

Protocollo: 20032/RU

Roma, 15 novembre 2016

Rif.:

Alle Direzioni interregionali, regionali e
interprovinciale

Allegati:

LORO SEDI

OGGETTO: Applicazione dell'articolo 52, comma 2, lettera g) del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n.504 (TUA).

La direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003, che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, prevede, all'articolo 2, comma 4, l'esclusione dal proprio campo di applicazione della "elettricità, se incide per oltre il 50% sul costo del prodotto".

Il medesimo comma 4 scandisce le definizioni di "costo di un prodotto" e di "costo dell'elettricità" nei termini qui di seguito ripetuti:

- per "costo di un prodotto" si intende la somma degli acquisti complessivi di beni e servizi e dei costi del personale, aumentati del consumo di capitale fisso a livello di impresa, quale definita all'articolo 11¹. Questo costo è calcolato in media per unità;
- per "costo dell'elettricità" si intende l'effettivo valore d'acquisto dell'elettricità o il costo di produzione della stessa se è generata nell'impresa.

Tale direttiva è stata recepita nel nostro ordinamento giuridico con il decreto legislativo 2 febbraio 2007, n.26, che ha recato modifiche al decreto legislativo 504/1995 con decorrenza 1° giugno 2007.

¹ L'articolo 11 della direttiva 2003/96/CE, riporta, al comma 2, la seguente definizione. "Ai fini della presente direttiva, un'entità commerciale non può essere considerata più piccola di una parte di un'impresa o di una persona giuridica che, dal punto di vista organizzativo, costituisca un'attività economica indipendente, vale a dire un'entità capace di operare con mezzi propri."

L'esclusione sopra richiamata è stata recepita nell'articolo 52, comma 2, lettera g) del TUA, che, per tale effetto, recita testualmente: *“Non è sottoposta ad accisa l'energia elettrica g) impiegata per la realizzazione di prodotti sul cui costo finale, calcolato in media per unità, incida per oltre il 50 per cento.”*

Ciò premesso, essendo pervenute da alcune Direzioni territoriali richieste di precisazioni in ordine alla corretta applicazione del citato beneficio, sentita, per i profili di competenza, la Direzione Centrale Antifrode e Controlli, e sulla base degli approfondimenti svolti in esito al monitoraggio avviato con nota RU 24041 del 24 febbraio 2016, si ritiene utile cadenzare specifiche direttive procedurali e linee guida al fine di garantire un'applicazione omogenea della richiamata disposizione normativa.

A. Direttive procedurali

Il riconoscimento del diritto all'esclusione dall'accisa dell'elettricità impiegata per la realizzazione di prodotti sul cui costo finale, calcolato in media per unità, incida per oltre il 50%, di cui all'articolo 52, comma 2, lettera g) del TUA, avviene, per ciascun anno, ricorrendone i presupposti, a consuntivo.

Fermo restando il termine di decadenza di cui all'art.14, comma 2, del TUA (richiamato nell'art. 56, comma 6), la richiesta di applicazione della disposizione qui in trattazione è presentata, dal soggetto interessato, entro l'anno successivo all'annualità oggetto della richiesta, presso l'Ufficio delle dogane competente in relazione all'ubicazione dello stabilimento di produzione.

La richiesta deve essere corredata dalla seguente documentazione:

1. una relazione tecnica descrittiva della produzione e dei prodotti ottenuti nel sito produttivo, distinti per tipologie costruttivamente omogenee, ciascuna delle quali, ai fini dell'applicazione della disposizione in argomento, rappresenta un “prodotto”, univocamente descritto e identificato.
2. per ciascun “prodotto”, individuato con le modalità del punto 1, per il quale si richiede l'applicazione della richiamata disposizione:
 - a. una relazione tecnica del processo produttivo;
 - b. una analisi dettagliata dei costi di produzione diretti;
 - c. una analisi dettagliata dei costi di produzione indiretti;
 - d. il calcolo dell'incidenza del costo dell'elettricità sui predetti costi di produzione diretti e indiretti;
3. copia del bilancio di esercizio, redatto in conformità alle vigenti normative, civilistica e fiscale, corredato della relazione del revisore legale dei conti, ove

previsto, relativo all'annualità per la quale si richiede il riconoscimento del diritto all'esclusione dall'accisa e all'annualità precedente;

4. copia delle fatture relative agli acquisti di energia elettrica consumata nell'anno oggetto della richiesta e, in caso di autoproduzione, copia delle fatture relative ai prodotti energetici utilizzati;

5. copia dei contratti di fornitura di energia elettrica vigenti al momento di presentazione della richiesta e indicazione dei fornitori attraverso i quali l'impresa intende operare l'eventuale *scomputo* dell'accisa addebitata dal fornitore a titolo di rivalsa sui quantitativi di energia elettrica e riconosciuta non dovuta in relazione all'esito della richiesta;

