

Risposta n. 497

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Art. 30, secondo comma, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972 - Rimborsamento credito IVA per acquisto stazioni di ricarica veicoli elettrici

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa s.r.l. (di seguito, "Istante" o "Contribuente" o "Società") è un operatore integrato nel settore della mobilità elettrica che gestisce una propria rete di stazioni di ricarica per veicoli elettrici denominate "Electric Vehicle Charger" (in breve, "EVC"), alla quale gli utenti possono accedere per ricaricare il proprio veicolo elettrico su tutto il territorio nazionale.

E' intenzione della Società realizzare circa 30 mila punti di ricarica (PDR), da installare e gestire in Italia nei prossimi anni.

Ad oggi, l'Istante conta su di un portafoglio di oltre 2.000 punti di ricarica già installati, e oltre 5.000 in fase di sviluppo, che vengono posizionati principalmente su suolo pubblico o in aree private ad accesso pubblico (parcheggi, centri commerciali, supermercati, ristoranti, distributori di carburante quali punti di interesse - POI).

Il Contribuente fa presente che le anzidette installazioni comportano l'acquisto di

EVC su cui vengono successivamente apportate delle modifiche *hardware* e *software* per far fronte alle specifiche esigenze della stessa e, in particolare, per essere integrate nei sistemi della Società e del Gruppo di appartenenza, per la gestione tecnica e non del servizio di ricarica.

La Società sostiene, inoltre, ulteriori spese incrementative dei beni in esame per servizi di progettazione, servizi di connessione, servizi di ingegneria, servizi per lo sviluppo e l'installazione. Trattasi, nella sostanza, di opere e materiali necessari per il collegamento delle EVC al contatore dell'ente distributore di energia (c.d. POD).

Secondo quanto riferito dall'Istante, la presenza di ricavi contenuti nel corso dei primi anni di attività rispetto all'ammontare degli investimenti effettuati e programmati nell'intero arco temporale necessario per lo sviluppo della rete di infrastruttura determina un credito IVA strutturale.

Al fine di mitigare gli effetti finanziari, la Società domanda se sia possibile chiedere a rimborso il credito IVA annuale ai sensi dell'articolo 30, secondo comma, lettera *c)* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve, "Decreto IVA), limitatamente agli acquisti e alle importazioni di beni ammortizzabili.

Il Contribuente chiede, inoltre, se sia possibile ottenere il rimborso del credito IVA trimestrale ai sensi dell'articolo 38-*bis*, secondo comma, del Decreto IVA laddove ricorra il presupposto quantitativo ivi stabilito.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene:

- di potere richiedere il rimborso dell'IVA, scaturente dalla dichiarazione annuale, assolta sull'acquisto sia delle singole EVC sia degli oneri accessori, ivi comprese le spese incrementative, e ciò sebbene il bene ammortizzabile non sia ancora entrato in funzionamento (cfr. risoluzione n. 147/E del 9 giugno 2009; risoluzione n. 111/E del 9 aprile 2002 e sentenza della Corte di Cassazione n. 14477 del 29 settembre

2003);

- di poter richiedere, per le fattispecie rappresentate, il rimborso IVA trimestralmente nel caso di acquisto di beni ammortizzabili di importo superiore ai due terzi del totale delle importazioni e degli acquisti di beni o servizi imponibili nel trimestre di riferimento.

A tal fine, la Società osserva che il costo di realizzazione del bene - secondo quanto disciplinato dai principi contabili e coerentemente rispetto alle previsioni dettate dal Codice Civile e dal TUIR - è rappresentato, in sostanza, da:

1. il costo d'acquisto inteso come il prezzo effettivo d'acquisto corrisposto al fornitore del bene (nel caso di specie il costo dell'EVC);
2. i costi accessori d'acquisto, cioè tutti gli oneri sostenuti collegati all'acquisto, al trasporto e all'installazione del bene affinché lo stesso possa essere considerato un bene duraturo per la società.

Secondo quanto riferito dall'Istante, il processo di rilevazione contabile di ciascuna EVC passa attraverso una fase di sviluppo del progetto e una fase di implementazione delle opere, in cui i costi vengono iscritti nell'attivo dello Stato Patrimoniale, tra le immobilizzazioni in corso.

Nella successiva fase di allaccio alla rete elettrica nazionale, effettuati i necessari test (collaudo), l'impianto diventa operativo e, una volta pronto per essere introdotto nel ciclo produttivo della Società, decorre la procedura di ammortamento. Contabilmente il cespite, una volta registrati tutti i costi a saldo, viene iscritto tra le immobilizzazioni materiali dell'attivo patrimoniale - Impianti specifici.

Il Contribuente sottolinea inoltre che la EVC non è paragonabile a un impianto fotovoltaico, in relazione al quale l'Amministrazione finanziaria ha escluso la spettanza del rimborso IVA, ai sensi del Decreto IVA, quando l'impianto non è separabile dal bene immobile cui si riferisce, non potendo essere rimosso al termine del periodo di utilizzo (circolare n. 36/E del 2013). Le EVC sono installate principalmente su suolo pubblico o in aree private ad accesso pubblico, ma non sono

integrate irreversibilmente al suolo/punto di allacciamento.

