 19 25);
- d) oli da gas o gasolio (codici NC da 2710 19 41 a 2710 19 49);
- e) oli combustibili (codici NC da 2710 19 61 a 2710 19 69);
- f) gas di petrolio liquefatti (codici NC da 2711 12 11 a 2711 19 00);
- g) gas naturale (codici NC 2711 11 00 e 2711 21 00);
- h) carbone, lignite e coke (codici NC 2701, 2702 e 2704).

La determinazione dell'accisa viene espressa come aliquota rispetto all'unità di misura del prodotto: ad esempio, l'accisa sul gas naturale per uso industriale è pari ad euro 0,12498 al metro cubo.

I SOGGETTI OBBLIGATI AL PAGAMENTO

In materia di accise vi è una distinzione fondamentale tra il soggetto passivo, sul quale ricade la responsabilità dell'obbligazione, e il soggetto tenuto di fatto a subire l'onere tributario: quest'ultimo per il fenomeno della traslazione verserà il tributo.

I soggetti passivi sono i produttori dei beni o depositari dei prodotti, gli importatori e gli altri soggetti che nell'esercizio dell'attività svolta garantiscono il pagamento del tributo (e pertanto il destinatario registrato dell'articolo 8, Decreto legislativo n. 504 del 1995).

La traslazione del tributo avviene mediante la rivalsa che, diversamente da quanto accade in altri fenomeni giuridici di traslazione quale l'addebito Iva o la ritenuta alla fonte nell'imposizione diretta, è un mero diritto e non un obbligo. Il soggetto passivo potrebbe pertanto legittimamente decidere di non addebitare al consumatore finale l'accisa, circostanza difficilmente praticata per ovvie ragioni di opportunità.



I VANTAGGI FISCALI IN TEMA DI ACCISE SUL GAS

Le disposizioni particolari per il gas naturale, riportate nell'art. 26 Tua, così come modificato dal Decreto legislativo n. 26 del 2007 che ha esteso l'aliquota ridotta, ammettono al beneficio erariale le imprese che utilizzano il prodotto energetico negli usi industriali, artigiani, agricoli ma anche in quelli di distribuzione commerciale, nonché alberghieri e ristorazione, abbracciando un ampio numero di operatori dell'industria, del commercio e dei servizi. Tali soggetti, che possono fruire della riduzione, sono indicati nel citato art. 26 Tua che recita: "Sono considerati compresi negli usi industriali gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi e nelle attività artigianali e agricole, nonché gli impieghi nel settore alberghiero, nel settore della distribuzione commerciale, 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 (che abbiano le caratteristiche tecniche di legge, n.d.r.), anche se riforniscono utenze civili. Si considerano, altresì, compresi negli usi industriali, anche quando non è previsto lo scopo di lucro, gli impieghi del gas naturale destinato alla combustione, nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti".

I vantaggi effettivi, computando l'accisa, l'addizionale regionale e l'Iva, sono pari a circa il 27% del totale fatturato dal fornitore di energia.

LE POSSIBILITÀ DI RIMBORSO

Il rimborso delle accise è disciplinato principalmente dall'art. 14 del Tua. Il sistema del rimborso rappresenta inoltre lo strumento attraverso cui il contribuente può beneficiare delle agevolazioni di imposta previste: così dispone l'art. 24 Tua ove precisa che "le agevolazioni sono accordate anche mediante restituzione dell'imposta pagata".

La domanda può essere avanzata nei casi di tributo indebitamente pagato o per le richieste di agevolazione qualora ne sussistano i



IL RIMBORSO DELLE ACCISE È DISCIPLINATO DALL'ART. 14 DEL TUA



presupposti. Il rimborso può essere richiesto anche nel caso di prodotti immessi in consumo e successivamente esportati o trasferiti in un Paese UE, così come nel caso di miscelazione di prodotti il cui risultato è un bene con accisa inferiore a quella già pagata per i singoli beni utilizzati.

La Commissione tributaria della Basilicata, con sentenza del 24 marzo 2016, n. 119, ha precisato che il diritto al rimborso per l'accisa erroneamente versata non compete al solo produttore di energia, ma deve estendersi anche al soggetto che in concreto, quale consumatore finale, abbia assolto all'obbligo fiscale (nel caso di specie il consumatore finale presentava preliminarmente l'istanza di rimborso all'Agenzia delle Dogane e, a seguito del rifiuto, impugnava il provvedimento di diniego del rimborso innanzi la Commissione tributaria).

In tema di rimborso delle accise gas per la mancata applicazione del beneficio dell'aliquota ridotta sul gas metano è intervenuta invece la Corte di Cassazione, in Sezioni unite, con la sentenza del 01 febbraio 2016, n. 1837. Il caso contrapponeva un consumatore finale al fornitore e l'azione era finalizzata a ottenere la ripetizione di una parte del prezzo indebitamente corrisposta pari alla differenza con la maggiore accisa versata rispetto all'aliquota agevolata che si sarebbe dovuto applicare. La Corte, chiarendo innanzitutto la competenza

“ LA CORRETTA ALIQUOTA APPLICATA ALL'ENERGIA ”

del giudice ordinario e non di quello tributario per tali controversie trattandosi di rapporto privatistico tra consumatore e fornitore, precisava che la domanda di restituzione delle somme poteva decorrere per quanto corrisposto dalla data di presentazione dell'istanza all'Amministrazione finanziaria. Tale conclusione tuttavia non convince gli scriventi stante la previsione di legge in tema di applicazione dell'accisa ridotta, nonché la facoltà di rivalsa in capo al fornitore non tenuto all'adempimento di un onere e, pertanto, gravato di obblighi informativi e di accertamento in ragione del rapporto contrattuale, di natura privatistica, che intercorre con il consumatore finale anche se imprenditore.

PRESCRIZIONE

Un cenno va dedicato alla prescrizione ossia al termine entro il quale l'Amministrazione può esigere il pagamento del tributo. Il termine è di cinque anni da quando sorge il debito di imposta.

CONCLUSIONI

Come spesso avviene, la normativa tributaria non rende di immediata e facile comprensione la gestione delle vicende che possono sorgere, nel caso qui trattato, dal consumo di prodotti energetici. Tuttavia, è sicuramente di immediata e facile attivazione la richiesta volta alla corretta applicazione dell'aliquota sul consumo di prodotti energetici, coerente con la propria attività, restando possibili ulteriori approfondimenti in tema di recupero di quanto indebitamente versato.