6. copia della documentazione inerente eventuali incentivi e sovvenzioni sulla produzione o sul consumo dell'energia elettrica, a qualunque titolo percepiti, inerenti l'annualità oggetto della richiesta;

7. in relazione all'annualità oggetto della richiesta, l'elenco dei fornitori di energia elettrica o dei prodotti energetici utilizzati per l'autoproduzione dell'energia elettrica;

8. autodichiarazione da parte del legale rappresentante delle generalità e della residenza, della sede legale e delle sedi operative, del codice fiscale e della partita Iva, delle informazioni anagrafiche ed economiche presenti nella banca dati del Registro delle Imprese e dell'annesso REA, del non trovarsi la ditta in stato di liquidazione o di fallimento e di non aver presentato domanda di concordato, rilasciata ai sensi degli articoli 46 e 47 della legge 445/2000.

La determinazione dell'accisa sull'energia elettrica per la quale, ricorrendone i presupposti, viene riconosciuto il diritto all'esclusione di cui all'articolo 52, comma 2, lettera g) del TUA, deve essere effettuata dall'Ufficio delle dogane presso cui è stata presentata la richiesta, sulla base della documentazione fornita e dei riscontri eseguiti.

L'importo così determinato viene recuperato in favore dell'avente diritto a scomputo degli importi di accisa, altrimenti addebitati a titolo di rivalsa e dovuti dal venditore sulle forniture di energia elettrica in essere nell'anno in cui avviene il predetto riconoscimento e, in caso di incapienza, negli anni successivi, fino al completo esaurimento. In caso di cessazione dell'attività, è ammessa la restituzione dell'accisa con rimborso in denaro direttamente al soggetto beneficiario, con le modalità ed i limiti di legge.

La presentazione della richiesta e di tutte le pertinenti comunicazioni può essere effettuata con consegna a mano, per raccomandata postale o per posta elettronica certificata (PEC).

Le relazioni tecniche di cui ai precedenti punti 1 e 2 debbono essere rilasciate da professionisti abilitati ed iscritti ad ordine professionale.

L'Ufficio delle dogane che riceve la richiesta, completata l'istruttoria, comprensiva della verifica dei documenti tecnici di cui ai precedenti punti 1 e 2, da effettuare, ove si renda necessaria l'acquisizione di ulteriori elementi, anche in contraddittorio con il rappresentante dell'impresa richiedente, prima dell'emanazione del relativo provvedimento di riconoscimento del diritto di esclusione dall'accisa o di motivato diniego trasmette, senza ritardo, gli atti alla propria Direzione interregionale, regionale o interprovinciale al fine di acquisirne il parere.

Una copia del provvedimento di riconoscimento dovrà essere trasmessa anche ai fornitori di cui al punto 5 unitamente a un prospetto con l'indicazione, per ciascuno dei fornitori indicati, delle somme per le quali gli stessi vengono autorizzati all'emissione di corrispondenti note di accredito (rettifiche di fatturazione). L'impresa destinataria del riconoscimento del diritto di esclusione dall'accisa, ove non già registrata quale soggetto obbligato nel settore dell'energia elettrica, è censita in Anagrafica Accise secondo le seguenti specifiche: settore di imposta -> *energia elettrica*; attività -> *“impiego di cui agli articoli 52, c. 2, lettera e), f) e g) (fuori campo)*; figura professionale -> *utenza agevolata*; tipo impianto -> *nessuno*.

Per le imprese che rientrano tra i soggetti obbligati di cui all'articolo 53, comma 1, lettere b), c) e c-bis), e comma 2 del TUA, il predetto provvedimento terrà conto, ove possibile, dello scomputo, in via prioritaria, sui versamenti d'imposta dovuti direttamente dall'impresa in qualità di soggetto obbligato. Le imprese e i fornitori interessati dovranno conservare tutta la documentazione inerente il riconoscimento in questione per i tempi previsti dalla vigente normativa in materia di accisa.

Alla luce di quanto emerso dal monitoraggio citato in premessa, si ritiene che per le autorizzazioni riguardanti la produzione di gas industriali o gas tecnici per cui si è riscontrata una costante incidenza del costo dell'elettricità significativamente superiore alla soglia del 50% prevista dalla norma, sia utile semplificare gli adempimenti degli operatori interessati e gli oneri amministrativi degli Uffici delle dogane.

Al tale riguardo, una volta verificata la sussistenza delle condizioni per il diritto all'esclusione dall'applicazione dell'accisa, il suo mantenimento, in costanza di assetto produttivo, non necessita di una nuova istanza ma solo dell'invio, con cadenza annuale, all'Ufficio competente dei documenti di cui al punto 2, lettere b), c) e d), e ai punti 3, 4, 6 e 8 delle presenti direttive procedurali, nonché degli eventuali aggiornamenti della documentazione già presentata all'atto della richiesta iniziale.

In tali casi, dovranno essere autorizzati i fornitori a non applicare l'accisa all'energia elettrica fatturata al sito produttivo dell'impresa, salvo diversa rideterminazione del medesimo Ufficio che dovrà essere prontamente comunicata agli stessi fornitori.

