Direzione Regionale della Toscana

Settore Persone fisiche, lavoratori autonomi, imprese minori ed enti non commerciali
Ufficio Consulenza

OGGETTO: Interpello n. 911-858/2021
Istanza di Interpello art.11 legge 212/2000
[redacted]
Istanza presentata il 17/04/2021
Istanza regolarizzata il 03/05/2021

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

QUESITO

Il Condominio istante rappresenta che con l'interpello n. 3 del 2018, l'Agenzia delle Entrate riteneva che «la fornitura di energia elettrica necessaria per il funzionamento delle parti comuni dei condomini, pertanto, non soddisfa il requisito dell'uso domestico, in quanto è finalizzata ad essere impiegata esclusivamente in luoghi diversi dall'abitazione. [...] Per quanto sopra, si ritiene che alla fornitura di

energia elettrica necessaria per il funzionamento delle parti comuni dei condomini debba essere applicata l'aliquota ordinaria sull'intera fornitura».

Con successivo interpello n. 142 del 2021, l'Agenzia delle Entrate si esprimeva ritenendo che «l'aliquota IVA ridotta 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 utilizzano l'energia esclusivamente a "uso domestico" per il consumo finale».

Ne consegue l'applicabilità, nel caso di edifici in condominio "prevalentemente residenziali", dell'aliquota IVA ridotta del 10%.

Pertanto, da gennaio 2018 fino ad aprile 2021, è stata applicata - sulla base di una non corretta interpretazione della normativa di settore - un'aliquota IVA maggiorata del 12% su tutte le forniture di energia elettrica nei condomini.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene che il caso prospettato debba essere risolto nel seguente modo:

- per il periodo di applicazione dal 2018 fino al 2021, in base all'interpretazione fornita dall'Agenzia delle Entrate, le compagnie di erogazione dei servizi energetici hanno applicato un'aliquota IVA maggiorata al 22% e non al 10%.

Per tre anni, quindi, è stata pagata indebitamente un'aliquota maggiorata del 12% che oggi deve essere restituita al contribuente.

La legge Europea 2017, con l'inserimento dell'art. 30-ter nel D.P.R. n. 633/1972, ha riconosciuto in modo espresso il diritto del soggetto passivo al rimborso dell'IVA indebitamente versata.

La norma reca una disciplina specifica per la restituzione dell'IVA non dovuta,

ossia indebitamente applicata in fattura in seguito ad un'errata qualificazione dell'operazione.

Si tratta, in particolare, dei casi in cui sia stata applicata un'aliquota più elevata di quella effettiva, oppure l'IVA sia stata indebitamente esposta in fattura relativamente a un'operazione esente, non imponibile o fuori campo.

Il Condominio istante pertanto, a fronte dell'indebito pagamento dell'aliquota IVA al 22%, in seguito a errata qualificazione dell'operazione, si trova nella posizione giuridica di essere cessionario che si rivale sul fornitore al fine di ottenere la restituzione del tributo indebitamente assolto.

Per questa ragione il fornitore assume la qualifica di creditore nei confronti dell'erario.

Pertanto, è legittimo che il fornitore decida di chiedere il rimborso ovvero emettere la nota di variazione, riconoscendo al Condominio gli importi indebitamente applicati.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento alla questione posta si osserva che con la risposta all'interpello n. 142 del 3 marzo 2021 (citata dall'istante), l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuta l'applicabilità dell'aliquota IVA del 10% prevista al n. 103), Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, alle forniture di energia elettrica per il funzionamento delle parti comuni di condomini, costituiti esclusivamente da unità abitative domestiche e residenziali.

