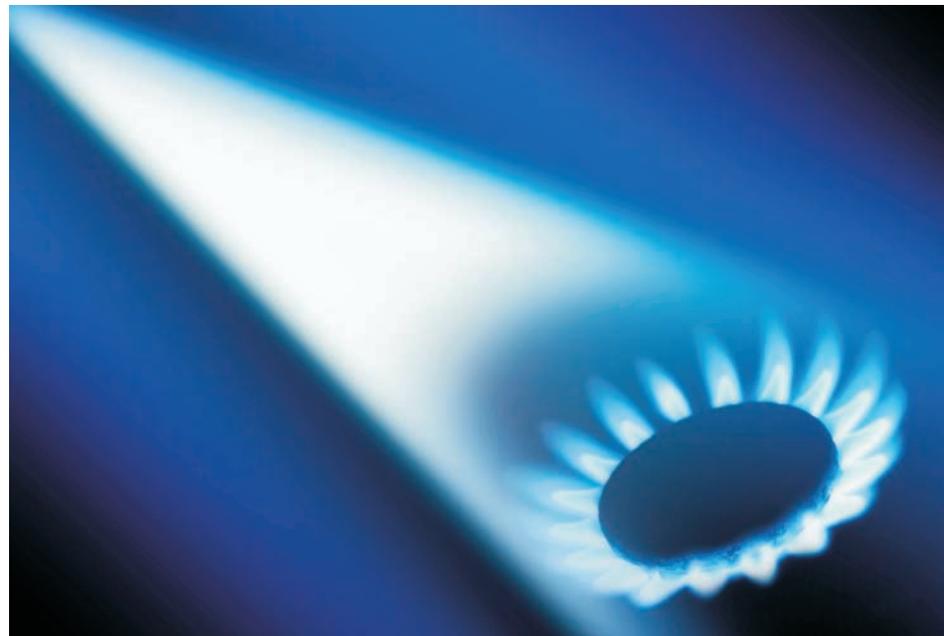


AGEVOLAZIONI FISCALI SUL GAS NATURALE

Come richiedere l'applicazione
delle accise agevolate



Federica Bonafaccia
Antonio Griesi

AGEVOLAZIONI FISCALI SUL GAS NATURALE

Come richiedere l'applicazione delle accise agevolate



AGEVOLAZIONI FISCALI SUL GAS NATURALE
di Federica Bonafaccia e Antonio Griesi

EDIZIONI ISTA
Istituto Internazionale di Studi
e Documentazione Turistico Alberghiera
"Giovanni Colombo"
00187 Roma – via Toscana 1
copyright © 2010 Federalberghi & Format

La traduzione, l'adattamento totale o parziale, la riproduzione con qualsiasi mezzo (compresi i microfilm, i film, le fotocopie), nonché la memorizzazione elettronica, sono riservati per tutti i Paesi.

INDICE

Premessa.....	5
La normativa	7
La tassazione del gas destinato alla combustione.....	7
Tabella delle imposte.....	9
Le attività connesse	10
L'appartamento privato del gestore	11
La ristorazione	11
La distribuzione commerciale	12
Come richiedere l'accisa erariale agevolata.....	13
Fac-simile modulo autocertificazione	15
Allegati.....	18

PREMESSA

Il prezzo del gas metano, che ha subito in questi ultimi anni un sensibile incremento, influenza in modo rilevante i costi sostenuti dalle imprese del settore turistico ricettivo.

In Italia, il costo finale per l'approvvigionamento del gas risulta tra i più alti d'Europa, anche a causa del livello di tassazione.

Tale costo può essere ridotto grazie alle disposizioni - introdotte nell'ordinamento italiano su proposta di Federalberghi - che consentono alle imprese turistico ricettive di beneficiare di una tassazione agevolata sulle forniture di gas naturale.

Non tutti sanno però che l'applicazione dell'aliquota ridotta non avviene automaticamente: è necessario che l'impresa presenti una domanda al proprio fornitore.

Questo manuale, realizzato su misura per le imprese alberghiere, oltre a contenere informazioni sulle disposizioni che regolano la materia, fornisce indicazioni operative utili per richiedere l'applicazione del regime fiscale agevolato.

LA NORMATIVA

L'uso di gas naturale come combustibile è soggetto ad accisa, i cui livelli e aliquote sono definiti a livello nazionale dal "Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative", approvato con il D.Lgs. 26 ottobre 1995 n. 504.

L'articolo 26 del suddetto Testo Unico distingue tra usi civili ed usi industriali, quest'ultimi assoggettati ad una aliquota agevolata.

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 ed 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, eccetera.

Sono invece compresi negli usi civili gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, nei locali delle imprese industriali, artigiane e agricole, posti fuori dagli stabilimenti, dai laboratori e dalle aziende dove viene svolta l'attività produttiva, nonché alla produzione di acqua calda, di altri vettori termici o di calore, non utilizzati in impieghi produttivi dell'impresa, ma ceduti a terzi per usi civili.

LA TASSAZIONE DEL GAS DESTINATO ALLA COMBUSTIONE

Le imposte indirette che gravano sul consumo di gas naturale sono le seguenti:

- accisa erariale, ai sensi del D.Lgs. 504/1995;
- addizionale regionale all'accisa, determinata autonomamente da ciascuna Regione con proprio provvedimento, tenuto conto dei limiti imposti dalla normativa generale sulle imposte;
- IVA, calcolata sulla somma di tutte le voci della bolletta, con aliquota del 10% o del 20%.

Le imposte rappresentano circa il 39% della bolletta.

Accisa erariale

Per gli usi civili l'accisa erariale è oggi differenziata sulla base di scaglioni di consumo. Esistono però accise per usi civili ridotte nei seguenti territori: Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia e Sardegna, alle province di Latina e di Frosinone, ai comuni della provincia di Rieti già compresi nell'ex circondario di Cittaducale, ai comuni compresi nella zona del comprensorio di bonifica del fiume Tronto, ai comuni della provincia di Roma compresi nella zona della bonifica di Latina, all'Isola d'Elba, nonché agli interi territori dei comuni di Isola del Giglio e di Capraia Isola.

Nel caso in cui invece l'uso sia industriale, l'aliquota varia a seconda dell'entità dei consumi annuali. Se i consumi non superano nell'anno termico il quantitativo di 1.200.000 mc, l'aliquota è pari a 0,012498 euro ed è fissa. (Vedi Tabella).

Addizionale regionale

L'art. 9 del D.Lgs. 21 Dicembre 1990, n. 398, in attuazione dell'art. 6 della legge n. 158 del 1990, ha istituito un'addizionale regionale all'accisa sul gas naturale usato nelle regioni a statuto ordinario come combustibile, nella misura determinata da ciascuna Regione con propria legge. Nella generalità dei casi l'addizionale regionale è fissata nella misura del 50% dell'accisa erariale sia per usi civili che industriali. (Vedi Tabella).

Imposta sul valore aggiunto

Il totale corrisposto dal cliente per l'acquisto del gas naturale, insieme ai servizi ancillari, all'accisa erariale ed all'imposta addizionale, concorre alla formazione della base imponibile ai fini del pagamento dell'imposta sul valore aggiunto.

Tale imposta può avere aliquota ordinaria del 20% o aliquota del 10%. L'agenzia delle entrate ha chiarito con la circolare n.2/E del 17 gennaio 2008 che a partire dal 1° gennaio 2008 l'aliquota agevolata del 10%, riferibile ad utilizzi civili, si applica sui primi 480 metri cubi annui di consumo.

Lo scaglione di consumo di 480 metri cubi è riferito a ciascun anno solare. Solo per i consumi eccedenti questi limite vale l'aliquota I.V.A. ordinaria del 20%.

Per gli usi industriali, la normativa prevede l'aliquota agevolata per le imprese estrattive, agricole e manifatturiere.

L'Aliquota I.V.A. agevolata deve essere richiesta al proprio fornitore. (Vedi Tabella).

