Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La federazione istante, senza fini di lucro, associa le imprese energetiche, idriche e ambientali presenti sul territorio nazionale, rappresentandole presso le istituzioni nazionali ed europee. Le società aderenti che effettuano somministrazioni di energia elettrica sottoscrivono ordinariamente contratti di fornitura con i condomini per il fabbisogno ed il funzionamento delle parti comuni degli immobili. Al riguardo, si rappresenta che, finora sulla base di un consolidato orientamento interpretativo dell'amministrazione finanziaria, l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta ai sensi del n. 103) della Tabella A, parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, prevista per lacessione di «energia per uso domestico» al rilascio, da parte dell'amministratore di condominio, diuna dichiarazione sostitutiva di atto notorio ex art. 47, d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, attestanteche l'energia elettrica somministrata presso i punti di prelievo oggetto dei suddetti contratti difornitura è utilizzata esclusivamente per usi identificati dalla normativa fiscale come "domestici" eche, in particolare:- l'energia elettrica oggetto di somministrazione non sia destinata, neppure in parte, ad usi diversida quelli inerenti l'utilizzo e il godimento delle strutture comuni condominiali;- l'energia elettrica non sia utilizzata, neppure in parte, nell'esercizio di imprese o perl'effettuazione di prestazioni di servizi e/o cessioni di beni verso corrispettivo rilevanti ai fini IVA(ancorché in regime di esenzione) da parte del condominio e/o singoli condomini.
Sulla scorta di quanto precede, le imprese federate hanno fino ad oggi applicato l'aliquota ridottaesclusivamente in relazione alle forniture di energia elettrica effettuate nei confronti di condominiche non svolgono attività commerciale costituiti esclusivamente da unità a destinazione abitativa, acondizione che la sussistenza di tali requisiti fosse debitamente attestata dagli amministratori dicondominio, sotto la propria responsabilità, con assunzione dell'obbligo di comunicaretempestivamente all'impresa fornitrice qualsiasi variazione.
Nella risposta ad istanza di consulenza giuridica n. 3 del 4 dicembre 2018, l'Agenzia delle entrate haescluso che la fornitura di energia elettrica necessaria per il funzionamento delle parti comuni deicondomini e fatturata direttamente a questi ultimi possa beneficiare dell'aliquota IVA ridottaprevista per l'energia elettrica per suo domestico ritenendo che ai condomini debba essereapplicata l'aliquota ordinaria sull'intera fornitura.Ciò premesso, l'istante chiede conferma:- dell'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata del 10 per cento, ai sensi della disposizione di cui al n.103)

della Tabella A, parte III ("uso domestico"), allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, alla fornitura dienergia elettrica per il funzionamento delle parti comuni (illuminazione comune, cancello elettrico,impianto citofonico, ascensori, etc) di condomini costituiti esclusivamente da unità a destinazioneabitativa che non svolgano attività commerciale;- della possibilità, per le imprese fornitrici, di verificare la sussistenza dei requisiti sopra descrittifacendo ricorso ad apposite dichiarazioni sostitutive di atto notorio rilasciate dagli amministratoricondominiali sotto la propria responsabilità

