

## Normativa e prassi

# Distribuzione gas: sui canoni al Comune l'Iva è in agguato

7 Agosto 2008

L'affidamento del servizio dall'ente locale al privato può configurare un'attività imprenditoriale

**Thumbnail**  
Image not found or type unknown

L'affidamento del servizio di distribuzione del gas naturale da parte di un Comune nei confronti di un soggetto terzo privato rappresenta, in presenza di determinati presupposti, un'attività rilevante agli effetti dell'Iva e, conseguentemente, le somme (sia quelle versate in misura fissa che una tantum) riconosciute dall'aggiudicatario devono essere regolarmente assoggettate al tributo. Ciò è quanto emerge dalla **risoluzione n. 348/E** del 7 agosto 2008, emanata dall'agenzia delle Entrate in risposta a una istanza di interpello del Comune concedente.

Secondo la tesi dell'ente interpellante l'attività di affidamento del servizio di distribuzione del gas si sarebbe dovuto escludere dall'Iva in quanto lo stesso avrebbe agito nella veste di pubblica autorità e, come tale, si sarebbe posto, ai sensi delle disposizioni contenute nelle direttive comunitarie, al di fuori dell'ambito applicativo del tributo, in carenza del presupposto soggettivo d'imposta.

In particolare, questa convinzione trovava fondamento, a parere del Comune, nella circostanza che il servizio in esame veniva affidato in base a quanto stabilito dal decreto legislativo n. 164 del 23 maggio 2000.

Quest'ultima legge, in particolare all'articolo 14, prevede in sostanza che l'attività di distribuzione del gas naturale costituisce attività di servizio pubblico. Inoltre, gli enti locali che concedono il servizio svolgono attività di indirizzo, di vigilanza, di programmazione e di controllo sulle attività di distribuzione; i rapporti con i soggetti gestori verranno disciplinati da contratti di servizio nell'ambito dei quali sono stabilite le modalità di espletamento del servizio, gli obiettivi qualitativi, gli aspetti economici del rapporto, i diritti degli utenti, i poteri di verifica dell'ente affidante, le conseguenze degli inadempimenti eccetera.

In tale contesto, l'agenzia delle Entrate ha ritenuto di dover individuare in particolare la sussistenza in capo all'ente interpellante del predetto presupposto soggettivo d'imposta, ovvero di dover verificare se il Comune nell'affidare il servizio di distribuzione del gas agisse nella qualità di imprenditore, o se invece svolgesse la medesima attività agendo nella veste pubblicistico-autoritativa.

Al riguardo, la risoluzione, riprendendo quanto già affermato dalla prassi, ha precisato che, relativamente al concetto di pubblica autorità, la giurisprudenza della Corte di giustizia Ue (in particolare con la sentenza n. C-446/98 del 14 dicembre 2000) stabilisce che non devono considerarsi rilevanti né l'oggetto né la finalità dell'attività risultando, invece, determinanti allo scopo le modalità di esercizio dell'attività.

Più precisamente, al fine di stabilire se l'ente pubblico agisca nell'ambito autoritativo o se ponga in essere la propria attività alla stregua dell'operatore economico privato, necessita appurare il regime giuridico applicato in base a quelle che sono le caratteristiche dell'ordinamento nazionale di ogni Stato membro.

Nel caso esaminato l'Agenzia, nell'analizzare l'attività effettivamente svolta dall'ente pubblico territoriale, ha richiamato opportunamente l'attenzione sui rapporti intercorsi tra lo stesso ente e il soggetto concessionario.

Più specificamente, l'analisi implicava la necessità di accertare se il Comune nell'espletamento della propria attività avesse posto in essere provvedimenti di natura autoritativa-unilaterale (che tendono a modificare in via unilaterale la situazione giuridica dei destinatari, non solo senza ma anche contro la loro volontà - si pensi a tal riguardo all'attivazione di una procedura espropriativa di pubblica utilità) o se, viceversa, lo stesso ente avesse utilizzato strumenti negoziali di diritto privato, ovvero se si fosse assoggettato alla disciplina civilistica delle obbligazioni e dei contratti, ponendosi in tal modo su un piano di sostanziale parità con la controparte, disciplinando i rapporti su una base pattizia.

Nella fattispecie prospettata, i rapporti tra il Comune interpellante e il soggetto aggiudicatario della gara per l'affidamento del servizio di distribuzione del gas sono stati disciplinati da un contratto di servizio, in conformità alle disposizioni contenute nel richiamato Dlgs 164/2000.

