

Fornitura di energia per scuole e asili senza aliquota Iva agevolata: no all'agevolazione Iva in assenza del requisito di residenzialità della struttura nei confronti della quale è diretta la prestazione

Nota Redazionale

Alle forniture di energia effettuate nei confronti di asili nido, scuole materne, elementari e medie non si applica l'aliquota IVA agevolata del 10%, prevista per le forniture per uso domestico. Così si è pronunciata la Suprema Corte di Cassazione, sezione tributaria, con ordinanza n. 14097 del 21 maggio 2024.

La fattispecie giunta all'attenzione degli Ermellini riguardava la pretesa dell'Ufficio in relazione all'applicazione di alcune aliquote agevolate Iva, tra cui, per quanto di nostro interesse, l'aliquota Iva nella misura agevolata al 10% per le forniture di energia per gli asili nido, scuole elementari e medie, escludendo che dette strutture fossero assimilate a quelle residenziali.

L'Agenzia delle Entrate, in particolare, lamentava la violazione e/o falsa applicazione della disposizione contenuta al n. 122 della tabella A, parte terza, del D.P.R. n. 633 del 1972 (quella appunto riguardante l'agevolazione). La Suprema Corte, quindi, dichiarava il motivo fondato, accogliendo la ricostruzione operata dalla ricorrente.

È interessante ripercorrere l'iter argomentativo del giudice di legittimità, perché la pronuncia contiene pregevoli chiarimenti di ordine sistematico in materia di agevolazioni tributarie.

In primo luogo, la norma di riferimento è contenuta nella parte III della tabella A, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, n. 122, la quale prevede che sono assoggettate all'aliquota agevolata del 10%

“le prestazioni di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica per uso domestico attraverso reti pubbliche di teleriscaldamento o nell'ambito del contratto servizio energia, come definito nel decreto interministeriale di cui all'articolo 11, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, e successive modificazioni; sono incluse le forniture di energia prodotta da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento”.

Tale norma ha natura agevolativa, rientrando quindi nel novero di quelle agevolazioni tributarie che riducono le imposte e le tasse rispetto a quanto previsto dalla norma di riferimento ordinaria. Queste possono assumere diverse forme: esenzioni fiscali, deduzioni fiscali, detrazioni fiscali, crediti d'imposta, regimi fiscali di vantaggio e riduzione delle aliquote delle imposte. Risulta pacifico che tali norme siano di stretta interpretazione. Non sfugge a tale logica la disposizione sopracitata. E ciò alla luce sia della giurisprudenza nazionale sia di quella euro-unitaria.

Le prestazioni di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica, previste dal n. 122 della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972, sono solo quelle "*per uso domestico*", per tale motivo la condizione per l'applicabilità della aliquota agevolata è che l'energia sia impiegata nell'ambito di un'abitazione. Poiché alla norma attributiva dell'agevolazione va data una interpretazione conforme al suo senso abituale, ne deriva che il termine utilizzato ("*uso domestico*"), limita l'agevolazione al requisito della residenzialità della struttura nei confronti della quale è diretta la prestazione. E questo non sarebbe il caso delle scuole, estranee all'ambito di applicazione della norma e incompatibili con l'uso domestico.