

COMUNE DI AREZZO
PIAZZA DELLA LIBERTA 1
52100 AREZZO (AR)

OGGETTO: Interpello n. 911-510/2017
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212
COMUNE DI AREZZO
Codice Fiscale 00176820512 Partita IVA 00176820512
Istanza presentata il 07/07/2017

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune di Arezzo gestisce, per fini istituzionali, gli edifici scolastici che ospitano scuole materne statali, scuole primarie e scuole secondarie di primo grado.

Per tali ragioni il Comune è intestatario di utenze elettriche e di gas relative agli edifici scolastici per le quali riceve fatture con applicazione dell'aliquota IVA del 22 per cento.

Ciò premesso, l'ente istante rappresenta che il n. 122), della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento esclusivamente alle "prestazioni di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica per uso domestico attraverso reti pubbliche di teleriscaldamento o nell'ambito del contratto servizio energia, come definito nel Decreto Interministeriale di cui all'art. 11, comma 1, del Regolamento di

cui al D.P.R. n. 412 del 1982 e ss.mm.; sono incluse le forniture di energia prodotta da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento; alle forniture di energia da altre fonti, sotto qualsiasi forma, si applica l'aliquota ordinaria".

L'interpellante precisa tuttavia che l'amministrazione finanziaria, con diversi pronunciamenti, ha progressivamente ampliato nel corso degli anni la nozione di "uso domestico" anche a fattispecie diverse da quelle a carattere strettamente familiare.

In particolare, con la circolare n. 82/E del 1999, l'amministrazione finanziaria ha precisato che l'uso domestico si realizza nelle somministrazioni rese nei confronti di soggetti che, in qualità di consumatori finali, impiegano l'energia elettrica o termica nella propria abitazione, a carattere familiare o in analoghe strutture a carattere collettivo (e che non utilizzano l'energia nell'esercizio di imprese o per effettuare prestazioni di servizi rilevanti ai fini IVA, anche se in regime di esenzione).

In sostanza, il riferimento all'espressione "uso domestico" limita l'agevolazione alle sole ipotesi di impiego dell'energia nelle abitazioni familiari o in analoghe strutture a carattere collettivo caratterizzate dal requisito della "residenzialità" con esclusione, invece, delle ipotesi in cui le medesime somministrazioni vengano erogate in strutture non residenziali, sia pubbliche che private (Circolare 7 aprile 1999 n. 82).

Successivamente, con riferimento al carattere di residenzialità, l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 21/E del 2008 ha precisato che " a tal fine, più precisamente ,occorre che la permanenza all'interno della struttura collettiva si realizzi in modo stabile e duraturo nel tempo, venendosi l'abitazione collettiva a sostituirsi in definitiva, in tutto o in parte alla abitazione principale".

Con riferimento a quanto sopra riportato, recentemente l'Agenzia delle Entrate, Direzione centrale normativa ha risposto all'interpello n. 954-552/2016, posto dalla Città metropolitana di Milano, ritenendo applicabile alle forniture di energia termica agli istituti scolastici l'IVA con aliquota del 10 per cento "posto che per gli edifici scolastici si realizza la condizione di permanenza stabile e duratura".

La Circolare. 82 del 1999 precisa inoltre che nei casi di utenze ad utilizzazione

promiscua dove non sia possibile determinare la parte impiegata negli usi domestici per mancanza di distinti contatori, l'imposta non può che rendersi applicabile con l'aliquota ordinaria sull'intera fornitura.

Lo stesso principio è stato ribadito con la risoluzione n. 150/E del 2004 con la quale è stato precisato che il requisito necessario all'applicazione dell'aliquota IVA agevolata in caso di usi diversi è quello della contabilizzazione attraverso contatori "distinti" per gli usi domestici e quelli diversi.

Alla luce di quanto sopra, l'ente istante chiede se alle forniture suddette possa essere applicata l'aliquota IVA del 10 per cento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Comune di Arezzo ritiene applicabile alle forniture di utenze elettriche e gas agli istituti scolastici l'IVA con aliquota del 10 per cento, posto che per gli edifici scolastici in questione si realizza la condizione di permanenza stabile e duratura ed è quindi configurabile un "uso domestico".

Il Comune ritiene inoltre che la condizione di permanenza stabile e duratura si realizzi analogamente anche per gli uffici pubblici, nei quali risulta una permanenza quotidiana ripetitiva per la maggior parte dell'anno, conseguentemente ritiene applicabile l'IVA con aliquota del 10 per cento anche alle forniture di utenze elettriche e di gas agli uffici comunali.