TABELLA DELLE IMPOSTE

Fascia di consumo annuo	USI CIVILI				USI INDUSTRIALI	
	fino a 120 mc	da 120 a 480 mc	da 480 a 1.560 mc	oltre 1.560 mc	fino a 1.200.000 mc	oltre 1.200.000 mc
ACCISA (cent/€)						
Normale	4,40	17,50	17,00	18,60	1,2498	0,7499
Territori ex-Cassa del Mezzogiorno (A)	3,80	13,50	12,00	15,00	1,2498	0,7499
ADDIZIONALE REGIONALE(B) (cent/€)						
Piemonte	2,20000	2,58000	2,58000	2,58000	0,62490	0,52000
Veneto	0,77470	2,32410	2,58230	3,09870	0,62490	0,51650
Liguria						
- zone climatiche C e D	2,20000	2,58000	2,58000	2,58000	0,62490	0,52000
- zona climatica E	1,55000	1,55000	1,55000	1,55000	0,62490	0,52000
- zona climatica F	1,03000	1,03000	1,03000	1,03000	0,62490	0,52000
Emilia Romagna	2,20000	3,09874	3,09874	3,09874	0,62490	0,51646
Toscana	1,50000	2,60000	3,00000	3,00000	0,60000	0,52000
Umbria	0,51650	0,51650	0,51650	0,51650	0,51650	0,51650
Marche	1,55000	1,81000	2,07000	2,58000	0,62490	0,52000
Lazio	2,20000	3,09900	3,09900	3,09900	0,62490	0,51600
Abruzzo						
- zone climatiche E e F	1,03300	1,03300	1,03300	1,03300	0,62490	0,51600
- altre zone	1,90000	2,32410	2,58230	2,58230	0,62490	0,51600
Molise	1,90000	3,09870	3,09870	3,09870	0,62000	0,52000
Campania	1,90000	3,10000	3,10000	3,10000	0,62490	0,52000
Puglia	1,90000	3,09800	3,09800	3,09800	0,62490	0,51646
Calabria	1,90000	2,58228	2,58228	2,58228	0,62490	0,51646
ALIQUOTA IVA (%)	10	10	20	20	20 (C)	20 (C)

FONTE: Autorità per l'energia elettrica e il gas

A) Si tratta dei territori indicati all'art.1 del D.P.R. 6 marzo 1978, n. 218.

B) Le regioni a statuto speciale hanno posto l'addizionale regionale pari a 0; l'imposta non è più dovuta anche in Lombardia dal 2002 (L.R. 18/12/2001, n.27) e in Basilicata dal 2008 (L.R. 28/12/2007, n. 28)

C) Per le imprese estrattive, agricole e manifatturiere l'aliquota è del 10%.

LE ATTIVITÀ CONNESSE

L'Agenzia delle Dogane, con il Telex MF prot. 3273/IV del 27 novembre 1998, ha chiarito che si considerano comprese negli usi industriali le utilizzazioni di gas metano relative, non solo a tutto il complesso di prestazioni che vengono effettuate ai fini produttivi, ma **anche alle attività connesse purché svolte in locali ubicati all'interno del recinto delle imprese (uffici amministrativi, mense aziendali, docce, abitazione del custode, eccetera).**

Secondo l'Amministrazione, **tra tali prestazioni non può rientrare il consumo di metano per il riscaldamento delle abitazioni del proprietario, dei dirigenti e degli impiegati eventualmente ubicate nell'interno delle fabbriche.**

Relativamente agli usi alberghieri, con la risoluzione n.1/D, del 14 giugno 2004 (allegata), l'Agenzia delle Dogane ha fornito un'interpretazione estensiva della norma richiamata, sostenendo che **l'aliquota ridotta sul gas metano impiegato negli alberghi ("usi industriali") trova applicazione alle attività connesse, anche se svolte in locali ubicati fuori dal recinto delle imprese, funzionalmente ed esclusivamente collegate all'attività principale (cfr circolare Federalberghi n. 181 del 17.6.2004).**

Secondo l'Avvocatura generale dello Stato (parere n. CS 44023/03 2004 Sez. 3), infatti, la distinzione operata dalla norma tra locali posti all'esterno e all'interno degli "stabilimenti" in cui ha luogo l'attività produttiva va individuata nella necessità, ai fini del trattamento fiscale più favorevole, che ricorra una stretta connessione tra l'utilizzazione del prodotto tassato e l'esercizio concreto dell'attività imprenditoriale.

L'Avvocatura sostiene infatti che il vincolo tra i beni aziendali è dato dalla loro destinazione funzionale a costituire lo strumento dell'attività d'impresa, mentre non va dato rilievo alla mera vicinanza materiale dei beni medesimi. L'applicazione dell'aliquota per "usi industriali" non può quindi negarsi allorché le strutture in cui vengono erogati servizi alberghieri accessori, ancorché separate dalla struttura principale, abbiano un vincolo di destinazione esclusiva e riservata per i clienti dell'albergo, mentre, nel caso in cui la separazione materiale delle strutture sia espressione di autonomia funzionale deve applicarsi l'aliquota di accisa per "usi civili".

Alla luce dell'orientamento espresso dall'Avvocatura dello Stato, l'Agenzia delle Dogane ha ritenuto che, **rispetto agli impieghi del gas metano effettuati per lo svolgimento di attività connesse con quella alberghiera, svolte al di fuori del recinto aziendale, possa ammettersi l'applicazione della più favorevole ed eccezionale aliquota "usi industriali", in luogo di quella ordinaria per "usi civili", previo il rigoroso accertamento da parte del locale ufficio dell'Agenzia delle Dogane (ufficio tecnico di finanza o, ove istituito, ufficio delle Dogane) della sussistenza di un vincolo di destinazione esclusiva e riservata, tra l'attività principale e quella connessa, tale che quest'ultima possa qualificarsi senza dubbio quale emanazione della prima, con**

esclusione di ulteriori profili di autonomia funzionale che possano favorire il perseguimento di finalità elusive dell'applicazione della normale aliquota "usi civili".

L'APPARTAMENTO PRIVATO DEL GESTORE

Non è attualmente riconosciuta la possibilità di applicare l'aliquota agevolata ai consumi effettuati nell'appartamento privato dell'albergatore interno alla struttura ricettiva. **L'aliquota agevolata può essere applicata** invece ai consumi effettuati in un appartamento privato interno ad un albergo **solo se lo stesso viene utilizzato per uso di guardiania e/o custodia.**

A tal fine devono essere soddisfatte, contestualmente, le seguenti condizioni:

- che i relativi locali non siano accatastati ai fini fiscali come abitazione civile;
- che essi non abbiano accesso separato rispetto alla struttura principale;
- che abbiano, nel loro insieme, una dimensione proporzionata in relazione al loro uso;
- che siano occupati da un soggetto lavoratore dipendente dell'impresa alberghiera.

LA RISTORAZIONE

La legge n. 488/1999 (art. 12, quinto comma) ha modificato l'art. 26 del Testo Unico sulle Accise, **comprendendo negli usi industriali gli utilizzi del gas metano negli esercizi di ristorazione**, negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza fine di lucro e nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti, anche quando non è previsto lo scopo di lucro.

L'Agenzia delle Dogane, nella circolare n. 64/D-IV-151400 del 4 aprile 2000, **ha ritenuto applicabile l'agevolazione, ai ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie e esercizi similari (cfr circolare Federalberghi n. 105 del 11.4.2000).**

Ha invece ritenuto esclusi dall'applicazione dell'aliquota agevolata gli esercizi di somministrazione di sole bevande, quali i bar, i caffè, le gelaterie, le pasticcerie e gli altri esercizi similari.

Con la nota del 12 marzo, 2008 (in allegato), a seguito dell'estensione dell'agevolazione al settore della "distribuzione commerciale", l'Agenzia delle Dogane ha però modificato tale interpretazione. L'Avvocatura Generale dello Stato, infatti, ha ritenuto che anche l'attività di somministrazione di bevande può essere considerata come un'attività di distribuzione commerciale, e pertanto possono farsi rientrare tra i soggetti beneficiari dell'agevolazione anche i titolari di bar, birrerie e simili.

Sulla base del parere dell'Avvocatura, pertanto, l'Agenzia delle Dogane ha stabilito che l'applicazione dell'aliquota d'accisa per usi industriali deve ritenersi ammissibile anche rispetto ai consumi di gas relativi ai locali destinati all'esercizio dell'attività di somministrazione di bevande, di latte, di dolci, compresi i generi di pasticceria e gelateria e di prodotti di gastronomia (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi simili).

Secondo la normativa vigente (Legge n. 287/1991), infine, l'attività di ristorazione ovvero di somministrazione di bevande può effettuarsi anche congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi simili (attività che non usufruiscono dell'agevolazione).

In tal caso, in assenza di distinti contatori, occorre procedere ad una determinazione presunta dei consumi di gas metano da assoggettare all'aliquota di accisa prevista per uso industriale, imputando il 50% del consumo ad uso industriale e il rimanente 50% ad uso civile.

