

COMUNIONE CALORE MILANO2
VIA FLLI CERVI PORTINERIA
CENTRALE
20054 SEGRATE (MI)
comunionemi2@pec.it

OGGETTO: Interpello n. 904-764/2024
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212
COMUNIONE CALORE MILANO2
Codice Fiscale: 91541090154
Istanza presentata il 05/06/2024
Scadenza dei termini per la risposta il 04/10/2024

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

QUESITO

L'istante è un ente di gestione, titolare di codice fiscale, costituito nella forma giuridica della comunione volontaria, che esercita l'attività di "Gestione in regime di comunione di impianti di produzione calore per teleriscaldamento" nell'interesse delle singole unità immobiliari presenti negli edifici partecipanti alla comunione stessa.

L'ente istante, preliminarmente, precisa che alla comunione partecipano: (a) condomini esclusivamente residenziali, (b) edifici commerciali, definiti "residenze" e "corpi speciali" ciascuno titolare di un proprio codice fiscale, e (c) condominii / edifici a destinazione mista, taluni di proprietà di persone fisiche, altri di proprietà di soggetti diversi da persone fisiche o esercitanti attività d'impresa. Nel dettaglio, la comunione è costituita da n. 28 "residenze" (corrispondenti a 28 distinti compendi immobiliari) esclusivamente o prevalentemente a destinazione d'uso residenziale / abitativa e n. 4 "corpi speciali" (corrispondenti a 11 distinti compendi immobiliari) destinati a un uso commerciale o, in altri casi, a usi diversi da quello abitativo.

L'istante ribadisce, poi, la propria natura di ente di gestione immobiliare, privo di personalità giuridica e privo di finalità commerciali, in quanto operante senza scopo di lucro, equiparato nelle sue funzioni civilistiche e statutarie a un supercondominio, avente per oggetto la gestione della rete di teleriscaldamento volta a garantire l'erogazione di riscaldamento e acqua calda sanitaria ai propri partecipanti.

Pertanto, in quanto ente di gestione è destinataria diretta della fatturazione delle prestazioni da parte della filiera (fornitore di energia e dei servizi di conduzione e manutenzione) assumendo, ai fini della fatturazione e del rapporto contrattuale, lo status di consumatore finale.

È stato costituito nella forma della comunione, come (a) ente privo di autonomia patrimoniale, (b) indistinto dai singoli condomini, in quanto nemmeno dotato di personalità giuridica distinta da quella dei suoi partecipanti, (c) entità costruita attorno alla coesistenza di beni di proprietà singola (singole unità abitative) e beni di proprietà

comune (rete di teleriscaldamento), mentre la comunione (*stricto sensu*) implicherebbe un pari diritto reale di più soggetti sul medesimo bene.

Quanto alla natura dei beni comuni (rete di teleriscaldamento), l'istante afferma di qualificarsi come una "comunione pro diviso", le cui modalità di divisione sono definite attraverso un contratto, con la specificazione che alcuni beni oggetto di comunione non possono essere pro-diviso, trattandosi di beni che hanno un valore immateriale, che possono essere suddivisi in quote indistinte, rientrando nella tipologia di comunione pro-indiviso (nello specifico, uno dei beni comuni principali è il beneficio economico, ambientale e in termini di efficientamento energetico che deriva dalla gestione comune della rete di teleriscaldamento creata, che non darebbe luogo ad analoghi risultati, se organizzata in modo particellare).

L'istante, analizzate le proprie specifiche caratteristiche, ritiene di potersi qualificare come ente di gestione di una rete di teleriscaldamento, rientrando nella definizione di cui all'art. 2 n. 1 lett. (g) del D.lgs. n. 28/2011 (c.d. "Decreto Romani"), non soggetta agli obblighi di regolazione previsti dall'ARERA, alla quale vi aderisce spontaneamente, ma che beneficia a tutti gli effetti, anche a vantaggio dei propri utenti, delle agevolazioni di cui all'art. 8, comma 10, lettera f) della Legge 23 dicembre 1998 n. 448.