La Società, infatti, prevede, nei propri piani di sviluppo, l'eventuale spostamento e riallocazione delle singole EVC in *access point* differenti in funzione delle richieste del mercato e dell'evoluzione tecnologica dei cespiti. In qualsiasi momento ciascuna EVC, così come la maggior parte delle componenti accessorie - tra cui la titolarità del POD - che costituiscono il bene ammortizzabile, è dunque facilmente rimovibile e/o sostituibile e non risulta integrata o non asportabile dall'area - di ridottissime dimensioni - in cui è posizionata secondo logiche di convenienza economica o di opportunità in funzione delle politiche aziendali e/o strategie commerciali.

Coerentemente all'inquadramento di ogni EVC quale bene autonomo e svincolato dal suolo/area nel quale la stessa insiste, il criterio in base al quale il costo del bene strumentale (EVC) viene suddiviso tra gli esercizi nei quali partecipa alla produzione del reddito è quello dell'ammortamento sistematico in relazione alla residua possibilità di utilizzazione conformemente a quanto disposto dall'art. 2426 c.c. In particolare, in funzione di alcuni studi e approfondimenti effettuati dalla società e dagli operatori del mercato in cui opera la Società, la vita utile di ciascun EVC è stimata in 7,5 anni.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il rimborso del credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale, se superiore a lire cinque milioni (euro 2.582, 28), può essere chiesto al ricorrere dei presupposti previsti dall'articolo 30, secondo e terzo comma, del Decreto IVA (in seguito, "articolo 30").

Ai fini in esame, rileva il presupposto di cui al secondo comma, lettera *c)* dell'articolo 30 ai sensi del quale il contribuente può chiedere in tutto o in parte il rimborso in commento, all'atto di presentazione della dichiarazione annuale *«limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni*

ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche».

I beni e servizi acquistati devono ovviamente essere destinati all'utilizzo in operazioni attive imponibili a IVA o in operazioni che comunque, ai sensi dell'articolo 19 del Decreto IVA, conferiscono il diritto alla detrazione. Tale circostanza, che anche nel caso in esame condiziona la spettanza del diritto alla detrazione cui consegue l'emersione del credito IVA da chiedere a rimborso, implica la valutazione di una situazione di fatto, che non può essere svolta in sede di interpello (cfr. risoluzione n. 147/E del 9 giugno 2009).

A ogni modo, al ricorrere di questi presupposti, il successivo articolo 38-*bis*, al secondo comma, permette al contribuente di ottenere il rimborso del credito IVA anche in relazione a periodi inferiori all'anno *«quando effettua acquisti ed importazioni di beni ammortizzabili per un importo superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili»*.

Per prassi consolidata, i beni ammortizzabili sono individuati facendo riferimento alle norme previste per le imposte sui redditi (v. tra le altre, la risoluzione citata).

In linea generale, in base agli articoli 102 e 103 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), riguardanti rispettivamente i beni materiali e quelli immateriali, *"sono considerati ammortizzabili esclusivamente i beni strumentali, ossia quei beni che vengono utilizzati nel ciclo produttivo direttamente dall'imprenditore che ne ha il possesso a titolo di proprietà o altro diritto reale"*.

Con la risoluzione n. 122/E del 13 dicembre 2011 è stato inoltre chiarito che il richiamo alle disposizioni del TUIR in materia di ammortamento ha valenza esclusivamente per la qualificazione del bene in relazione al quale è possibile chiedere il rimborso dell'Iva assolta al momento dell'acquisto, a nulla rilevando la circostanza che il relativo costo sia effettivamente sottoposto ad ammortamento da parte del

proprietario. In altri termini, ai fini del rimborso, occorre che il bene sia "ammortizzabile" cioè suscettibile di essere sottoposto ad ammortamento.

Nel caso di specie, la Società afferma di:

1. acquistare, per lo svolgimento della propria attività economica, le infrastrutture di ricarica per veicoli elettrici (EVC) con le relative componenti accessorie nonché taluni servizi necessari per configurare e gestire ciascun impianto di ricarica;

2. installare le stazioni di ricarica, principalmente, su beni di terzi (suolo pubblico o aree private ad accesso pubblico), ma con modalità tali da non essere integrate irreversibilmente al suolo, potendo essere spostate o riallocate in funzione della domanda di mercato nonché dell'evoluzione tecnologica dei cespiti.

Tanto premesso, sulla base di quanto descritto dall'Istante, per cui le EVC rappresentano dei beni non integrati irreversibilmente al suolo (non di proprietà dell'istante), si ritiene che le EVC costituiscano per la Società beni strumentali ammortizzabili ai sensi dell'articolo 102 del TUIR.

L'IVA pertanto assolta dall'Istante in relazione all'acquisizione delle EVC - comprese le spese accessorie, necessarie per il funzionamento delle stesse - è rimborsabile in forza dell'articolo 30, secondo comma, lettera *c*), del Decreto IVA e, conseguentemente, del successivo articolo 38-*bis*, secondo comma, al ricorrere delle condizioni ivi previste.

Da ultimo, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio sul riscontro della sussistenza del valore ammortizzabile dei beni e della relativa vita utile ai fini delle imposte dirette, restando fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)