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il numero 103) della Tabella A, Parte III, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, prevede l'applicazionedell'aliquota del 10 per cento alla fornitura di "energia elettrica per uso domestico".Tale nozione ha tuttavia formato oggetto di "numerosi interventi da parte dell'Amministrazionefinanziaria, i quali hanno progressivamente esteso la previsione normativa anche ad impieghi dellafornitura diversi da quelli a carattere strettamente familiare".In particolare, i documenti di prassi hanno precisato che, per beneficiare dell'aliquota IVAagevolata, l'uso domestico deve essere esclusivo, di guisa che le somministrazioni di energiaelettrica destinata ad utilizzo "promiscuo" (in parte ad utilizzo domestico, ed in parte allosvolgimento di attività economiche rientranti nel campo di applicazione dell'IVA) scontanol'imposta con applicazione dell'aliquota ordinaria, a meno che non sia possibile contabilizzare conesattezza la parte di fornitura destinata ad attività imprenditoriali.La Federazione riferisce che a livello comunitario la scelta di limitare l'applicazione dell'aliquotaIVA ridotta alle somministrazioni di energia elettrica agli utenti domestici, con esclusione delleforniture destinate ad attività commerciali, professionali, o economiche di altro tipo, è statalegittimamente esercitata dagli Stati membri dell'Unione europea (cfr. Decisione della Commissione del 18 dicembre 2006 relativa a una richiesta della Repubblica di Lettonia diapplicare un'aliquota IVA ridotta alle forniture di teleriscaldamento, gas naturale ed elettricità agliutenti domestici). Ed inoltre, su tale questione, la stessa Commissione europea avrebbe evidenziatola necessità di adottare opportuni accorgimenti e procedure atte ad assicurare che l'energiaelettrica destinata al consumo domestico sia in ogni caso tassata con l'applicazione dell'aliquotaIVA ridotta e che, di converso, l'energia elettrica utilizzata nell'esercizio di attività commerciali, professionali, o comunque soggette ad IVA sconti in ogni caso l'imposta con applicazionedell'aliquota ordinaria (cfr. Commissione UE, Working paper n. 807 del 12 giugno 2014, recante"Application by Belgium of a reduced VAT rate on certain supplies of electricity", pagg. 6/7 eWorking paper n. 937 del 10 novembre 2017, recante "Application by Romania of a reduced VATrate on the supply of district heating to households", pag. 5).Ad avviso dell'istante, tale risultato può essere utilmente perseguito mediante il ricorso alladichiarazione di utilizzo debitamente sottoscritta dall'amministratore di condominio in sede distipula del

contratto, con cui quest'ultimo dichiara, sotto la propria responsabilità, che l'energiaelettrica somministrata al condominio è utilizzata esclusivamente per usi identificati dallanormativa fiscale come domestici e che, in particolare, tale energia non è destinata, neppure inparte, ad usi diversi da quelli inerenti l'utilizzo e il godimento delle strutture comuni condominiali,né all'esercizio di imprese o all'effettuazione di prestazioni di servizi e/o cessioni di beni versocorrispettivo rilevanti ai fini IVA da parte del condominio e/o dei singoli condomini.PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATEPer quanto concerne la nozione di forniture di energia elettrica per «uso domestico» di cui al primoperiodo del n. 103) della tabella A, parte III, d.P.R. n. 633 del 1972, è stato più volte precisato che talepresupposto si realizza nei confronti di soggetti che, quali consumatori finali, impiegano l'energiaelettrica nella propria abitazione privata a carattere familiare o in analoghe strutture a caratterecollettivo caratterizzate dal requisito di residenzialità, e non la utilizzano nell'esercizio di imprese oper effettuare prestazioni di servizi rilevanti ai fini dell'IVA, anche se in regime di esenzione (cfr.circ. 29/10/1977, n. 59, circ. 07/04/1999, n. 82, ris. 28/01/2008, n. 21/E, ris. 01/04/2010, n. 28/E,ris. 19/01/2017, n. 8/E).L'espressione "uso domestico" è stata interpretata più restrittivamente con riguardo, però, alleutenze a utilizzazione promiscua, imponendo l'applicazione dell'aliquota ordinaria sull'interafornitura nei casi in cui non sia possibile determinare il quantitativo effettivamente impiegato perusi domestici agevolati, per mancanza di distinti contatori (tra gli altri, cfr. la circolare n. 82/E del 7aprile 1999), in ossequio al principio generale secondo cui la disciplina ordinaria può essererogata da quella speciale solo nell'ipotesi in cui siano individuati i presupposti previsti daquest'ultima. In numerosi precedenti, pubblici e non, è stato posto l'accento sulla necessità dicriteri oggettivi per la determinazione del consumo di energia riferibile all'uso domestico (cfr.risoluzione n. 150/E del 15 dicembre 2004, con la quale si è ammessa la determinazione deiconsumi soggetti ad aliquota agevolata "per sottrazione" rispetto a quanto contabilizzato dalcontatore centrale, sulla base dei consumi misurati da distinti contatori solo per la parte di energia-calore destinata ad usi diversi), ritenendo ostativi alla concessione dell'aliquota IVA agevolataeventuali soluzioni tecniche che adottino criteri di ripartizione presuntivi (come, ad esempio, lasuddivisione in proporzione al valore della proprietà - cfr. risoluzione n. 28/E del 1° aprile 2010).Sulla base di quanto fin qui delineato, pertanto, prevale una posizione favorevole alriconoscimento dell'aliquota ridotta in contesti esclusivamente residenziali.

