



*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 28 GENNAIO 2008

Oggetto: *Istanza di Interpello– Aliquota Iva applicabile alle prestazioni di servizio energia - nn. 103) e 122) della Tabella A, Parte terza, d.P.R. 26/10/1972, n. 633 - Alfa S.p.A.*

Quesito

Con istanza presentata, in data .., ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la Alfa S.p.A (di seguito "la Società"), in persona del proprio legale rappresentante, ha chiesto chiarimenti relativamente alla disciplina ai fini Iva applicabile alle prestazioni di servizi resi nell'ambito di un contratto di appalto per la fornitura di energia.

La Società partecipa ad una Associazione Temporanea d'Imprese (di seguito "A.T.I.") – costituita con la Beta S.r.l. - che si è aggiudicata una gara di appalto indetta dall'Azienda per i Servizi Sanitari .. (di seguito, la "A.S.L.") per l'affidamento dei servizi energetici da erogare a favore dell'ospedale di .. (di seguito, "l'Ospedale").

La Società, in qualità di capogruppo della A.T.I., ai sensi dell'articolo 1 del contratto di appalto sottoscritto tra l'A.T.I. e l'A.S.L., si impegna a garantire all'Ospedale la fornitura dei servizi oggetto di affidamento per tutto il periodo contrattuale di 96 mesi, verso corrispettivi unitari, determinati in euro/KWh, con riferimento alle distinte forniture, come segue:

- a) fornitura di energia **elettrica** da fonti convenzionali, precedentemente acquisita da un gestore;

- b) fornitura di energia **termica** da fonti convenzionali (generatori di calore e vapore tramite caldaia) di **proprietà** dell'A.S.L.;
- c) fornitura di energia **elettrica** prodotta mediante la gestione di un impianto di **cogenerazione** ad alto rendimento di proprietà dell'A.T.I.;
- d) fornitura di energia **termica** prodotta mediante la gestione di un impianto di **cogenerazione** ad alto rendimento di proprietà dell'A.T.I.

L'impianto di cogenerazione consente la produzione e la fornitura combinata di energia **termica** ed **elettrica** autonomamente rilevabili.

In base all'articolo 2 del predetto contratto, la Società si impegna a fornire i seguenti servizi:

- vapore;
- acqua calda sanitaria;
- acqua calda per riscaldamento e post-riscaldamento;
- acqua refrigerata;
- energia elettrica;
- manutenzione e conduzione degli impianti di riscaldamento e di condizionamento di proprietà dell'A.S.L., di cui al punto c), secondo le modalità disciplinate dal medesimo contratto.

Ciò posto, la Società chiede di precisare se le prestazioni oggetto del predetto contratto di appalto siano soggette alla aliquota Iva ridotta del 10 per cento ai sensi dei nn. 103) e 122) della Tabella A, Parte terza, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Soluzione prospettata dal contribuente

Stante il tenore letterale delle disposizioni contenute ai sopraccitati nn. 103) e 122), della Tabella A, Parte terza, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, la Società ritiene corretto che l'aliquota Iva agevolata del 10 per cento si applichi:

- alla fornitura di energia **elettrica** da fonti convenzionali di cui al punto a), ai sensi del predetto n. 103, in quanto trattasi di energia elettrica per “*uso domestico*”);
- alla fornitura di energia **termica** da fonti convenzionali di cui al punto b), ai sensi del predetto n. 122), in quanto erogata nell’ambito di un contratto di servizio energia;
- alla fornitura di energia **elettrica** prodotta mediante l’impianto di cogenerazione di cui al punto c), ai sensi del predetto n. 122) o, in alternativa, ai sensi del citato n. 103), in quanto energia elettrica per “*uso domestico*”;
- alla fornitura di energia **termica** prodotta mediante l’impianto di cogenerazione, di cui al punto d), ai sensi del predetto n. 122).

Parere della Direzione Centrale

Il n. 122), della Tabella A, Parte terza, allegata al decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, prevede l’applicazione della aliquota del 10 per cento alle “*prestazioni di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia **termica** per **uso domestico** (...) 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*”.

In base a tale disposizione, tra le operazioni soggette alla aliquota agevolata, sono comprese sia le prestazioni di servizi che le forniture di apparecchiature e materiali utilizzati per la fornitura di **energia termica** per “*uso domestico*” nell’ambito del contratto servizio energia o prodotta da impianti di cogenerazione ad alto rendimento.

Le medesime cessioni e prestazioni di servizi sono, invece, escluse dalla applicazione della aliquota agevolata qualora si pongano in relazione con la produzione di energia termica per uso domestico da fonti non rinnovabili (cfr. risoluzione 10 maggio 2007, n. 94/E).

Sono soggette alla aliquota del 10 per cento, inoltre, le operazioni (cessioni di apparecchiature e prestazioni) di **“energia elettrica per uso domestico”** ai sensi del n. 103) della medesima Tabella A, Parte terza.

Al riguardo, si precisa 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 collettivo (quali **caserme, case di riposo, conventi, orfanotrofi, brefotrofi, carceri mandamentali, ecc.**), 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 (cfr. circolare 7 aprile 1999 n. 82).

Il riferimento all’espressione **“uso domestico”**, in sostanza, limita l’agevolazione alle sole ipotesi di impiego della energia nella propria abitazione a carattere familiare 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.

Nel caso in esame, oggetto del contratto di appalto sottoscritto tra la A.T.I. e la A.S.L., è la fornitura di servizi energetici, quali energia elettrica ed energia termica (nonché la manutenzione e conduzione degli impianti di proprietà della stessa A.S.L.), a favore di una struttura ospedaliera.

Siffatta struttura pur presentando il requisito della ricettività a carattere collettivo è, senza dubbio, priva del requisito della **“residenzialità”**, solo in presenza del quale può dirsi ricorrente il connotato di **“uso domestico”** della fornitura energetica richiesto per poter beneficiare del trattamento agevolato. 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 personale”**.

Alla luce di quanto precisato, ne consegue che i corrispettivi corrisposti a fronte delle somministrazioni a favore dell’Ospedale, non rientrando tra le ipotesi

contemplate dai sopra citati nn. 103) e 122), sono da assoggettare ad Iva in base alla aliquota ordinaria del 20 per cento.