Ove, invece, il titolare dell'esercizio ritenga che possa essere imputato un consumo maggiore del 50% all'attività di ristorazione ovvero di somministrazione di bevande, deve produrre una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà nella quale, sotto la propria personale responsabilità, dichiara la sussistenza di impedimenti tecnici all'installazione di distinti contatori e che i consumi sono prevalentemente da imputare all'attività di ristorazione ovvero di somministrazione di bevande. In presenza di una tale dichiarazione l'intero consumo di gas metano viene assoggettato all'aliquota prevista per uso industriale.

LA DISTRIBUZIONE COMMERCIALE

L'art. 7, comma 27, del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262 ha esteso l'aliquota ridotta dell'accisa, prevista per il gas metano destinato ad usi industriali, alle forniture di gas metano utilizzato nell'attività di distribuzione commerciale.

Il legislatore ha così ammesso al beneficio erariale, già esistente per le imprese alberghiere e della ristorazione, anche le imprese della distribuzione commerciale.

L'Agenzia delle Dogane ha fornito una prima interpretazione del nuovo ambito applicativo dell'agevolazione con la nota n. 4428/V del 27 dicembre 2006, senza indicare però quali attività dovessero essere incluse nella categoria "distribuzione commerciale".

Con la nota del 12 marzo 2008 (in allegato), l'Agenzia rende, invece, pubblico il parere dell'Avvocatura di Stato del 14 novembre 2007, prot. n. 29067/07, avente ad oggetto l'individuazione delle imprese che debbono considerarsi parte del "settore della distribuzione commerciale", ai fini dell'applicazione della disposizione agevolativa sul gas metano.

Secondo l'Avvocatura, la genericità del dato normativo e la sua atecnicità (intesa come non coincidenza con le categorie del commercio definite in altri testi di legge, quali l'art. 4, par.1, D.Lgs. n. 114/98) depono per un'individuazione dell'ambito di applicazione dell'agevolazione senza limitazioni all'interno di quella categoria generale contemplata.

L'interpretazione del dato letterale trova conferma nell'elaborazione della nozione di "distribuzione commerciale" maturata dalla dottrina economica come lo strumento attraverso il quale vengono immesse merci e servizi sul mercato, con le diverse forme di organizzazione della:

- distribuzione diretta, ove la vendita si attua direttamente nella sede dell'impresa e ove è l'impresa stessa che assume su di se tutte le funzioni attinenti alla messa in commercio del prodotto;
- distribuzione indiretta, nella quale operatori commerciali autonomi operano a diversi livelli, quali dettaglianti o grossisti, ponendosi come intermediari tra produttore e consumatore finale.

Oltre al settore del commercio al dettaglio, a parere dell'Avvocatura Generale dello Stato, occorre ricomprendere tra i soggetti destinatari dell'agevolazione anche coloro che svolgono un'attività di commercio all'ingrosso ed, analogamente, gli esercenti un'attività di intermediazione commerciale o comunque non direttamente connessa alla vendita diretta al consumatore finale.

Non si possono, poi, escludere dal novero di coloro che possono fruire dell'applicazione dell'aliquota ridotta (sempre secondo il parere riportato dell'Avvocatura) gli esercenti le attività di vendita per catalogo e di commercio elettronico, che devono essere riconosciute, a tutti gli effetti, quali attività di distribuzione commerciale.

Sono quindi assoggettate alla aliquota agevolata i consumi di gas naturale effettuati dagli esercenti:

- **di attività di commercio al dettaglio, ivi comprese le cd. "forme speciali di vendita al dettaglio" (vendita per corrispondenza, mediante distributori automatici, tramite televisione o altro mezzo di comunicazione, vendita per catalogo) e di commercio elettronico;**
- **di attività di commercio all'ingrosso;**
- **di attività di intermediazione commerciale o comunque non direttamente connesse alla vendita.**

COME RICHIEDERE L'ACCISA ERARIALE AGEVOLATA

L'accisa agevolata per usi industriali non è applicata in modo automatico dal fornitore ma deve essere richiesta. Può anche capitare che nel passaggio da un fornitore all'altro tale diritto si perda, e si renda necessario chiederne nuovamente l'applicazione. Pertanto, una volta verificato sulla propria bolletta che l'accisa applicata non corrisponde a quella

agevolata, occorre verificare con il proprio fornitore di gas le modalità per richiedere l'agevolazione.

In ogni caso, la normativa prevede che il fornitore debba certificare il tipo di attività svolta dall'impresa per comprendere se rientra nella casistica degli usi industriali. **Per far questo il cliente finale deve presentare apposta dichiarazione sostitutiva del certificato c.c.i.a.a. e dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà relativo all'uso del gas metano.** Si riporta di seguito un esempio di modulo di autocertificazione **evidenziando che in ogni caso è necessario richiedere lo specifico modulo al fornitore.**

Al riguardo, il rappresentante legale dell'azienda deve dichiarare, sotto la propria personale responsabilità, ai sensi dell'art. 46 del D.P.R. 28.12.2000 n. 445:

- **l'avvenuta iscrizione presso l'Ufficio Registro delle Imprese della Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;**
- **il numero di iscrizione;**
- **l'attività svolta.**

FAC-SIMILE MODULO AUTOCERTIFICAZIONE

Spett. le

Istanza, dichiarazione sostitutiva del certificato C.C.I.A.A. e dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà relative all'applicazione del regime fiscale agevolato previsto per gli usi industriali sul consumo di gas metano

 Denominazione ditta / Ragione Sociale del cliente

SEDE LEGALE

indirizzo	Comune	Prov.
-----------	--------	-------

Codice fiscale	Partita IVA
----------------	-------------

Telefono	Fax
----------	-----

LOCALITÀ DI FORNITURA

Indirizzo	Comune	Prov.
-----------	--------	-------

Codice utenza	Matricola contatore
---------------	---------------------

 Il/La sottoscritto/a

nato/a a	Prov.	Il
----------	-------	----

residente a	Prov.	Indirizzo
-------------	-------	-----------

nella sua qualità di rappresentante legale/negoziale della Ditta/Società sopra indicata,

DICHIARA sotto la propria personale responsabilità, ai sensi dell'art. 46 del D.P.R. 28.12.2000 n. 445

che la Ditta/Società qui rappresentata risulta iscritta presso l'Ufficio Registro delle Imprese della Camera di Commercio C.C.I.A.A. di _____ dal _____ con il numero di iscrizione.....che la sede di fornitura per la quale è prodotta la presente documentazione risulta iscritta ovvero è indicata nella domanda di iscrizione al predetto Ufficio.

INOLTRE DICHIARA sotto la propria personale responsabilità che i consumi di gas metano relativi all'utenza sopra indicata, sono dovuti esclusivamente agli usi "agevolati" di cui all'art.26 e relativa nota 1, ed all'allegato I e tabella A del D.L. 26/10/95 n.504, dei quali ha preso conoscenza e, più in particolare, agli impieghi indicati in corrispondenza della casella di seguito barrata:

IMPIEGHI NEL SETTORE ALBERGHIERO

attività esercitata nell'ambito del settore alberghiero (ALBERGO, HOTEL, MOTEL, PENSIONE, LOCANDA, CONVITTO, CAMPEGGIO, OSTELLO PER LA GIOVENTU, VILLAGGIO, ALBERGO, RESIDENZA TURISTICO-ALBERGHIERA, ALLOGGIO AGRO-TURISTICO, ESERCIZIO DI AFFITTACAMERE) secondo quanto definito dalla normativa vigente.

IMPIEGHI NEGLI ESERCIZI DI RISTORAZIONE

esercizio di **RISTORAZIONE** per il quale è stata rilasciata la autorizzazione comunale per la somministrazione pasti e bevande secondo quanto definito dalla normativa vigente (RISTORANTI, TRATTORIE, TAVOLE CALDE, PIZZERIE, BIRRERIE BAR, CAFFE', GELATERIE, PASTICCERIE ED ESERCIZI SIMILARI).

esercizio di **RISTORAZIONE** per il quale è stata rilasciata l'autorizzazione comunale oltre che per l'attività di somministrazione di pasti e bevande, (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie, bar, caffè, gelaterie, pasticcerie, ed esercizi simili), ai sensi della normativa vigente, anche per l'attività di intrattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi simili . Sulla base di una determinazione presunta dei consumi, come indicato dalla circolare n.64/2000 l'aliquota di accisa ridotta per uso industriale viene applicata al **50% del consumo**.

esercizio di **RISTORAZIONE** per il quale è stata rilasciata l'autorizzazione comunale oltre che per l'attività di somministrazione di pasti e bevande (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie, bar, caffè, gelaterie, pasticceria ed esercizi simili), ai sensi della normativa vigente, anche per l'attività di intrattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi simili. Il sottoscritto dichiara sotto la propria personale responsabilità che i consumi sono da imputare **prevalentemente** all'attività di ristorazione e dichiara la sussistenza di impedimenti tecnici all'installazione di distinti contatori.

