

Lì, 02/07/2024

CIRCOLARE 835/24

OGGETTO: LE FORNITURE DI ENERGIA EFFETTUATE NEI CONFRONTI DI ASILI NIDO, SCUOLE MATERNE, ELEMENTARI E MEDIE NON PUÒ APPLICARSI L'ALiquOTA IVA AGEVOLATA DEL 10% PREVISTA PER LA DESTINAZIONE AD USO DOMESTICO.

La Corte di Cassazione (ordinanza n. 14097, depositata il 21 maggio 2024), ha affermato che non può essere applicata l'aliquota IVA del 10% alla **fornitura di energia** termica nei confronti di una scuola.

La misura agevolativa, in termini di aliquota IVA, spetta solamente per l'energia **destinata** ad **abitazioni**, ancorché di carattere collettivo (come, ad esempio, le case di riposo).

La questione posta all'esame della Cassazione concerne l'ambito applicativo del n. 122) della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72. La richiamata disposizione prevede l'**aliquota del 10%**, tra le altre operazioni, per la "*fornitura di energia termica per uso domestico*", mediante reti pubbliche di teleriscaldamento o nell'ambito del contratto servizio energia *ex art. 11 comma 1 del DPR 412/93*.

La Suprema Corte, esprimendosi sulla misura in commento, osserva che le somministrazioni che possono beneficiare dell'aliquota del 10% "*sono solo quelle per uso domestico*". Il termine utilizzato dal legislatore subordina l'agevolazione al requisito della "*residenzialità della struttura nei confronti della quale è diretta la prestazione*", poiché solo per la predetta tipologia di utilizzo dell'energia termica si rientra nella previsione normativa.

Pertanto, la condizione per applicare l'aliquota ridotta "*è che l'energia sia impiegata nell'ambito di un'abitazione, anche se di carattere collettivo*" (come, ad esempio, le case di riposo, le caserme o le carceri). Detta condizione **non è ravvisabile** per quanto riguarda **le scuole** e gli asili nido.

Nell'ordinanza n. 14097/2024, è, inoltre, valorizzato il principio giurisprudenziale tale per cui le norme aventi carattere agevolativo devono essere **interpretate restrittivamente** e devono essere valutate conformemente al loro senso abituale.

Le conclusioni cui perviene la Cassazione sono, in buona parte, allineate con quanto già affermato dalla **prassi amministrativa**.

In particolare, la ris. Agenzia delle Entrate n. 28/2010 ha sostenuto che la destinazione ad "uso domestico" dell'energia è un "**presupposto indispensabile**" per l'aliquota IVA del 10% in esame e che il menzionato "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". Inoltre, la nozione di "uso domestico" limita l'applicazione dell'aliquota del 10% in argomento "alle sole ipotesi di impiego dell'energia nelle abitazioni familiari" o in analoghe strutture a **carattere collettivo**, sia pubbliche sia

12037 SALUZZO (CN)
Via Martiri Liberazione, 46
Tel. 0175.41253
Fax 0175.44248
sede.saluzzo@enti-rev.it

12037 SALUZZO (CN)
Via Bagni, 1/A
Tel. 0175.217342
tributi@enti-rev.it

12100 CUNEO
Piazza Galimberti, 2
Tel. 0171.698502
sede.cuneo@enti-rev.it

12051 ALBA (CN)
Piazza Cristo Re, 14 - 3° piano
Tel. 0173.284824
Fax 0173.380545
sede.alba@enti-rev.it

10138 TORINO
Via Susa, 31
Tel. 011.4340002

private, "caratterizzate dal requisito della residenzialità" (sul punto, anche la C.M. n. 82/99 e la ris. n. 150/2004).

A questo proposito, però, tra le strutture individuate dalla prassi, vi sarebbero, oltre alle "abitazioni a carattere familiare", anche le **scuole** e gli **asili** (oltre alle già citate caserme, alle case di riposo, alle carceri, nonché a conventi, orfanotrofi, brefotrofi, ecc.). Si tratta di un elemento di distinzione rispetto alla pronuncia di Cassazione, la quale ha negato il beneficio alle strutture prive del carattere di residenzialità.

Nei diversi documenti emanati in materia, l'Amministrazione finanziaria ritiene determinante, per l'applicazione dell'aliquota ridotta, il fatto che l'energia fornita non sia utilizzata "nell'esercizio d'impresa o per effettuare prestazioni di servizi **rilevanti ai fini IVA**, anche se in regime di esenzione".

È stata, ad esempio, esclusa l'agevolazione nel caso della fornitura di energia a una ONLUS che gestisce una residenza sanitaria, poiché essa rende prestazioni rilevanti ai fini del tributo, **seppure esenti** ex art. 10 comma 1 n. 21) del DPR 633/72 (ris. Agenzia delle Entrate n. 8/2017), così come, per analoghe ragioni, nel caso di un'azienda a partecipazione pubblica che fornisce in locazione immobili abitativi destinati ad alloggi sociali (risposta a interpello n. 460/2021).

È comunque possibile pervenire alla medesima conclusione di quella cui è giunta la Suprema Corte, quantomeno per la fornitura di energia a scuole ed asili che sono **soggetti passivi IVA**. Anche qualora questi ultimi rientrassero nel novero delle strutture residenziali, l'aliquota ridotta non spetterebbe per il fatto che essi pongono in essere prestazioni rilevanti ai fini dell'imposta (sebbene in regime di esenzione).

Da ultimo, si rammenta che l'aliquota del 10% per le forniture di energia termica è stata esclusa, dalla prassi ministeriale (C.M. n. 82/99), per le utenze ad **utilizzazione promiscua**, come, ad esempio, per le caserme ove, oltre alle strutture residenziali, siano ubicati anche "comandi, uffici, depositi, officine, spacci e servizi vari, ecc." e non sia possibile determinare la parte destinata all'uso "domestico" in mancanza di distinti contatori.

A disposizione per ulteriori chiarimenti in merito, si porgono cordiali saluti.

ENTI REV S.r.l.