La qualificazione come "uso domestico" o "promiscuo" delle parti condominiali è coerente,peraltro, con la disciplina civilistica di riferimento, in ragione della peculiare relazione diaccessorietà tra le parti comuni dell'edificio e le unità immobiliari di cui all'articolo 1117 e seguentidel codice civile, che non consente di considerare tali parti come distinte e autonome rispetto alleproprietà dei condòmini.Ciò in quanto il diritto di condominio rappresenta una forma di comunione che si costituisce ipsoiure et facto sulle parti comuni dell'edificio, in cui coesiste una proprietà individuale dei

singolicondòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box,cantine, ecc.) ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile, per cui le parti comunicondominiali non offrono alcuna utilità autonoma e compiuta, ma la loro utilizzazione oggettiva eil loro godimento soggettivo sono unicamente strumentali all'utilizzazione o al godimento delleparti individuali.Inoltre, sotto il profilo della soggettività giuridica, il condominio si qualifica come un mero ente digestione delle parti comuni per conto dei condòmini limitatamente all'amministrazione e al buonuso della cosa comune senza interferire nei diritti autonomi di ciascun condomino (cfr. risoluzione10 agosto 2012, n. 84/E).Sulla base di quanto illustrato, per quanto concerne il primo quesito, si conferma che l'aliquota IVAridotta di cui al citato n. 103 si applica alle forniture di energia elettrica di condomini composti"esclusivamente" da unità immobiliari residenziali, ossia da abitazioni private che utilizzanol'energia esclusivamente a "uso domestico" per il consumo finale.Diversamente dalla fattispecie esaminata nella risposta alla consulenza giuridica n. 3 del 4dicembre 2018 relativa alla fornitura di energia elettrica per il funzionamento di parti comuni dicondomini (cd. "prevalentemente residenziali"), costituiti anche da unità immobiliari condestinazione diversa da quella abitativa, quali uffici, studi professionali, negozi, etc.Infine, per quanto concerne la procedura operativa proposta da codesta Associazione perl'applicazione da parte delle imprese fornitrici dell'aliquota ridotta alle predette forniture dienergia elettrica, si osserva che, pur in presenza della "dichiarazione di utilizzo" rilasciatadall'amministratore di condominio in sede di stipula del contratto, con cui quest'ultimo dichiara,sotto la propria responsabilità, che l'energia elettrica somministrata al condominio è utilizzataesclusivamente per usi identificati dalla normativa fiscale come "domestici", rimane ferma laresponsabilità del cedente per il recupero della maggiore imposta ove in sede di controllo si ravvisila mancanza delle condizioni di legge, così come interpretate, per l'applicazione dell'aliquota ivaagevolata.In assenza di una disciplina specifica, infatti, tali dichiarazioni di parte non determinano alcunamodifica riguardo l'individuazione del soggetto debitore dell'imposta, responsabile della correttaapplicazione dell'imposta dovuta dal cedente/prestatore, così come previsto dai principi generalidell'IVA.