Dallo stesso contratto sono emersi delle reciproche obbligazioni che hanno indotto l'Amministrazione a ritenere sussistente tra le parti un rapporto avente natura bilaterale, che pur in presenza di alcuni connotati pubblicistici amministrativi (correlati alla rilevanza pubblica del

servizio dato in affidamento), configurava sostanzialmente una modalità di esercizio dell'attività tipica degli operatori economici privati che utilizzano modelli negoziali di tipo civilistico.

Pertanto, una volta definita la concreta modalità (di tipo privatistico o, se vogliamo, dove risulta prevalente l'aspetto civilistico) attraverso la quale l'ente locale ha esercitato la propria attività, la risoluzione ha chiarito che l'ente non agiva nel proprio ambito autoritativo e, conseguentemente, non si poteva applicare la disposizione comunitaria sopra richiamata che esclude dal campo di applicazione dell'Iva tutte le attività poste in essere dagli enti pubblici che agiscono nella veste di pubblica autorità.

Considerato che non vi erano i presupposti per l'applicazione della norma comunitaria di esclusione dall'Iva, necessitava accertare l'eventuale sussistenza del presupposto soggettivo che poteva emergere dalla norma nazionale e, precisamente, dall'articolo 4, quarto comma, del Dpr 633/1972, il quale prevede che per gli enti non commerciali (tra i quali sono ricompresi ovviamente gli enti locali) si considerano realizzate nell'esercizio dell'attività imprenditoriale le operazioni (cessioni di beni e prestazioni di servizi) svolte nell'esercizio di attività commerciali. Quindi, la norma richiama inevitabilmente il primo comma del medesimo articolo 4 che più specificamente definisce cosa si debba intendere per "esercizio di impresa", ossia l'esercizio per professione abituale, anche non esclusiva, delle attività commerciali di cui all'articolo 2195 del codice civile (oltre che delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile), anche se effettuate senza alcuna organizzazione di impresa, e di quelle attività, effettuate invece con organizzazione di impresa, relative a prestazioni di servizi che non vengono ricomprese nel citato articolo 2195 del codice civile.

Nella risoluzione n. 348/E è stato precisato, al riguardo, che il requisito dell'organizzazione sussiste quando viene predisposto, nell'ambito di una determinata attività, un complesso di mezzi e servizi funzionali al raggiungimento di un determinato risultato economico e, quindi, qualora vengano ravvisati nello svolgimento dell'attività quelli che rappresentano i connotati tipici della professionalità, sistematicità e abitudine.

Pertanto, nella fattispecie prospettata, laddove vengano individuati detti requisiti e, più precisamente, se il Comune interpellante, nell'affidare il servizio di distribuzione del gas e nell'adempimento degli obblighi previsti dal contratto di servizio, pone in essere un'organizzazione come sopra definita per il raggiungimento di un risultato economico, si può affermare che l'ente realizza un'attività imprenditoriale e quindi assume la veste di soggetto passivo agli effetti dell'Iva.

Tutto ciò, unitamente alla constatazione che lo stesso Comune realizza una prestazione di servizi nella misura in cui si obbliga a permettere al gestore l'utilizzazione, lo sfruttamento e la

realizzazione degli impianti a fronte di un canone fisso, insieme a una somma una tantum, versato dall'aggiudicatario del servizio, farebbe ritenere l'attività posta in essere dallo stesso ente locale rientrante nell'ambito applicativo dell'Iva.

In ogni caso, l'agenzia delle Entrate, al fine di definire l'aspetto organizzativo e, quindi, il presupposto soggettivo in capo all'ente locale, si è premurata di precisare che lo stesso, investendo una questione di fatto, non rientra nella sua competenza, nell'ambito della trattazione della procedura di interpello.

Pertanto, si ritiene che tutte le volte in cui occorre individuare un'eventuale attività commerciale resa da un ente non commerciale (con esclusione ovviamente di quelle comunque commerciali per definizione) si impone un'analisi fattuale della medesima attività nel suo complesso al fine di individuare l'elemento organizzativo che qualifica, come detto, l'esercizio imprenditoriale della stessa.

di

**Luigi Marzullo**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/distribuzione-gas-sui-canoni-al-comune-liva-e-agguato>