IMPIEGHI IN DEPOSITI, UFFICI, MENSE, DOCCE, SPOGLIATOI, ABITAZIONE DEL CUSTODE (O PER EVENTUALI ALTRE ATTIVITÀ CONNESSE, COSÌ SPECIFICATE

indicare il tipo di utilizzo

Pertanto, il/la sottoscritto/a CHIEDE che ai consumi di gas metano riguardanti la predetta fornitura sia applicato il regime fiscale agevolato previsto per gli usi industriali sopra dichiarati, ai fini dell'accisa e dell'imposta regionale.

Dichiara che la documentazione allegata in copia è conforme all'originale (art. 19 del D.P.R. 28.12.2000 n. 445).

Luogo e data TIMBRO e FIRMA

Allega fotocopia del documento di identità in corso di validità

ALLEGATI

D.Lgs. 26-10-1995 n. 504

Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative.

Pubblicato nella Gazz. Uff. 29 novembre 1995, n. 279, S.O.

Articolo 26. Disposizioni particolari per il gas naturale.

1. Il gas naturale (codici NC 2711 11 00 e NC 2711 21 00), destinato alla combustione per usi civili e per usi industriali, nonché all'autotrazione, è sottoposto ad accisa, con l'applicazione delle aliquote di cui all'allegato I, al momento della fornitura ai consumatori finali ovvero al momento del consumo per il gas naturale estratto per uso proprio.

2. Sono considerati compresi negli usi civili anche gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, nei locali delle imprese industriali, artigiane e agricole, posti fuori dagli stabilimenti, dai laboratori e dalle aziende dove viene svolta l'attività produttiva, nonché alla produzione di acqua calda, di altri vettori termici o di calore, non utilizzati in impieghi produttivi dell'impresa, ma ceduti a terzi per usi civili.

3. 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 ed 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 indicate nella lettera b) del comma 2 dell'articolo 11 della legge 9 gennaio 1991, n. 10, 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.

4. Sono assoggettati all'aliquota relativa al gas naturale impiegato per combustione per usi industriali i consumi di gas naturale impiegato negli stabilimenti di produzione anche se nei medesimi vengono introdotte e depositate merci provenienti da altri stabilimenti, purchè di società controllate o di società collegate con quella titolare della concessione ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, nonché i consumi relativi ad operazioni connesse con l'attività industriale.

5. Ai fini della tassazione di cui al comma 1 si considerano gas naturale anche le miscele contenenti metano ed altri idrocarburi gassosi in misura non inferiore al 70 per cento in volume. Per le miscele contenenti metano ed altri idrocarburi gassosi in misura inferiore al 70 per cento in volume, ferma restando l'applicazione dell'articolo 21, commi 3, 4 e 5, quando ne ricorrano i presupposti, sono applicate le aliquote di accisa, relative al gas naturale, in misura proporzionale al contenuto complessivo, in volume, di metano ed altri idrocarburi. Per le miscele di gas naturale con aria o con altri gas ottenuti nelle officine del gas di città, l'imposta si applica con riguardo ai quantitativi di gas naturale originari,

secondo le percentuali sopraindicate, impiegati nelle miscele. Per le miscele di gas ottenuto nelle officine del gas di città od in altri stabilimenti, con qualsiasi processo di lavorazione che utilizzi metano o altra materia prima, l'imposta si applica sulla percentuale di metano puro che risulta in esso contenuta.

6. Non sono sottoposte ad accisa le miscele gassose di cui al comma 5 di origine biologica destinate agli usi propri del soggetto che le produce.

7. Sono obbligati al pagamento dell'imposta di cui al comma 1 secondo le modalità previste dal comma 13 e con diritto di rivalsa sui consumatori finali:

- a) i soggetti che procedono alla fatturazione del gas naturale ai consumatori finali comprese le società aventi sede legale nel territorio nazionale e registrate presso la competente Direzione regionale dell'Agenzia delle dogane, designate da soggetti comunitari non aventi sede nel medesimo territorio che forniscono il prodotto direttamente a consumatori finali nazionali;
- b) i soggetti che acquistano per uso proprio gas naturale da Paesi comunitari o da Paesi terzi, avvalendosi delle reti di gasdotti ovvero di infrastrutture per il vettoriamento del prodotto;
- c) i soggetti che acquistano il gas naturale confezionato in bombole o in altro recipiente da altri Paesi comunitari o da Paesi terzi;
- d)
- e) i soggetti che estraggono per uso proprio gas naturale nel territorio dello Stato .

8. Su richiesta possono essere riconosciuti come soggetti obbligati i gestori delle reti di gasdotti nazionali per il solo gas naturale impiegato per il vettoriamento del prodotto.

9. Si considerano consumatori finali anche gli esercenti impianti di distribuzione stradale di gas naturale per autotrazione non dotati di apparecchiature di compressione per il riempimento di carri bombolai.

10. I soggetti di cui ai commi 7 e 8 hanno l'obbligo di denunciare preventivamente la propria attività all'Ufficio dell'Agenzia delle dogane competente per territorio e di prestare una cauzione sul pagamento dell'accisa. Tale cauzione è determinata dal medesimo Ufficio in misura pari ad un dodicesimo dell'imposta annua che si presume dovuta in relazione ai dati comunicati dal soggetto nella denuncia e a quelli eventualmente in possesso dell'Ufficio competente. Il medesimo Ufficio, effettuati i controlli di competenza e verificata la completezza dei dati relativi alla denuncia e alla cauzione prestata, rilascia, ai soggetti di cui ai commi 7 ed 8, un'autorizzazione, entro sessanta giorni dalla data di ricevimento della denuncia. I medesimi soggetti sono tenuti a contabilizzare, in un apposito registro di carico e scarico, i quantitativi di gas naturale estratti, acquistati o ceduti e ad integrare, a richiesta dell'Ufficio competente, l'importo della cauzione che deve risultare pari ad un dodicesimo dell'imposta dovuta nell'anno precedente.

11. Sono esonerate dall'obbligo della prestazione della cauzione di cui al comma 10 le Amministrazioni dello Stato e gli enti pubblici. L'Agenzia delle dogane ha facoltà di esonerare dal medesimo obbligo le ditte affidabili e di notoria solvibilità. Tale esonero può essere revocato nel caso in cui mutino le condizioni che ne avevano consentito la

concessione; in tal caso la cauzione deve essere prestata entro quindici giorni dalla notifica della revoca.

12. L'autorizzazione di cui al comma 10 viene negata o revocata a chiunque sia stato condannato con sentenza passata in giudicato per reati connessi all'accertamento ed al pagamento dell'accisa sui prodotti energetici o sull'energia elettrica per i quali è prevista la pena della reclusione.

13. L'accertamento dell'accisa dovuta viene effettuato sulla base di dichiarazioni annuali, contenenti tutti gli elementi necessari per la determinazione del debito d'imposta, che sono presentate dai soggetti obbligati entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello cui la dichiarazione si riferisce. Il pagamento dell'accisa è effettuato in rate di acconto mensili da versare entro la fine di ciascun mese, calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente. Il versamento a conguaglio è effettuato entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello cui si riferisce. Le somme eventualmente versate in eccedenza all'imposta dovuta sono detratte dai successivi versamenti di acconto. L'Amministrazione finanziaria ha facoltà di prescrivere diverse rateizzazioni d'acconto sulla base dei dati tecnici e contabili disponibili. Per la detenzione e la circolazione del gas naturale non si applicano le disposizioni di cui agli articoli 5 e 6.

14. Contestualmente all'avvio della propria attività, i soggetti che effettuano l'attività di vettoriamento del gas naturale ne danno comunicazione al competente Ufficio dell'Agenzia delle dogane e presentano una dichiarazione annuale riepilogativa contenente i dati relativi al gas naturale trasportato rilevati nelle stazioni di misura. La dichiarazione è presentata al competente Ufficio dell'Agenzia delle dogane entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello cui la dichiarazione si riferisce. Gli stessi soggetti sono altresì tenuti a rendere disponibili agli organi preposti ai controlli i dati relativi ai soggetti cui il prodotto è consegnato.