La fonte di alimentazione per la produzione di energia termica destinata al riscaldamento degli ambienti e alla produzione dell'acqua calda sanitaria proviene dalla centrale di trigenerazione della società Ospedale San Raffaele srl, che fornisce energia a EDISON (ente gestore incaricato da COMUNIONE CALORE MILANO 2 in forza di "contratto fornitura calore" che, a propria volta, fattura i consumi alla Comunione,

essendo quest'ultima committente in tale rapporto, ma, contemporaneamente ente di gestione degli utenti finali della filiera) tramite la società GKSD (ESCO di Ospedale San Raffaele srl).

Ospedale San Raffaele srl, con cadenza mensile, dichiara la proporzione delle fonti complessive utilizzate attraverso il documento di cui si fornisce documentazione, rispettivamente suddivise fra:

- quota proveniente da fonte rinnovabile,
- quota proveniente da fonte non rinnovabile.

Della quota proveniente da fonte rinnovabile, l'Ospedale San Raffaele dichiara nello specifico:

- quanto proveniente da cogenerazione ad alto rendimento;
- quanto proveniente da pompe di calore;
- quanto proveniente da scambiatore di calore (quota da cogenerazione ad alto rendimento).

I servizi offerti dall'Ospedale San Raffaele srl tramite la ESCO GKSD sono unicamente quelli di fornitura di energia termica che vengono fatturati secondo due differenti modalità:

- fatturazione diretta dal fornitore di energia ai n. 4 corpi speciali (quindi "saltando" il passaggio tramite l'ente di gestione "Comunione Calore Milano 2"), per la quota di relativa competenza in base agli effettivi consumi oggettivamente rilevati;
- fatturazione all'ente di gestione "Comunione Calore Milano 2", per quanto concerne la fornitura di energia erogata a beneficio delle 28 residenze.

I costi sostenuti da "Comunione Calore Milano 2" sono riaddebitati e ripartiti per la quota di competenza di ciascuna residenza, senza fatturazione (dal momento che l'ente non svolge alcun tipo di attività commerciale ed è quindi privo di partita IVA). L'istante specifica altresì che in tutti i 28 condomini e in tutti i corpi speciali sono presenti nelle sottostazioni di scambio misuratori della energia termica utilizzata sia per il riscaldamento che per l'acqua calda sanitaria.

Nel dettaglio, l'istante è ente gestore della rete di teleriscaldamento che, tramite l'Amministratore, può estrarre a monte dai consumi generali la quota parte prodotta con fonti provenienti da energie rinnovabili grazie alla specifica dichiarazione prodotta mensilmente dal fornitore e destinati ai consumi domestici attribuiti alle sole unità immobiliari con destinazione abitativa. Inoltre, nell'erogazione di riscaldamento degli ambienti e acqua calda sanitaria tramite la rete di teleriscaldamento gestita dalla Comunione Calore Milano 2 e in forza del contratto fornitura calore in essere fra la stessa e il fornitore vengono chiaramente distinte le voci relative a (i) manutenzioni, (ii) conduzione dell'impianto, (iii) consumi, con separata indicazione per questi ultimi delle fonti utilizzate fra "rinnovabili" o "non rinnovabili", grazie alla specifica dichiarazione rilasciata dal fornitore, il tutto come meglio specificato in premessa e negli allegati ivi richiamati.

Limitatamente ai consumi di energia destinati ad alimentare riscaldamento e acqua calda sanitaria delle unità immobiliari a uso abitativo presenti nelle n. 28 residenze tramite la rete di teleriscaldamento gestita dalla Comunione Calore Milano 2, l'istante ritiene che tali consumi possano beneficiare dell'IVA agevolata al 10% nell'ambito del rapporto contrattuale sussistente fra il fornitore d'energia e l'ente Comunione

Calore Milano 2 (in quanto super condominio, non avente natura commerciale, né personalità giuridica separata da quella dei singoli condomini che la compongono). La Comunione deve infatti essere intesa come "rete di teleriscaldamento" ai sensi dell'art. 2 n. 1 lett. (gg) del d.lgs. n. 28/2011 (c.d. "Decreto Romani"), in quanto infrastruttura di trasporto dell'energia termica da una o più fonti di produzione (San Raffaele) verso una pluralità di edifici o siti di utilizzazione (tutti i condomini che hanno aderito alla Comunione), comunque finalizzata a consentire a chiunque interessato, nei limiti consentiti dall'estensione della rete, di collegarsi alla medesima per l'approvvigionamento di energia termica per il riscaldamento o il raffreddamento di spazi, per processi di lavorazione e per la copertura del fabbisogno di acqua calda sanitaria (secondo principi di non discriminazione, come previsto dallo Statuto della Comunione).

