



**Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma**



Imposizione sul GNL

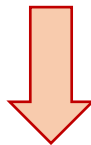
Avv. Laura Gialloredo





GAS NATURALE LIQUEFATTO

Forma liquida del gas naturale: raffreddamento a -160°



VANTAGGI:

- volume 600 volte inferiore rispetto alla forma gassosa
- riduzione di CO₂ fino al 20% o ennesimo combustibile fossile?



Difformità di vedute

Dopo l'idrogeno, il GNL sarebbe il combustibile più ecologico

Es. Rispetto al combustibile diesel per trasporto marittimo:

- assenza di emissioni di anidride solforosa (SOx),
- riduzione del 25% circa delle emissioni di anidride carbonica (CO2),
- riduzione dell'85% circa delle emissioni di ossidi di azoto (NOx)
- riduzione del 95% circa delle emissioni di particolato (PM)

Rapporto del 2022 degli esperti della Struttura Transizione Ecologica della Mobilità e delle Infrastrutture (Stemi) del Ministero delle Infrastrutture e della Mobilità Sostenibili (MIMS)



«Le emissioni fuggitive di metano, sia nei motori, sia lungo la catena di approvvigionamento a monte, rischiano di portare a emissioni di gas serra sul ciclo di vita più elevate rispetto all'uso dei combustibili liquidi tradizionali»



GNL
↓
combustibile del futuro?

Bloomberg: nel **breve e medio termine** l'Europa non ha
opzioni migliori del GNL per compensare il calo drastico
delle forniture via tubo dalla Russia

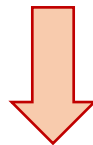
RAPPORTO febbraio 2023 dell'Institute for Energy Economics and Financial
Analysis (Global LNG Outlook 2023-27)

- nei prossimi anni la crescita della domanda globale di GNL verrà
“compromessa” da una combinazione di vari fattori, tra cui
- ☐ i prezzi elevati (frutto dell'attuale sbilanciamento tra la ridotta
disponibilità di offerta e la robusta richiesta europea),
 - ☐ l'abbandono da parte dei paesi asiatici meno ricchi (il Pakistan,
per esempio, rinuncerà a importare gnl per concentrarsi sul
carbone e le rinnovabili interne)
 - ☐ la diffusione delle energie pulite.

Fattore CINA



Combustibili del futuro



- gas sintetico
- ammoniaca
- idrogeno



GAS NATURALE

NC 2711 11 00: gas naturale liquefatto

(NC 2711 21 00: gas naturale gassoso)



Trasporto: via mare con navi cisterna

- ➡ terminali di rigassificazione
- ➡ autocisterne



CASO 1

Trasporto via mare con navi cisterna
da paese non-UE



Terminali di rigassificazione



Rete nazionale Gas



Imposta sul valore aggiunto

Art. 68, lett. g-bis

Non sono soggette all'imposta le importazioni di gas immesso da una nave adibita al trasporto di gas in un sistema di gas naturale

Stoccaggio?



Art. 7-bis

Le cessioni di gas attraverso un sistema di gas naturale situato nel territorio dell'Unione si considerano effettuate nel territorio dello Stato se il cessionario è un soggetto passivo-rivenditore stabilito nel territorio dello Stato



Importatori non-EU

- Regolamento Delegato (UE) 2015/2446 – RD: importatore è quella «parte che presenta una dichiarazione di importazione o per conto della quale viene presentata una dichiarazione di importazione»
- Art. 5 par.1 n.15) del CDU: dichiarante è «la persona che presenta una dichiarazione in dogana”.....omissis.. a nome proprio, ovvero la persona in nome della quale è effettuata la presentazione di tale dichiarazione»
- Art. 170 del CDU: il dichiarante, salvo casi specifici di deroga, è “stabilito nel territorio doganale dell'Unione”.
- Circolare 40/2021: la dichiarazione doganale può essere presentata da una persona non stabilita, ma a tale scopo, il soggetto deve avvalersi di un **rappresentante doganale stabilito in UE** (art. 18 CDU) **che agisca con la modalità della rappresentanza indiretta**, assumendo in tal guisa, il ruolo di dichiarante



Autorizzazione - D.Lgs. 164/2000

L'attività di importazione di gas naturale relativa a contratti di durata superiore ad un anno, effettuata **attraverso** i punti di entrata della rete nazionale dei gasdotti a mezzo di gasdotti o di **terminali di rigassificazione di GNL**, o **a mezzo di carri bombolai** o **di autocisterne di gas naturale liquefatto**, è soggetta ad autorizzazione del Ministero dello sviluppo economico



ACCISE

Art. 26 Decreto Legislativo 26 ottobre 1995, n. 504

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.