Tale semplificazione potrà peraltro riguardare altre produzioni per le quali egualmente si riscontri una costante incidenza del costo dell'elettricità significativamente superiore alla soglia del 50% prevista dalla norma.

B. Linee guida per l'esame del bilancio di esercizio e della documentazione allegata alla richiesta.

Per quanto riguarda l'oggetto della norma in argomento, assume importanza cruciale la definizione di "prodotto".

In merito, né la direttiva 2003/96/CE, né il TUA modificato con decreto legislativo 26/2007 di recepimento, forniscono elementi espliciti. Tuttavia, tenuto conto che l'esclusione dal campo di applicazione della direttiva 2003/96/CE, disciplinata all'articolo 2, comma 4, lettera b) opera principalmente per fattispecie di usi legati a produzioni, come la riduzione chimica e i processi elettrolitici, metallurgici e mineralogici che, per caratteristiche intrinseche, sono tipicamente manifatturiere, sembra potersi comunque escludere dalla definizione di "prodotto", ai fini dell'applicazione della disposizione qui in trattazione, la produzione di beni e di servizi immateriali. Si ritiene, quindi, che la disposizione *de quo* possa trovare applicazione con riferimento alle attività di cui alle sezioni da A ad F, ed in particolare alla sezione C, della classificazione ATECO 2007 delle attività economiche.

L'esame del bilancio d'esercizio, redatto ai sensi degli articoli 2423 e seguenti del Codice Civile e delle vigenti norme in materia di bilanci societari, verterà essenzialmente sull'analisi delle voci del conto economico inerenti i "Costi della produzione". In particolare, andranno prese in considerazione, per la determinazione di tali costi, le voci da B.6 a B.14, ad esclusione delle svalutazioni (voci B.10.c e B.10.d) e degli accantonamenti (voci B.12 e B.13).

Per la determinazione dei "Costi dell'energia elettrica", in analogia a quanto stabilito dall'articolo 4 del decreto 5 aprile 2013 del Ministero dell'economia e delle finanze recante "*Definizione delle imprese a forte consumo di energia*"², agli acquisti documentati dalle fatture, al netto dell'IVA detraibile,

² DM 5 aprile 2013 - Art. 4. Determinazione del costo effettivo dell'energia utilizzata

contabilizzate ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, di cui al punto 4 delle direttive procedurali, andranno sottratti gli importi degli incentivi e delle sovvenzioni, di cui al successivo punto 6 .

Il costo dell'energia elettrica eventualmente auto-prodotta per uso proprio andrà determinato applicando alla quantità auto-consumata il prezzo medio a kWh del PUN per l'annualità che interessa. Il predetto costo andrà considerato al lordo delle eventuali afferenti imposte versate.

* * * * *

In fase di prima applicazione delle presenti direttive si raccomanda alle Direzioni in indirizzo di rappresentare criticità applicative eventualmente rilevate, informando la scrivente in ordine ai provvedimenti di accoglimento o di diniego delle richieste presentate, adottati dagli Uffici.

*Il Direttore Centrale
Prof. Avv. Arturo Tiberi*

*Firma autografa sostituita a mezzo stampa ai
sensi dell'art.3, comma 2, del D. Lgs n.39/1993*

1. Ai fini del calcolo del costo effettivo del quantitativo complessivo di energia utilizzata, di cui all'art. 2, comma 1, lettera b) e del costo effettivo dell'energia elettrica utilizzata di cui all'art. 3, comma 1, sono presi in considerazione, relativamente all'annualità di riferimento:

a) per i prodotti energetici: il costo, franco punti di utilizzo, quale risulta dalle fatture commerciali o da altri documenti contabili, effettivamente sostenuto dall'impresa, comprensivo di tutte le imposte afferenti ai prodotti stessi e al netto dell'IVA detraibile, con l'esclusione del costo dei quantitativi dei prodotti energetici impiegati per l'autoproduzione di energia elettrica di cui alla lettera b) del presente comma;

b) per l'energia elettrica: per la quantità acquistata sul mercato, il costo corrispondente al prezzo finale per i consumatori industriali, in funzione della classe di consumo, individuato dall'Autorità per l'energia elettrica e il gas, al netto dell'IVA detraibile, sulla base di criteri stabiliti nell'ambito dell'atto di indirizzo di cui all'art. 39, comma 3, del decreto-legge n. 83 del 2012 e, per la quantità eventualmente autoprodotta, il corrispondente valore annuo del PUN. Per attività con più punti di consegna e differenti classi di consumo, il costo è calcolato come media ponderata dei prezzi finali come indicati nella presente lettera.

2. Ai costi di cui al comma 1, sono dettratti, altresì, gli incentivi sulla produzione energetica percepiti, a qualunque titolo, dall'impresa nell'annualità di riferimento, non ricompresi nel valore del fatturato di cui all'art. 5.