La Comunione, pur tuttavia, non avendo personalità giuridica distinta da quella dei singoli condomini da cui è composta, è anche considerabile come consumatore finale dell'energia prodotta dal San Raffaele, in quanto non dotata di autonomia patrimoniale e, a tutti gli effetti, ente di gestione che si limita a ribaltare i costi relativi sui singoli componenti della Comunione, al di fuori di qualsiasi tipo di rapporto commerciale.

Tanto premesso, richiamato il n. 122), della Tabella A, Parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633, le Risoluzioni n. 94/E del 2007 e n. 28/E del 2010, nonché talune risposte ad interpello, tra cui le Risposte n. 460 e 692 del 2021 e 239 del 2023, l'ente istante chiede conferma di poter beneficiare dell'applicazione dell'aliquota IVA al 10% a beneficio dei singoli partecipanti alla "Comunione", per i soli consumi destinati ad uso domestico e con energia prodotta

da fonti rinnovabili o equipollenti, in quanto destinataria finale di una fornitura prodotta *da fonti rinnovabili o da impianti di cogenerazione ad alto rendimento, attraverso una rete di teleriscaldamento*, intesa ai sensi dell'art. 2 n. 1 lett. (gg) del d.lgs. n. 28/2011 (c.d. "Decreto Romani").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'ente di gestione Comunione Calore Milano 2, titolare e gestore della rete di teleriscaldamento avente le caratteristiche sopra descritte, ai fini del riscaldamento degli ambienti e dell'acqua calda sanitaria, limitatamente all'erogazione di tali servizi alle unità immobiliari ad uso abitativo (ovvero per i consumi di energia finalizzati ad uso domestico) e limitatamente altresì alla quota di energia prodotta da fonti rinnovabili o, comunque, da impianti di cogenerazione ad alto rendimento (come da dichiarazione fornita periodicamente dall'ente fornitore), ritiene di poter ottenere dal fornitore l'applicazione dell'IVA agevolata del 10%, anziché l'aliquota ordinaria del 22%, in sede di fatturazione dei servizi erogati in capo alla Comunione stessa, con conseguente ribaltamento di tale beneficio in capo ai singoli utenti delle unità abitative.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il regime IVA del servizio di fornitura di energia termica è disciplinato dal numero 122), della Tabella A, parte terza, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, il quale prevede l'applicazione dell'aliquota nella misura agevolata del 10 per cento alle "prestazioni di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica

per uso domestico attraverso reti di pubbliche di teleriscaldamento o nell'ambito del contratto servizio energia, (...) ; sono 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."

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

Presupposto indispensabile perché possa essere applicata l'aliquota IVA agevolata è che l'energia termica venga erogata per "uso domestico". La circolare n. 82 del 7 aprile 1999 (e successivamente ribadito con le risoluzioni n. 150/E del 15 dicembre 2004 e n. 28/E del 1 aprile 2010) ha precisato che "l'uso domestico si realizza nelle somministrazioni rese nei confronti di soggetti che, quali consumatori finali, impiegano il gas o l'energia elettrica, il calore-energia nella propria abitazione, a carattere familiare o collettivo, e non utilizzano i citati prodotti nell'esercizio di imprese o per effettuare prestazioni di servizi, rilevanti ai fini dell'IVA, anche se in regime di esenzione

Pertanto, il riferimento all'espressione "uso domestico" limita l'agevolazione alle sole ipotesi di impiego di energia elettrica o termica nelle abitazioni familiari o in analoghe strutture a carattere collettivo caratterizzate dal requisito della residenzialità e dalla circostanza che nelle medesime gli enti gestori non svolgano un'attività, effettuata verso corrispettivi, rilevante agli effetti dell'IVA, anche se in regime di esenzione di cui all'articolo 10 del medesimo d.P.R. n. 633 del 1972 (cfr. circolare n. 82/E del 1999 e risoluzioni n. 28/E del 2010 e n. 8/E del 19 gennaio 2017). In altri termini, la prassi

ministeriale ha chiarito che presupposto indispensabile per l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata del 10 per cento è che l'energia fornita (in questo caso termica) venga erogata per "uso domestico", che 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, sempre che gli stessi non utilizzino l'energia nell'esercizio di imprese o per effettuare prestazioni di servizi rilevanti ai fini dell'IVA anche se in regime di esenzione. (cfr. circolare n. 82/E del 1999; risoluzioni n. 150/E del 2004, n. 28 del 2010 n. 8/E del 2017).

