

RISOLUZIONE N. 212/E



Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso

ROMA 22 maggio 2008

Oggetto: *Consulenza giuridica – Interpello – IVA – Fornitura di energia elettrica ai consorzi per uso irriguo, di sollevamento e scolo delle acque – N. 103) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.- Note di variazione ex art. 26, terzo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 -*

Con istanza concernente l'esatta applicazione del n. 103) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 è stato esposto il seguente

Quesito

Il Consorzio ALFA (di seguito "il Consorzio"), quale rappresentante di alcuni consorzi di bonifica (di seguito "i consorziati"), ha evidenziato che questi ultimi ricevono da BETA S.p.A. (di seguito "il fornitore") forniture di energia elettrica con il fine di utilizzarla per il funzionamento dei propri impianti irrigui, di sollevamento e scolo delle acque.

Le suddette forniture sono attualmente tassate, ai fini dell'IVA, con aliquota del 10%, come consentito dal citato n. 103), nella versione successiva alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 42, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006).

La norma da ultimo citata aveva subordinato l'applicazione di tale aliquota IVA ridotta alla preventiva approvazione da parte della Commissione Europea, richiamando la procedura degli aiuti di stato di cui all'art. 88, par. 3, del Trattato UE. Sulla base di tale previsione e stanti gli eventuali rischi di distorsione commerciale che avrebbe potuto determinare l'applicazione di tale

norma senza una preventiva autorizzazione comunitaria, la risoluzione 18 aprile 2007, n. 72 aveva affermato che - nelle more di quest'ultima - l'operatività della norma di cui al menzionato art. 1, comma 42, era sospesa.

Prendendo atto della successiva pronuncia in materia da parte della Commissione Europea [30 aprile 2007, n. C(2007)1823] - che specificava che per l'adozione della ridotta aliquota fiscale non era necessaria alcuna preventiva autorizzazione - la successiva risoluzione 24 luglio 2007, n. 183 riconosceva che le forniture in esame potevano scontare l'IVA nella misura del 10% fin dalla entrata in vigore della legge n. 266 del 2005 (vale a dire a partire dal 1° gennaio 2006); ciò in coerenza con la posizione espressa dal Ministero delle Politiche Agricole e Forestali che, con propria nota del 6 giugno 2007 (prot. 7555), aveva già ritenuto che la ridotta misura fiscale potesse applicarsi con la medesima decorrenza.

Tanto premesso, l'istante fa presente che i suoi consorziati hanno chiesto al fornitore la restituzione dell'imposta pagata in eccedenza (IVA al 20%) per il periodo anteriore alla emanazione della risoluzione n. 183/E del 2007, richiesta che detto fornitore avrebbe ritenuto di non poter assecondare in quanto:

- a) mancherebbe per detto periodo (1° gennaio 2006 - 24 luglio 2007) la preventiva dichiarazione di responsabilità in merito all'uso (irriguo o di bonifica o di scolo) dell'energia elettrica; sul punto il fornitore avrebbe fatto presente che, pur nel silenzio della norma, l'amministrazione finanziaria richiede, nella generalità dei casi, in via preventiva il rilascio - di una attestazione circa la ricorrenza dei presupposti che legittimano la fruizione del beneficio;
- b) la richiesta di rimborso in esame dovrebbe essere presentata, da parte dei suddetti consorziati, direttamente all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 21, 2° c., del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Ciò posto, viene chiesto alla scrivente se, per le forniture anteriori alla data di pubblicazione della risoluzione 24 luglio 2007, n. 183/E (per le quali è stata applicata dal fornitore l'aliquota IVA del 20%) possa procedersi

all'emissione, da parte di quest'ultimo, di note di variazione ex art. 26, c. 2, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, al fine di restituire ai consorziati la maggiore IVA da loro indebitamente pagata.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'istante fa presente che per le forniture di energia elettrica ricevute nel periodo anteriore alla pubblicazione della seconda pronuncia dell'amministrazione finanziaria (risoluzione 24 luglio 2007, n. 183/E) i consorziati non avrebbero potuto rendere al proprio fornitore alcuna attestazione di spettanza del beneficio dell'aliquota ridotta: ciò per effetto delle precisazioni contenute nella precedente risoluzione 18 aprile 2007, n. 72/E, in cui era stata dichiarata l'inapplicabilità dell'aliquota IVA ridotta in assenza della preventiva pronuncia comunitaria di autorizzazione.