15. In occasione della scoperta di sottrazione fraudolenta di gas naturale, i venditori compilano una dichiarazione per i consumi di gas naturale accertati e la trasmettono al competente ufficio dell'Agenzia delle dogane appena i consumi fraudolenti sono stati accertati.



**AGENZIA
DELLE
DOGANE**

RISOLUZIONE N. 1/D

Roma, 14 giugno 2004

Protocollo: **1851/V/AGT**

**Alle Direzioni regionali dell’Agenzia
delle Dogane**

Rif.:

LORO SEDI

Allegati:

OGGETTO: D. Leg.vo n. 504/1995. – Art. 26 nota (1). - Gas metano. - Aliquota di accisa ridotta per usi industriali. - Applicabilità alle prestazioni effettuate a fini produttivi. – Usi nel settore alberghiero. - Estensibilità alle attività connesse.

L’articolo 26, comma 1, del Testo unico delle accise, approvato con decreto legislativo n. 504/1995, nel definire l’ambito applicativo dell’accisa sul gas metano, stabilisce che tale prodotto viene sottoposto a tassazione allorché destinato all’autotrazione o alla combustione per usi civili e usi industriali, specificando, alla nota (1), le diverse tipologie di impiego cui sono applicabili le due aliquote specifiche sopra menzionate.

La norma richiamata stabilisce, quindi, che ai fini dell’applicazione del livello di tassazione ridotto corrispondente all’aliquota “usi industriali”:

- a) si considerano compresi negli usi civili anche gli impieghi del gas metano nei locali delle imprese industriali, artigiane ed agricole, posti fuori degli stabilimenti, dai laboratori e delle aziende dove viene svolta l’attività produttiva, e nella produzione di acqua calda, di altri vettori termici e/o di calore non utilizzati in impieghi produttivi dell’impresa ma per la cessione a terzi per usi civili;
- b) si considerano compresi negli “usi industriali” gli impieghi nel settore alberghiero, negli esercizi di ristorazione, negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza fine di lucro, nel teleriscaldamento alimentato da impianti di cogenerazione che hanno le caratteristiche tecniche indicate nell’art. 11, comma 2, lett. b), della legge 9 gennaio 1991, n. 10, anche se forniscono utenze civili, gli impieghi in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi, nonché, anche quando è

previsto lo scopo di lucro, gli impieghi negli impianti sportivi e nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti.

Inoltre, ai fini della concreta applicazione della norma richiamata, in deroga alla tassazione secondo la normale aliquota "usi civili", è stato sino ad oggi ammesso il riconoscimento della più favorevole aliquota "usi industriali" anche rispetto ad utilizzazioni di gas metano relative non solo al complesso di prestazioni effettuate a fini produttivi, ma anche ad attività connesse purché svolte in locali ubicati all'interno del recinto delle imprese (cd. criterio del recinto aziendale).

La mancata ricorrenza del criterio derogatorio da ultimo richiamato ha, invece, determinato l'applicazione dell'ordinaria aliquota "usi civili".

Sul punto l'Avvocatura Generale dello Stato, nel pronunciarsi, con parere n. 7061/97 del 27.03.1998, circa l'applicabilità dell'aliquota "usi industriali" nel settore alberghiero, rispetto a strutture diverse da quelle alberghiere, ha sottolineato la necessità di riferirsi in maniera rigorosa al disposto della nota (1) all'art. 26 del D. Leg.vo n. 504/1995 e, al fine del riconoscimento dell'aliquota specifica, di verificare puntualmente la ricorrenza dei due seguenti presupposti:

- a) che il metano venga impiegato da parte di un soggetto che eserciti un'attività industriale, intesa come attività economica esercitata professionalmente, organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi, con scopo di lucro;
- b) che il gas metano venga utilizzato come combustibile nel settore alberghiero, nell'esercizio di un'attività industriale.

Prosegue, poi, il citato organo legale ritenendo che il riferimento, contenuto nella norma, al settore alberghiero comprenda anche altre strutture che esercitano attività ricettiva, cioè forniscono un servizio di ospitalità.

Tale criterio interpretativo è stato portato a conoscenza degli uffici dell'ex Dipartimento delle Dogane e delle Imposte Indirette con telex n. 2181/98/IV/DCPC del 23.07.1998.

A tal proposito, al fine di una corretta identificazione delle attività cui applicare l'aliquota "usi industriali", deve farsi riferimento alla normativa di settore, in funzione di una valutazione oggettiva dell'attività per il cui svolgimento vengono utilizzati i prodotti da sottoporre a tassazione

(anche al fine dell'eventuale riconoscimento di aliquote più favorevoli rispetto a quelle ordinarie).

Con particolare riguardo al “ settore alberghiero” deve rilevarsi che la normativa di settore è stata oggetto di un significativo processo di evoluzione normativa che ha portato all'abrogazione della legge del 17.05.1983, n. 217, “Legge quadro per il turismo e interventi per il potenziamento e la qualificazione dell'offerta turistica” ad opera della legge 29.03.2001, n. 135, “Riforma della legislazione nazionale del turismo”.

Infatti, l'art. 6 (Strutture ricettive) della legge n. 217/1983, classificava le strutture alberghiere distinguendo alberghi, motels, villaggi-albergo ed altre e nel caso degli alberghi individuava nella fornitura di alloggio il requisito essenziale per la qualificazione in tal senso della struttura ricettiva considerata, riconoscendo alla previsione di servizi accessori e perfino del vitto, una valenza meramente eventuale e secondaria.

Il successivo art. 7 della ripetuta legge n. 217/1983 definiva i requisiti minimi delle strutture ricettive, al fine di contrassegnarle in maniera adeguata, prendendo in considerazione, quale parametro di classificazione per gli alberghi, soltanto il dato relativo all'elemento strutturale utile alla fornitura di un servizio di alloggio.

La legge 29.03.2001, n. 135 ha innovato il preesistente quadro normativo abrogando la legge n. 217/1983 per effetto dell'emanazione, ai sensi dell'art. 2, comma 4, del DPCM 13.09.2002 che è finalizzato a fissare, in linea generale, gli standards minimi del servizio turistico offerto ai consumatori.

Tale decreto ha introdotto un criterio classificatorio di portata più ampia rispetto a quello adottato nel vigore della legge n. 217/1983, individuando le principali “tipologie di valenza generale” di attività turistiche e distinguendo, tra le altre, le attività ricettive – a cui viene ricondotto lo svolgimento di attività di gestione di strutture e complessi con destinazione turistico-ricettiva, con annessi servizi turistici ed attività complementari, fra cui alberghi e residenze turistico-alberghiere/residences – e le attività finalizzate al benessere della persona o all'arricchimento culturale.

L'art. 2, comma 6, del predetto DPCM ha poi delegato alle singole regioni a statuto ordinario la facoltà di adottare entro il termine ivi indicato specifici provvedimenti attuativi delle disposizioni di cui al testo predetto, in assenza dei quali trovano applicazione i principi del decreto medesimo.

Tutto ciò premesso, atteso che sono state sottoposte all'attenzione della scrivente alcune questioni concernenti l'applicabilità della più

favorevole aliquota “usi industriali” ad attività connesse con quella alberghiera, svolte al di fuori del recinto aziendale, al fine di una corretta valutazione dell’incidenza che i richiamati mutamenti normativi hanno prodotto sulla disciplina fiscale afferente la tassazione del gas metano è stato acquisito uno specifico parere dell’Avvocatura Generale dello Stato.

Il predetto Organo consultivo ha espresso il proprio avviso con parere n. CS 44023/03 Sez. 3 del 12.02.2004 chiarendo che la ratio della distinzione, operata dall’art. 26, comma 1, nota (1) del D. Leg.vo n. 504/1995, tra locali posti all’esterno e all’interno degli “stabilimenti” in cui ha luogo l’attività produttiva va individuata nella necessità, ai fini del trattamento fiscale più favorevole, che ricorra una stretta connessione tra l’utilizzazione del prodotto tassato e l’esercizio concreto dell’attività imprenditoriale.

In tal senso, la norma richiamata deve considerarsi di stretta interpretazione, al fine di evitare che il trattamento impositivo ordinario venga eluso con facilità attribuendo il carattere dell’accessorietà a “beni organizzati” in maniera autonoma e dunque sostanzialmente estranei alla struttura aziendale principale.