Con riferimento ai casi di utenze promiscue il Comune ritiene che l'uso promiscuo possa essere rilevato non solo attraverso la presenza di contatori separati, ma anche attraverso parametri oggettivi (es. mq. dei locali ad uso domestico rispetto al totale dei mq., oppure nel caso di locali esclusivamente ad uso domestico, i mq. occupati dagli spazi ad uso istituzionale rispetto a quelli occupati dai locali ad uso commerciale). Si richiama a tale proposito la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E del 2015 che, pur trattando di reverse charge, richiama la necessità di utilizzare

criteri oggettivi per distinguere la quota servizi da imputare alla gestione commerciale dell'Ente da quella imputabile all'attività istituzionale, facendo riferimento anche al carattere dimensionale degli edifici interessati e riportando alcuni esempi che utilizzano il calcolo dei metri quadri.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il n. 103) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento relativamente alla fornitura di "energia elettrica per uso domestico".

Presupposto indispensabile per l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata è che l'energia elettrica venga dunque erogata per "uso domestico".

In merito alla nozione di "uso domestico", l'amministrazione finanziaria con la circolare n. 82 del 7 aprile 1999 (e con successivi documenti di prassi quali la risoluzione n. 150 del 15 dicembre 2004; la risoluzione n. 21 del 28 gennaio 2008; la risoluzione n. 8 del 19 gennaio 2017) ha chiarito che tale presupposto si realizza nelle somministrazioni rese nei confronti di soggetti che, in qualità di consumatori finali, impiegano l'energia elettrica o termica nella propria abitazione, a carattere familiare o in analoghe strutture a carattere collettivo (e che non utilizzano l'energia nell'esercizio di imprese o per effettuare prestazioni di servizi rilevanti ai fini IVA, anche se in regime di esenzione).

In sostanza, il riferimento all'espressione "uso domestico" limita l'agevolazione alle sole ipotesi di impiego dell'energia nelle abitazioni familiari o in analoghe strutture a carattere collettivo caratterizzate dal requisito della 'residenzialità', con esclusione, invece, delle ipotesi in cui le medesime somministrazioni vengano erogate in strutture 'non residenziali', sia pubbliche che private.

Tra le strutture a carattere collettivo caratterizzate dal requisito della "residenzialità", sono stati indicati espressamente scuole ed asili, oltre a caserme, case

di riposo, conventi, orfanotrofi, brefotrofi, ecc.. (cfr. circolare n. 82 del 1999).

In tali strutture l'uso domestico da parte degli enti gestori è rinvenibile sempre che questi, nell'ambito di tali strutture, non svolgano attività verso corrispettivi rilevanti ai fini dell'IVA ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972, anche se rese in regime di esenzione.

Nelle ipotesi invece di utenze ad utilizzazione promiscua, ricorrenti, ad esempio, nel caso in cui nei predetti edifici risultino ubicati, oltre alle strutture residenziali, anche uffici, depositi, officine, ecc., l'IVA deve essere applicata con l'aliquota ordinaria sull'intera fornitura qualora, per la mancanza di distinti contatori, non sia possibile determinare l'energia erogata per i soli usi domestici agevolati.

Si rammenta infatti che soltanto mediante distinti contatori è possibile contabilizzare separatamente la fornitura di energia elettrica (e termica) ad esclusivo uso domestico.

Alla luce di quanto sopra ne consegue che in presenza dei presupposti evidenziati nella circolare n. 82 del 1999 per la sussistenza dell'uso domestico, l'aliquota IVA del 10 per cento di cui al n. 103) della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, potrà essere applicata alla fornitura di energia elettrica a favore di scuole ed asili, a condizione che l'ente locale gestore di tali strutture non le utilizzi per svolgere attività rilevanti ai fini IVA (anche in regime di esenzione) e sempreché non ricorra l'ipotesi di utilizzazione promiscua (uffici, palestre, laboratori, ecc.) senza l'impiego di distinti contatori.

Laddove nella fattispecie in questione sia rinvenibile l'uso domestico come sopra rappresentato, si ritiene che l'aliquota IVA del 10 per cento di cui al n. 122), della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, possa essere applicata anche alla fornitura di energia termica alle scuole e asili a condizione che tale energia sia fornita tramite reti pubbliche di teleriscaldamento o nell'ambito del contratto servizio energia (come sopra definito) e che sia prodotta da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento (cfr. risoluzione n. 94 del 10 maggio 2007).

In caso contrario, si ritiene che la fornitura di energia termica debba essere assoggettata all'aliquota IVA del 22 per cento.

La medesima aliquota IVA ordinaria dovrà essere applicata alla fornitura di energia elettrica/termica agli uffici comunali, in quanto non ravvisabile l'uso domestico.

Responsabile del procedimento: Vincenzo Santo Calizzi

Funzionario assegnatario della pratica: Giovanni De Sossi - tel. 055/4978261

IL DIRETTORE REGIONALE

Carlo Palumbo

(firmato digitalmente)