L'istante fa, inoltre, presente che dal testo della norma contenuta nel citato n. 103) non si evince l'obbligatorietà di alcuna richiesta preventiva, da parte dei consorzi di bonifica e di irrigazione, al fine della fruizione dell'aliquota ridotta ivi contemplata.

Non essendo, pertanto, dovuto il rilascio di una preventiva dichiarazione attestante la ricorrenza dei requisiti contemplati dalla disposizione agevolativa, secondo l'istante i consorziati avrebbero diritto, a seguito delle pronunce dell'organismo comunitario prima e dell'amministrazione finanziaria dopo, alla restituzione dell'IVA *medio tempore* (1° gennaio 2006 - 24 luglio 2007) indebitamente pagata con aliquota del 20%, attraverso l'emissione di note di variazione in diminuzione di cui al menzionato art. 26 del decreto IVA.

Ciò anche in considerazione del fatto che detta imposta, indebitamente pagata, non potrebbe essere recuperata con l'istanza di rimborso di cui al citato art. 21 del menzionato d.lgs. 546 del 1992, trattandosi di procedura riservata al cedente o prestatore (i quali soltanto sono parti del rapporto con l'Erario) e non ai cessionari - quali sono nella fattispecie i consorziati - o committenti, per effetto della loro estraneità a detto rapporto fiscale.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

La legge 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, comma 42, ha modificato il punto 103), della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevedendo espressamente l'applicazione dell'IVA con l'aliquota ridotta del 10% alle forniture di energia elettrica rese ai consorzi di bonifica ed irrigazione, a condizione che dette forniture siano utilizzate per impianti irrigui, di sollevamento e scolo delle acque.

Ciò posto, i consorzi che ritengono di avere titolo all'applicazione dell'aliquota ridotta devono presentare alle imprese erogatrici, apposita dichiarazione di responsabilità in merito all'uso dell'energia elettrica; ciò in analogia a quanto previsto per la fruizione di altre aliquote ridotte (v., tra le altre, la circolare 19 marzo 1985, n. 26, parte 2).

Al riguardo, si rinvia alla risoluzione 24 luglio 2007, n. 183, e, in particolare, alla decisione della Commissione europea circa la compatibilità del beneficio con le disposizioni comunitarie. In quel contesto si è precisato che l'aliquota ridotta può trovare applicazione a decorrere dall'entrata in vigore della citata legge n. 266 del 2005. Anche per le forniture fatturate dal primo gennaio 2006 al 24 luglio 2007, pertanto, spetta l'applicazione dell'IVA con l'aliquota ridotta del 10 per cento, purché venga dichiarata, "ora per allora", la sussistenza dei richiesti presupposti normativi.

Per quanto riguarda all'ulteriore profilo relativo al recupero della maggiore imposta corrisposta in relazione alle fatture emesse nel periodo 1° gennaio 2006 - 24 luglio 2007 il fornitore potrà emettere note di variazioni in diminuzione con aliquota ridotta del 10 per cento, ex art. 26, secondo comma, D.P.R. n. 633 del 1972.

Al riguardo, concordemente con il parere espresso dalla competente Direzione regionale, si precisa che non opera il limite temporale di un anno dalla effettuazione dell'operazione, previsto dal terzo comma del citato art. 26, trattandosi di ipotesi diverse dalle correzioni di errori di fatturazione o dalle

variazioni per effetto di “sopravvenuto accordo tra le parti”. Invero, al momento dell’emissione della fattura l’imposta è stata correttamente applicata nella misura del 20 per cento (risoluzione 18 aprile 2007, n. 72).

Al contrario, per le forniture effettuate successivamente all’emanazione della citata risoluzione n. 183/E del 2007, l’eventuale applicazione della maggiore aliquota del 20% potrà essere rettificata non oltre il limite dell’anno dall’effettuazione dell’operazione.

Si rappresenta, infine, che la procedura di rimborso di cui all’art. 21, 2° comma del citato d.lgs. n. 546 del 1992 può essere attivata esclusivamente dal cedente o prestatore che - come riconosciuto dalla giurisprudenza della suprema Corte (cfr., tra le altre, sent. 10 giugno 1998, n. 5733) - è parte del rapporto corrente con l’Erario.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.