Il predetto organo legale ha poi concentrato la propria attenzione sulla definizione del concetto di “settore alberghiero” (legge n. 135/2001 e DPCM 13.09.2002) che viene messo in relazione con il più ampio concetto di “impresa turistica”, sulla base del quale vanno collegate all’impresa alberghiera anche le attività ad essa connesse.

L’Avvocatura, inoltre, contemperando le formulazioni espresse dalla nuova legislazione con i concetti generali di impresa e azienda espressi dal codice civile rispettivamente agli artt. 2082 e 2555 ha sottolineato il fatto che il vincolo tra i beni aziendali è dato dalla loro destinazione funzionale a costituire lo strumento dell’attività d’impresa, mentre non va dato rilievo alla mera vicinanza materiale dei beni medesimi.

Il citato organo legale ha ritenuto, infatti, che l’applicazione dell’aliquota “usi industriali” non può negarsi allorché le strutture in cui vengono erogati servizi alberghieri accessori, ancorché separate dalla struttura principale, abbiano un vincolo di destinazione esclusiva e riservata per i clienti dell’albergo, mentre, nel caso in cui la separazione materiale delle strutture sia espressione di autonomia funzionale deve applicarsi l’aliquota di accisa per “usi civili”.

Pertanto, tenuto conto del suesposto orientamento espresso dall’Avvocatura Generale dello Stato, si ritiene che, rispetto agli impieghi del gas metano effettuati per lo svolgimento di attività connesse con quella alberghiera, svolte al di fuori del recinto aziendale, possa ammettersi

l'applicazione della più favorevole ed eccezionale aliquota "usi industriali", in luogo di quella ordinaria per "usi civili", previo il rigoroso accertamento da parte del locale ufficio dell'Agenzia delle Dogane (ufficio tecnico di finanza o, ove istituito, ufficio delle Dogane) della sussistenza di un vincolo di destinazione esclusiva e riservata, tra l'attività principale e quella connessa, tale che quest'ultima possa qualificarsi senza dubbio quale emanazione della prima, con esclusione di ulteriori profili di autonomia funzionale che possano favorire il perseguimento di finalità elusive dell'applicazione della normale aliquota "usi civili".

Le Direzioni regionali in indirizzo provvederanno all'adozione di tutte le iniziative necessarie alla diffusione del presente provvedimento presso le proprie articolazioni territoriali, a garantirne l'osservanza nonché a segnalare alla scrivente tutte le problematiche connesse all'applicazione dello stesso o, comunque, al riconoscimento della particolare aliquota "usi industriali".

La presente risoluzione è stata approvata dal Comitato di indirizzo permanente nella seduta del 7 giugno 2004.

Il Direttore dell'Area Centrale
Dr. A. Tarascio



**AGENZIA
DELLE
DOGANE**

Roma, 12.03.2008

Protocollo: 4941/V

Alle Direzioni regionali dell'Agenzia delle
Dogane

LORO SEDI

Rif.:

Agli Uffici delle Dogane
LORO SEDI

Allegati:

e p.c.:
Agli Uffici di diretta collaborazione del
Direttore dell'Agenzia delle Dogane
LORO SEDI

Alle Aree centrali dell'Agenzia delle
Dogane

SEDE

Al Dipartimento per le Politiche Fiscali del
Ministero dell'Economia e delle Finanze
Via Pastrengo n. 22

00185 ROMA

Al Comando Generale della Guardia di
Finanza

ROMA

(fax 06/44223202)

OGGETTO: Tassazione del gas naturale destinato alla combustione.
Applicazione dell'aliquota "usi industriali" al gas naturale
impiegato nel settore della distribuzione commerciale ed in
altre specifiche attività.

L'art. 2, comma 73, della legge 24 novembre 2006, n. 286, con la
quale è stato convertito in legge il decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, ha
modificato il testo della nota (1) all'art. 26 del decreto legislativo 26 ottobre
1995, n. 504, estendendo l'ambito applicativo dell'aliquota relativa al gas
metano destinato alla combustione per usi industriali anche agli impieghi
nel "settore della distribuzione commerciale".

Come già chiarito con la circolare n. 17/D, del 28 maggio u.s., l'art.
1, comma 1, lett. i) del decreto legislativo 2 febbraio 2007, n. 26 ha

sostituito l'art. 26 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, recependo, al comma 3, di tale articolo la nota (1), sopra richiamata.

Con nota prot. n. 4428/V, del 27 dicembre 2006, sono state fornite alcune istruzioni ai fini dell'immediata applicazione dell'art. 2, comma 73, della legge 24 novembre 2006, n. 286.

Nel confermare quanto già evidenziato con la nota sopra richiamata vengono, ora, forniti alcuni ulteriori chiarimenti in funzione dell'individuazione delle attività economiche riconducibili al settore della distribuzione commerciale.

In ossequio all'orientamento sino ad oggi seguito, il presupposto di base ai fini dell'assoggettamento dei consumi di gas metano, oggi gas naturale, alla più favorevole aliquota per combustione per "usi industriali", è rappresentato dal fatto che il prodotto in questione venga utilizzato:

- 1) da parte di un soggetto che eserciti un'attività industriale, ossia un'attività economica professionalmente esercitata e organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni e servizi, con scopo di lucro;
- 2) nell'ambito dello svolgimento della predetta attività industriale.

Tale orientamento viene oggi ulteriormente ribadito con riferimento all'estensione della citata aliquota anche agli impieghi del gas naturale nel "settore della distribuzione commerciale".

Al fine di determinare l'ambito di estensione della locuzione "distribuzione commerciale", su conforme parere dell'Avvocatura Generale dello Stato, prot. n. 29067/07, del 14 novembre 2007, che di seguito si riporta, occorre tener conto della ratio dell'art. 2, comma 73, della legge 24.11.2006, n. 286, sopra menzionata.

Tale norma ha condotto ad una parificazione delle attività commerciali alle aziende produttive e, quindi, alle imprese industriali, artigiane, agricole e del turismo con costi di riscaldamento riconosciuti alla stregua di "costi aziendali".

Da questa equiparazione occorre prendere le mosse ai fini di una corretta individuazione dei soggetti ammessi a godere del beneficio fiscale.

Il Legislatore ha ricompreso nella novella legislativa la categoria generale di coloro che svolgono un'attività nel "settore della distribuzione commerciale", senza alcuna limitazione della portata dell'agevolazione e del suo campo di applicazione.

La genericità del dato normativo e la sua atecnicità (intesa come non coincidenza con le categorie del commercio definite in altri testi di legge, quali l'art. 4, par. 1, d. lgs. n. 114/98) depone per un'individuazione

dell'ambito di applicazione dell'agevolazione senza limitazioni all'interno di quella categoria generale contemplata.

L'interpretazione del dato letterale trova conferma nell'elaborazione della nozione di "distribuzione commerciale" maturata dalla dottrina economica come lo strumento attraverso il quale vengono immesse merci e servizi sul mercato, con le diverse forme di organizzazione della:

- distribuzione diretta, ove la vendita si attua direttamente nella sede dell'impresa e ove é l'impresa stessa che assume su di se tutte le funzioni attinenti alla messa in commercio del prodotto;
- distribuzione indiretta, nella quale operatori commerciali autonomi operano a diversi livelli, quali dettaglianti o grossisti, ponendosi come intermediari tra produttore e consumatore finale.

Oltre al settore del commercio al dettaglio, così come definito all'art. 4, paragrafo 1, lett. b) del decreto legislativo 31.03.1998, n. 114, sembra doveroso, a parere dell'Avvocatura Generale dello Stato, ricomprendere tra i soggetti destinatari dell'agevolazione de qua anche coloro che svolgono un'attività di commercio all'ingrosso ed, analogamente, gli esercenti un'attività di intermediazione commerciale o comunque non direttamente connessa alla vendita diretta al consumatore finale.

Non si possono, poi, escludere dal novero di coloro che possono fruire dell'applicazione dell'aliquota ridotta gli esercenti le attività di vendita per catalogo e di commercio elettronico, che devono essere riconosciute, a tutti gli effetti, quali attività di distribuzione commerciale, qualificate nel citato decreto legislativo 31.03.1998, n. 114, all'art. 4, lett. h), come "forme speciali di vendita al dettaglio".

L'Avvocatura Generale dello Stato prosegue, inoltre, precisando che anche l'attività di somministrazione di bevande può essere considerata come un'attività di distribuzione commerciale e che possono farsi rientrare tra i soggetti beneficiari dell'agevolazione anche i titolari di bar, birrerie o simili.