Qualora la fornitura sia a favore di utenze miste, in parte ad uso domestico ed in parte ad uso diverso (ad esempio condomini in cui siano presenti unità immobiliari destinate ad uso domestico e unità immobiliari con destinazione diversa quali negozi, uffici, palestre, eccetera), ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA nella misura ridotta, occorre la distinta contabilizzazione dei consumi attraverso contatori separati; sono comunque sufficienti due contatori, di cui uno per gli usi domestici ed uno per quelli diversi, non essendo necessario installare tanti contatori quante sono le utenze servite. Non sono considerati invece soddisfacenti ai fini della discriminazione dei consumi eventuali soluzioni tecniche che adottino criteri di ripartizione non oggettivi o presuntivi come, ad esempio, la suddivisione in proporzione al valore della proprietà di ciascun condomino (v. risoluzione n. 150 del 15 dicembre 2004).

Sulla base del chiarimento sopra riportato, si può concludere che la finalità del legislatore è quella di agevolare solo l'energia destinata al consumo finale nelle case di civile abitazione o in strutture collettive residenziali, restando escluse dall'agevolazione

le forniture in oggetto qualora impiegate - ancorché in strutture residenziali - per realizzare cessioni di beni o prestazioni di servizi rilevanti ai fini dell'IVA.

Nel caso in esame, la fornitura di energia termica viene effettuata direttamente nei confronti della Comunità, che sotto il profilo della soggettività giuridica, si qualifica come un mero ente di gestione di "impianti di produzione calore per teleriscaldamento" nell'interesse delle singole unità immobiliari presenti negli edifici partecipanti alla comunità stessa.

La "Comunità", priva di personalità e di soggettività distinta dai singoli condomini, è assimilabile nei fatti ad un supercondominio nel quale coesistono "residenze", esclusivamente o prevalentemente a destinazione d'uso residenziale-abitativa e compendi immobiliari destinati a un uso commerciale o, in altri casi, a usi diversi da quello abitativo. Limitatamente alle "residenze" esclusivamente o prevalentemente a destinazione d'uso residenziale-abitativa, l'ente di gestione è destinatario della fatturazione dei servizi offerti per quanto riguarda la fornitura di energia e poi radddebita e ripartisce i costi sostenuti, per la quota di competenza di ciascuna residenza, senza fatturazione, in quanto non svolge alcuna attività commerciale ed è privo di partita iva.

Tanto premesso, in quanto ente di gestione del teleriscaldamento (presupposto sostenuto dall'istante e non oggetto della presente istanza) privo di personalità e soggettività giuridica, a condizione che ricorrano i requisiti richiesti dalla disposizione di cui al numero 122) (cfr. circolare 29 ottobre 1977, n. 59 e risoluzione 15 dicembre 2004, n. 150) e che il criterio di ripartizione adottato consenta di determinare in modo oggettivo il consumo di energia riferibile all'uso domestico, si ritiene che, limitatamente all'erogazione dei servizi a favore delle unità immobiliari ad uso abitativo (ovvero per

i consumi di energia finalizzati ad uso domestico) e limitatamente altresì alla quota di energia prodotta da fonti rinnovabili o, comunque, da impianti di cogenerazione ad alto rendimento (come da dichiarazione fornita periodicamente dall'ente fornitore), l'istante potrà ottenere dal fornitore l'applicazione dell'IVA agevolata del 10%, anziché l'aliquota ordinaria del 22%, in sede di fatturazione dei servizi erogati, con conseguente ribaltamento di tale beneficio in capo ai singoli utenti delle unità abitative.

I documenti citati sono consultabili sul sito www.agenziaentrate.gov.it

**Firma su delega (prot. n. 200395 del 18 dicembre
2023) del DIRETTORE REGIONALE
Antonino Di Geronimo**

**LA CAPO UFFICIO
Paola Alfieri
(firmato digitalmente)**