In particolare, per quanto concerne la nozione di forniture di energia elettrica per "uso domestico" di cui al primo periodo del n. 103) della tabella A, parte III, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, è stato più volte precisato che tale presupposto si

realizza nei confronti di soggetti che, quali consumatori finali, impiegano l'energia elettrica nella propria abitazione privata a carattere familiare o in analoghe strutture a carattere collettivo caratterizzate dal requisito di residenzialità, e non la utilizzano nell'esercizio di imprese o per 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, alle utenze a utilizzazione promiscua, imponendo l'applicazione dell'aliquota ordinaria sull'intera fornitura nei casi in cui non sia possibile determinare il quantitativo effettivamente impiegato per usi domestici agevolati, per mancanza di distinti contatori (cfr. circolare n. 82/E del 7 aprile 1999), in ossequio al principio generale secondo cui la disciplina ordinaria può essere derogata da quella speciale solo nell'ipotesi in cui siano individuati i presupposti previsti da quest'ultima.

In numerosi precedenti è stato posto l'accento sulla necessità di criteri 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 dei consumi soggetti ad aliquota agevolata "per sottrazione" rispetto a quanto contabilizzato dal contatore 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 agevolata eventuali soluzioni tecniche che adottino criteri di ripartizione presuntivi (come, ad esempio, la suddivisione in proporzione al valore della proprietà - cfr. risoluzione n. 28/E del 1° aprile 2010).

Sulla base della prassi richiamata, pertanto, prevale una posizione favorevole al riconoscimento 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 di accessorietà esistente tra le parti comuni dell'edificio e le unità immobiliari, di cui all'articolo 1117 e seguenti del codice civile, che non consente di considerare tali parti come distinte e autonome rispetto alle proprietà dei condòmini.

Ciò in quanto il diritto di condominio rappresenta una forma di comunione che si costituisce ipso iure et facto sulle parti comuni dell'edificio, in cui coesiste una proprietà individuale dei singoli condòmini, costituita dall'appartamento o altre unità immobiliari accatastate separatamente (box, cantine, ecc.) ed una comproprietà sui beni comuni dell'immobile, per cui le parti comuni condominiali non offrono alcuna utilità autonoma e compiuta, ma la loro utilizzazione oggettiva e il loro godimento soggettivo sono unicamente strumentali all'utilizzazione o al godimento delle parti individuali.

Inoltre, sotto il profilo della soggettività giuridica, il condominio si qualifica come un mero ente di gestione delle parti comuni per conto dei condòmini limitatamente all'amministrazione e al buon uso della cosa comune senza interferire nei diritti autonomi di ciascun condomino (cfr. risoluzione 10 agosto 2012, n. 84/E).

Sulla base di quanto illustrato si ribadisce pertanto che l'aliquota IVA del 10 per cento 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 utilizzano l'energia esclusivamente a "uso domestico" per il consumo finale.

Resta ferma la responsabilità del soggetto cedente (fornitore di energia elettrica) per il recupero della maggiore imposta ove in sede di controllo si ravvisi la mancanza delle condizioni di legge, così come interpretate, per l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata.

Le dichiarazioni sostitutive rilasciate dagli amministratori di condominio infatti non determinano alcuna modifica riguardo l'individuazione del soggetto debitore

dell'imposta, responsabile della corretta applicazione dell'IVA.

Ne consegue che poiché il soggetto debitore di imposta, titolare esclusivo del rapporto tributario con l'Erario è il fornitore, spetta a quest'ultimo, qualora sussistano i presupposti per l'applicazione dell'art. 26, comma 2, del DPR n. 633 del 1972, la facoltà (e non l'obbligo) di emettere la nota di variazione.

Spetta sempre al fornitore presentare domanda di restituzione del tributo indebitamente applicato ai sensi dell'art. 30-ter, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972.

In merito ai rapporti intercorrenti tra il fornitore di energia elettrica e il condominio, questi sono di natura civilistica, pertanto esulano dalla competenza della scrivente.

Responsabile del procedimento: Santi Marino

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

In sostituzione del Direttore Regionale
Pasquale Stellacci
(disposizione organizzativa n. 39/2021)

IL DIRIGENTE

Santi Marino

(firmato digitalmente)