Tali attività, seppur inquadrabili nel novero delle "prestazioni di servizio" devono pur sempre essere riconosciute come facenti parte del più ampio settore della "distribuzione commerciale", sia per la loro caratteristica economica sia per il riscontro normativo dato dalla nota (1) dell'art. 26, comma 1 del Testo Unico Accise, ora comma 3 dello stesso articolo, così come riformulato dall'art. 1, comma 1, lett. i, del decreto legislativo 02.02.2007, n. 26, sia per coerenza con la ratio della normativa in esame (equiparazione tra attività industriali ed attività commerciali in genere).

L'Avvocatura ritiene, in ultimo, che non possa procedersi ad alcuna restrizione dell'ambito applicativo della disposizione de qua facendo riferimento ai codici individuativi delle attività commerciali elencati nella

tabella ATECOFIN 2004, recante un criterio classificatorio esaustivo delle attività che possono farsi rientrare nel “settore della distribuzione commerciale”.

Eventuali restrizioni applicative basate su tale classificazione sarebbero, infatti, in contrasto con lo spirito e la lettera della norma.

Con tale parere l’Avvocatura Generale dello Stato conferma la linea interpretativa già adottata in precedenti circostanze, secondo la quale i criteri in base ai quali distinguere le attività assoggettabili all’aliquota per combustione per “usi industriali” vanno desunti dall’art. 2195 cod. civ..

Tenuto conto di quanto sin qui riportato e dell’ampiezza della nozione considerata, quindi, dovranno essere assoggettati alla favorevole aliquota in parola i consumi di gas naturale effettuati dagli esercenti:

- a) di attività di commercio al dettaglio, ivi comprese le cd. “forme speciali di vendita al dettaglio” (vendita per corrispondenza, mediante distributori automatici, tramite televisione o altro mezzo di comunicazione, vendita per catalogo) e di commercio elettronico;
- b) di attività di commercio all’ingrosso;
- c) di attività di intermediazione commerciale o comunque non direttamente connesse alla vendita;
- d) di attività di somministrazione di bevande (bar, birrerie e simili).

Al fine dell’individuazione delle attività sopra elencate dovrà farsi riferimento alla vigente classificazione ATECOFIN 2004, approvata dall’Agenzia delle Entrate ed in particolare:

- per quanto concerne le attività di cui alle lettere a), b) e c), alla sezione G, codici da 50 a 52.63, con esclusione delle attività di cui ai codici da 50.20 a 50.20.5, 50.40.3 e da 52.7 in poi. Si ritiene, infatti, che le attività individuate con i codici da ultimo menzionati concernenti attività di riparazione varie (di autoveicoli, di carrozzerie, di impianti elettrici e di alimentazione, di pneumatici, di motocicli e ciclomotori, di calzature e articoli in cuoio, di apparecchi elettrici, di orologi e gioielli, di beni di consumo vari) e attività di manutenzione e soccorso stradale non rientrano nel concetto di distribuzione commerciale;
- alla sezione H, codici 55.4 e 55.5, per quanto concerne le attività di cui alla lettera d);
- alla sezione I, codici da 63.11 a 63.12.2, per quanto concerne le attività non direttamente connesse alla vendita, diverse da quelle di intermediazione commerciale di cui alla lettera c).

Al fine dell’applicazione dell’aliquota per combustione per “usi industriali”, nel confermare quanto già evidenziato con la nota 4428/V, del

27 dicembre 2006, gli aventi diritto, ferma restando la facoltà di avvalersi dell'istituto dell'autocertificazione (come chiarito con circolare n. 57/D, prot. n. 9300281/IV del 18.05.1994), dovranno presentare al soggetto erogatore apposita richiesta corredata della certificazione camerale comprovante l'iscrizione tra le imprese industriali ed artigiane, utilizzando, allo scopo di descrivere la tipologia di attività svolta, il pertinente codice della classificazione ATECOFIN 2004 sopra richiamata.

Con l'occasione si ribadisce il principio, già enunciato con la circolare n. 48/D, del 26.07.2002, secondo il quale, nel caso in cui tra il fornitore del gas naturale e l'utilizzatore finale si interponga un terzo che svolge attività di cessione di calore, l'aliquota "usi industriali" potrà trovare applicazione soltanto qualora l'utilizzatore finale sia legittimato ad usufruire del predetto trattamento fiscale. L'applicazione dell'aliquota d'imposta più favorevole deve, infatti, essere consequenziale e strettamente connessa all'esercizio delle attività, imprenditorialmente organizzate, rispetto alle quali la norma consente l'applicazione della tassazione più favorevole (usi industriali) in deroga a quella ordinaria (usi civili).

Nella descritta ipotesi di interposizione del "cedente calore" in questione sarà onere del soggetto che si interpone presentare al fornitore del gas naturale una propria dichiarazione sostitutiva, in base alle certificazioni camerali o alle autocertificazioni fornite dai propri clienti, contenente l'attestazione relativa allo svolgimento del proprio servizio calore a favore di soggetti titolati ad ottenere l'applicazione della più favorevole aliquota in parola.

A tal riguardo si rammenta che l'eventuale rilascio di dichiarazioni sostitutive di notorietà mendaci é punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia e determina, ai sensi dell'art. 75 del DPR n. 445/2000, la decadenza dai benefici conseguenti ai provvedimenti emanati in base alle dichiarazioni non veritiere.

L'ampliamento nei termini predetti dell'ambito applicativo dell'aliquota per combustione per "usi industriali" comporta la concessione di tale trattamento fiscale anche a tipologie di attività che ne sono state escluse fino all'entrata in vigore della legge.

In particolare, come chiarito dall'Avvocatura Generale dello Stato, per effetto della avvenuta modifica normativa l'aliquota in parola viene ora ad applicarsi anche ai consumi di gas naturale effettuati dagli esercenti l'attività di somministrazione di bevande, prima assoggettati alla normale aliquota per combustione per "usi civili".

L'ampio "settore della distribuzione commerciale", ora contemplato nel comma 3 dell'art. 26 del decreto legislativo 26.10.1995, n. 504 comprende, infatti, anche l'attività suddetta.

Pertanto, a parziale modifica della circolare n. 64, prot. n. 1514/IV del 04.04.2000, con specifico riguardo all'attività di "somministrazione di bevande" si forniscono le seguenti precisazioni.

Con tale circolare l'applicazione dell'aliquota "usi industriali" è stata esclusa rispetto ai consumi di gas naturale effettuati nello svolgimento dell'attività di somministrazione di sole bevande, mentre tale trattamento fiscale è stato consentito solamente rispetto ai consumi di gas naturale effettuati da esercizi di ristorazione.

In tale ottica, con riferimento alle ipotesi di contestuale svolgimento dell'attività di ristorazione e di quella di somministrazione di sole bevande, sono state fornite specifiche indicazioni finalizzate a distinguere (o con contatori separati o in maniera presunta nella misura del 50%) i consumi relativi alle differenti attività al fine dell'applicazione dell'appropriato trattamento fiscale.

Tutto ciò premesso, per effetto delle intervenute modifiche normative, nonché dei chiarimenti forniti dall'Avvocatura Generale dello Stato viene meno la citata esclusione.

Pertanto:

- a) l'applicazione dell'aliquota d'accisa per combustione per usi industriali del gas naturale deve ritenersi ammissibile anche rispetto ai consumi di tale prodotto relativi ai locali destinati all'esercizio dell'attività di somministrazione di bevande, di latte, di dolci compresi i generi di pasticceria e gelateria e di prodotti di gastronomia (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi simili) [legge 25.08.1991, n. 287, art. 5, co.1, lett. b) e d)];
- b) la totalità dei consumi effettuati nei locali in cui ha luogo il contestuale svolgimento dell'attività di ristorazione e di quella di somministrazione di sole bevande dovrà essere assoggettata alla favorevole aliquota "usi industriali".

Le prescrizioni già impartite con la richiamata circolare n. 64/D, devono continuare a trovare applicazione nelle ipotesi di svolgimento dell'attività di ristorazione ovvero di somministrazione di bevande e contestualmente dell'attività di trattenimento e svago in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi simili, attesa la necessità di distinguere i consumi imputabili alle attività agevolate di somministrazione di bevande e di ristorazione dai consumi afferenti alle altre.

Nulla viene innovato per quanto concerne il trattamento fiscale cui assoggettare i consumi di gas naturale relativi ai locali destinati all'esercizio dell'attività di ristorazione, dell'attività alberghiera e degli impianti sportivi

adibiti, in modo esclusivo, allo svolgimento di attività dilettantistiche e gestiti senza fini di lucro.