Soggetto obbligato ai fini accise:

- soggetto che procede alla fatturazione del gas naturale ai consumatori finali

Nascita obbligazione tributaria = esigibilità

I terminali di stoccaggio e rigassificazione, i terminali costieri, le reti di distribuzione non sono gestiti in regime di deposito fiscale



ACCISE (segue)

ADEMPIMENTI (Art. 26, comma 10, TUA)



- **denuncia** preventiva dell'attività all'Ufficio dell'Agenzia delle dogane competente per territorio
- **cauzione** sul pagamento dell'accisa, determinata 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
- **contabilizzazione**, in apposito registro di carico e scarico, dei quantitativi di gas naturale acquistati o ceduti
- presentazione **dichiarazioni annuali**, contenenti tutti gli elementi necessari per la determinazione del debito d'imposta, da presentare entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello cui la dichiarazione si riferisce
- **pagamento dell'accisa** in rate di acconto mensili da versare entro la fine di ciascun mese, calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente e versamento a congruaglio effettuato entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello cui si riferisce



ACCISE (segue)

ADEMPIMENTI - Determinazione Direttoriale Prot. 476906/RU del 22 dicembre 2020



I venditori che fatturano ai consumatori finali il gas naturale allo stato gassoso (NC 2711 2100), presentano mensilmente, i dati sul quantitativo di gas naturale, espresso in standard metri cubi, complessivamente fatturato nel mese con l'indicazione del numero di PDR a cui le fatture emesse si riferiscono.

I dati relativi a ciascun mese solare sono comunicati entro il primo giorno del terzo mese successivo a quello a cui si riferiscono.

Le comunicazioni previste dalla presente determinazione sono firmate dal rappresentante legale del soggetto obbligato ovvero da altro soggetto che il predetto rappresentante legale abbia delegato all'invio con procura scritta, consegnata all'Ufficio delle dogane competente sulla sede legale.



CASO 2

Trasporto via mare con navi cisterna
da paese non-EU



Terminale di stoccaggio/
Autocisterne



Serbatoi criogenici presso
consumatori finali





Imposta sul valore aggiunto

Art. 68, lett. g-bis



- Applicabilità (gas immesso da una nave adibita al trasporto di gas in un sistema di gas naturale)

Importatori non-UE

- Circolare 40/2021: la dichiarazione doganale può essere presentata da una persona non stabilita, ma a tale scopo, il soggetto deve avvalersi di un **rappresentante doganale stabilito in UE** (art. 18 CDU) **che agisca con la modalità della rappresentanza indiretta**, assumendo in tal guisa, il ruolo di dichiarante

Autorizzazione - D.Lgs. 164/2000



ACCISE

Il gas allo stato liquido può sembrare fiscalmente assimilabile a prodotti come il GPL



ma il gas naturale è sottoposto al regime delle accise al momento della fornitura al consumatore finale e, pertanto, non possono essere posti in essere gli accorgimenti previsti per i prodotti energetici soggetti ai vincoli di deposito e circolazione

- i serbatoi criogenici installati presso i consumatori finali risultano assimilabili ai punti di riconsegna (PDR) delle reti di trasporto e distribuzione



ACCISE (Segue)

Soggetti obbligati ai fini accise:

- soggetti che procedono alla fatturazione del gas naturale ai consumatori finali

ADEMPIMENTI (Art. 26, comma 10, TUA)

- denuncia preventiva
- cauzione
- contabilizzazione
- dichiarazioni
- pagamento

Determinazione Direttoriale Prot. 476906/RU del 22 dicembre 2020

COMUNICAZIONE MENSILE DEI DATI FATTURATI

Con successive determinazioni sono stabiliti tempi e modalità per l'invio dei dati per i distributori ed i venditori del **gas naturale liquefatto (NC 2711 11 00)**





ACCISE (Segue)

Gas da sottoporre ad accisa



Gas ottenibile per rigassificazione del GNL rifornito nei serbatoi criogenici

Nota Prot. 76633/2013

- la quantità in massa (espressa in kg) o in volume (espresso in mc) del GNL trasportato o fornito, il rapporto tra il valore della densità del GNL (kg/mc) e il peso specifico (kg/Nmc) del gas sviluppato alle condizioni normali di 0°C e 1,01325 bar devono essere indicati nei documenti di trasporto e di consegna del prodotto e nei documenti commerciali emessi dal fornitore verso il cliente consumatore finale.