Con particolare riferimento ai consumi di gas naturale imputabili alle birrerie, richiamate dall'Organo di consulenza legale nel proprio parere, si precisa che l'art. 5, comma 1, lett. a) della legge n. 287/1991 inserisce tale tipologia di esercizi tra quelli di ristorazione.

Risultano, perciò, applicabili a tal riguardo le prescrizioni impartite con la citata circolare n. 64/D, al fine dell'assoggettamento alla cd. aliquota "usi industriali" dei consumi di gas naturale imputabili a tali esercizi.

* * * * *

Con l'occasione, tenuto conto dei quesiti pervenuti a questa Area centrale, si forniscono alcuni chiarimenti in ordine al trattamento fiscale cui assoggettare i consumi di gas naturale relativi ai locali adibiti a "poliambulatorio privato di fisioterapia".

A tal riguardo l'Avvocatura Generale dello Stato, appositamente interpellata, con parere n. 30722/07 del 29 ottobre u.s., che viene di seguito riportato, ha precisato che il problema dell'applicazione dell'accisa sul gas naturale nei confronti di un poliambulatorio privato di fisioterapia deve essere risolto ai sensi del disposto del nuovo art. 26 TUA 504/95, come sostituito dall'art. 1, comma 1, lett. i), del decreto legislativo 02.02.2007, n. 26 (con decorrenza 01/06/2007).

Qualora il poliambulatorio sia qualificabile, in base alla sua organizzazione ed al suo scopo di lucro (da accertare in riferimento al caso specifico ed ai parametri di cui agli artt. 2082 e segg. cod. civ.), come un'impresa industriale, allo stesso si applica (come già per le case di cura) il disposto del comma 3 del citato art. 26 ove si dispone che: "sono considerati compresi negli usi industriali gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi".

Anche con riferimento alla fattispecie de qua, quindi, il criterio guida per l'applicazione dell'aliquota d'imposta sul gas naturale destinato alla combustione per "usi industriali" è rappresentato dalla natura imprenditoriale dell'attività svolta - nel senso della sua economicità, professionalità e della sua organizzazione per finalità produttive - nel cui esercizio viene utilizzato il prodotto suddetto.

Al di là dello specifico richiamo ai poliambulatori privati di fisioterapia, si ritiene che l'aliquota per combustione per "usi industriali", debba essere esclusa rispetto a quelle strutture che siano gestite senza fini di

lucro e che non siano qualificabili come impresa industriale. I consumi di gas naturale, ad esse imputabili andranno quindi assoggettati all'ordinaria aliquota per combustione per "usi civili".

Al riguardo si ribadiscono, quindi, le prescrizioni già impartite con riferimento alle case di cura, al cui trattamento i poliambulatori privati vengono assimilati, con il telex 2181/IV, del 28.07.1998 e la circolare n. 48/D, del 26.07.2002 a cui si fa rinvio.

La presente direttiva è stata sottoposta all'esame del Comitato strategico e di indirizzo permanente che ha espresso parere favorevole nella seduta del 13 dicembre 2007.

Il Direttore dell'Area centrale
Ing. Walter De Santis

Le guide degli alberghi

Ista, istituto di studi alberghieri intitolato a Giovanni Colombo, compianto presidente di Federalberghi, elabora analisi, indagini e ricerche sui temi di principale interesse per la categoria, autonomamente e in partnership con prestigiosi Istituti di ricerca.

L'albergo impresa, 1990
Esame comparativo dei criteri di classificazione alberghiera, 1992
Costo e disciplina dei rapporti di lavoro negli alberghi dei Paesi CEE, 1993
Per una politica del turismo, 1993
Ecologia in albergo, 1993
Quale futuro per l'impresa alberghiera, 1993
La pulizia professionale delle camere d'albergo, 1993
Il turismo culturale in Italia, 1993
Il turismo marino in Italia, 1993
Serie storica dei minimi retributivi, 1993
Il finanziamento delle attività turistiche, 1994
Igiene e sanità negli alberghi, 1994
Linee guida per la costruzione di un modello di analisi del costo del lavoro, 1994
La prevenzione incendi negli alberghi: come gestire la sicurezza, 1995
Il Turismo nelle politiche strutturali della UE, 1995
Il franchising nel settore alberghiero, 1995
La prevenzione incendi negli alberghi: il registro dei controlli, 1996
Diritti d'autore ed imposta spettacoli, 1997
La qualità e la certificazione ISO 9000 nell'azienda alberghiera, 1997
Il lavoro temporaneo, 1997
Analisi degli infortuni nel settore turismo, 1997
Il collocamento obbligatorio, 1998
Manuale di corretta prassi igienica per la ristorazione, 1998
Primo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 1999
Il codice del lavoro nel turismo, 1999 – 2003
La flessibilità del mercato del lavoro, 2000
Osservatorio sulla fiscalità locale, 2000
Il Turismo lavora per l'Italia, 2000
Norme per il soggiorno degli stranieri, 2000
Indagine sulla domanda turistica nei paesi esteri, 2000
Secondo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 2000
Il nuovo collocamento dei disabili, 2001
Le stagioni dello sviluppo, 2001
Sistema ricettivo termale in Italia, 2001
Il nuovo contratto di lavoro a termine, 2001 - 2002
Indagine sulla domanda turistica nei paesi esteri, 2001
Sistema ricettivo delle località termali in Italia, 2001
Terzo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 2002
I congedi parentali, 2002
Il turismo religioso in Italia, 2002
La privacy nell'ospitalità, 2002 - 2004
I condoni fiscali, 2003
Mercato del lavoro e professioni nel settore turismo, 2003
Le attività di intrattenimento negli alberghi, 2003
La riforma dell'orario di lavoro, 2003
La riforma del part time, 2003
Dati essenziali sul movimento turistico, 2004
La nuova disciplina del lavoro extra, 2004 - 2010
Dati essenziali sul movimento turistico nazionale ed internazionale, 2004
I contratti part time nel settore Turismo, 2004

I tirocini formativi nel settore Turismo, 2004
Quarto rapporto sul sistema alberghiero, 2005
Il pronto soccorso nel settore Turismo, 2005
Dimensione dell'azienda turistica e agevolazioni pubbliche, 2005
Mercato del lavoro e professioni nel settore Turismo, 2006
Come cambia il lavoro nel Turismo, 2006
Guida al nuovo CCNL Turismo, 2007
Quinto rapporto sul sistema alberghiero, 2007
La pulizia professionale delle camere albergo, 2009
L'appalto di servizi nelle aziende alberghiere, 2009
Gli ammortizzatori sociali nel settore Turismo, 2009
Il contratto di inserimento nel settore Turismo, 2009
Internet e Turismo, 2009
Il lavoro accessorio nel Turismo, 2009 – 2010
Il lavoro intermittente nel Turismo, 2009 – 2010
Guida al nuovo CCNL Turismo, 2010
L'apprendistato nel settore Turismo, 2010
Sesto rapporto sul sistema alberghiero, 2010
Indagine sui fabbisogni formativi nel settore Turismo, 2010
Agevolazioni fiscali sul gas naturale, 2010
Contratti flessibili nel settore Turismo, 2010

Federalberghi da oltre cento anni è l'organizzazione nazionale maggiormente rappresentativa degli albergatori italiani.

La federazione rappresenta le esigenze e le proposte delle imprese alberghiere nei confronti delle istituzioni e delle organizzazioni politiche, economiche e sindacali.

Aderiscono a Federalberghi 132 Associazioni Territoriali, raggruppate in 19 Unioni Regionali, e 6 Sindacati Nazionali (Unione Nazionale Italiana Catene Alberghiere, Sindacato Grandi Alberghi, Sindacato Villaggi Turistici, Associazione Alberghi per la Gioventù, Federalberghi Isole Minori, Unihotel Franchising).

In seno a Federalberghi sono costituiti 5 Comitati Nazionali (Mezzogiorno, Attività stagionali, Attività termali, Consorzi alberghieri, Giovani albergatori)

FAIAT service srl è il braccio operativo di Federalberghi.

Presidente di Federalberghi è Bernabò Bocca.
Il Direttore Generale è Alessandro Cianella.

Federalberghi aderisce dal 1950 a Confcommercio ove, insieme alle principali federazioni di categoria che operano nel Turismo, ha dato vita a Confturismo, l'organizzazione di rappresentanza imprenditoriale di settore.

Federalberghi è socio fondatore di Hotrec, la Confederazione Europea degli imprenditori del settore alberghiero e della ristorazione.