ACCISE (Segue)

Gas ottenibile per rigassificazione del GNL: procedura di calcolo

$$\frac{\text{densità}}{\text{peso specifico}} = \text{coefficiente di trasformazione liquido-gas a } 0^{\circ}\text{C}$$

➤ $\text{mc GNL (Kg/densità)} * \text{coefficiente di trasformazione liquido-gas a } 0^{\circ}\text{C} = \text{mc gas stato gassoso a } 0^{\circ}\text{C}$

Se coefficiente di trasformazione liquido-gas a $0^{\circ}\text{C} < 588$, occorre usare il coefficiente convenzionale medio a 0°C (600)

➤ $\text{mc gas stato gassoso a } 0^{\circ}\text{C} * 1,0549 = \text{mc gas stato gassoso a } 15^{\circ}\text{C}$

➤ $\text{mc gas stato gassoso a } 15^{\circ}\text{C} * \text{aliquota accisa} = \text{accisa dovuta (**)}$

(**) da evidenziare nei documenti commerciali emessi dal fornitore verso il cliente consumatore finale



ACCISE (Segue)

- Applicazione dell'accisa sul gas ottenuto per rigassificazione nel caso si rendesse necessario tener conto del consumo annuale per l'individuazione dell'aliquota corrispondente a specifici **scaglioni di consumo**.
- Tale modalità di fornitura, che comporta la fatturazione delle quantità di gas di volta in volta scaricate nei serbatoi criogenici, riguarderebbe ad oggi esclusivamente consumatori finali di tipo "**industriale**", per cui occorrerebbe tener conto solamente dell'eventuale superamento dello scaglione di 1.200.000 metri cubi anno, per gli aventi diritto alla riduzione del 40% dell'aliquota per uso industriale.
- La fornitura tramite autocisterna e serbatoio criogenico risulta valida anche per approvvigionare gli impianti di distribuzione stradale di gas naturale uso autotrazione, i cui esercenti devono considerarsi **consumatori finali** quando gli impianti stessi non siano dotati di apparecchiature di compressione per il riempimento dei carri bombolai, ai sensi di quanto previsto dal comma 9 dell'articolo 26 del TUA.



ACCISE (Segue)



Nel settore marittimo, gli operatori ambiscono all'applicazione dell'esenzione dell'accisa tramite il DM del ministero dell'Economia del 15 dicembre 2015, n. 225(*).

Tale riconoscimento, potrebbe permettere di allineare il rifornimento di gas a quelli tradizionali sul piano del diritto comunitario (Direttive 2003/96/CE e 2008/118/CE) e dal Testo Unico in materia ambientale (al punto 3 della tabella A allegata al D. Lgs. n. 504/1995).

Rifornimenti diversi dal diporto, quindi **navi mercantili**.

(*) Carburanti esenti per la navigazione: il gasolio, la benzina e l'olio combustibile impiegati, previa denaturazione, per le attività per le quali il punto 3 della Tabella A allegata al TUA, prevede l'esenzione dall'accisa



Proposta di revisione della Direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003

Il gas naturale, pur essendo di origine fossile, può ancora dare un certo sostegno alla **decarbonizzazione** nel breve e medio termine.

Aliquota applicabile per **periodo transitorio di 10 anni**: 2/3 dell'aliquota di riferimento, con aliquota minima

- di 7,17 euro/GJ, se utilizzato come carburante per autotrazione
- 0,6 euro/GJ se utilizzato per riscaldamento

Dopo il periodo transitorio: tassato con la stessa aliquota dei combustibili fossili convenzionali.

Possibili criticità: l'arco temporale proposto per l'abolizione dell'aliquota ridotta non rifletterebbe il ruolo del gas naturale, combustibile fossile con la più bassa intensità di carbonio, nella decarbonizzazione.



**Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma**



**FONDAZIONE
TELOS**
CENTRO STUDI DELL'ORDINE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI ROMA

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

