

RISOLUZIONE N. 17/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 18 marzo 2013

OGGETTO: Interpello - ART. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - Aliquota IVA applicabile agli oli e grassi di origine animale e vegetale, di cui ai codici di Nomenclatura Combinata della Tariffa doganale d'uso integrata, da 1507 a 1518, in quanto 'prodotti energetici'.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

Quesito

La società ALFA SPA si occupa della fornitura di oli e grassi di origine animale e vegetale, di cui ai codici di Nomenclatura Combinata della Tariffa doganale d'uso integrata da 1507 a 1518, destinati ad essere utilizzati come combustibile per generare direttamente o indirettamente energia elettrica, con potenza installata superiore a 1 (uno) KW.

Attualmente, la Società assoggetta ad IVA, con applicazione dell'aliquota ridotta del 10 per cento, le cessioni di "olio di palma" (codice NC 1511), secondo le indicazioni fornite dalla risoluzione n. 217/E del 12.8.2009 dell'Agenzia delle

Entrate, [mentre assoggetta ad IVA, con applicazione dell'aliquota ordinaria del 21 per cento, i "grassi ed oli animali o vegetali" (codice NC 1518)], stante quanto previsto dal punto 104 della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72 che prevede l'aliquota IVA del 10 per cento per le sole cessioni di *"oli combustibili ed estratti aromatici impiegati per generare, direttamente o indirettamente, energia elettrica, purché la potenza installata non sia inferiore ad 1KW"*.

Tutto ciò premesso, la società istante, ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta del 10 per cento, chiede di poter equiparare tutti i prodotti di cui ai codici di nomenclatura combinata da 1507 a 1518 agli oli combustibili indicati al n. 104 della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633 del 1972.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

La società istante, mutuando quanto affermato dall'Agenzia delle Dogane nella nota 95159 del 17/7/2009 (cfr. risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 217/E del 12/8/2009), con riferimento all'olio di palma, ritiene che analoghe considerazioni possano essere svolte anche per tutti gli altri prodotti di cui ai codici di NC da 1507 a 1518, espressamente richiamati dalla lettera a) dell'articolo 21 del D.Lgs. 504/1995, utilizzati come combustibile per la produzione di energia elettrica.

Al riguardo, la citata risoluzione ha infatti affermato *che "l'olio di palma utilizzato come olio combustibile per generare energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore ad 1 (uno) Kw sia equiparabile agli oli indicati al numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972, per cui alla cessione dello stesso, così come all'estrazione da un deposito IVA di cui al citato articolo 50-bis del decreto-legge n. 331 del 1993, è applicabile l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento"*.

Tutto ciò premesso, la società istante ritiene che la fornitura di oli e grassi vegetali non modificati chimicamente (codici di NC da 1507 a 1515) e di grassi ed oli animali o vegetali specificatamente ricompresi dalle classi da NC 1516 a 1518, nei confronti dei propri clienti, che utilizzino tali prodotti come

combustibili per generare energia elettrica in impianti aventi una potenza installata superiore ad 1 (uno) Kw (previa apposita dichiarazione in merito), vada fatturata applicando l'aliquota agevolata del 10 per cento, ai sensi del disposto del numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972.

Ritiene inoltre di poter procedere, ai sensi dell'art. 26, terzo comma, del DPR 633/1972, all'emissione di note di variazione dell'IVA versata con riferimento alle operazioni eventualmente effettuate nel corso dei dodici mesi precedenti.

Parere dell'Agenzia delle entrate

Il numero 104 della Tabella A, Parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, prevede, tra l'altro, l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 10 per cento alla cessione di *"oli minerali greggi, oli combustibili ed estratti aromatici impiegati per generare, direttamente o indirettamente, energia elettrica, purché la potenza installata non sia inferiore ad 1 Kw"*.

In proposito, la risoluzione n. 217 del 2009 ha specificato, con riferimento all'olio di palma (codice NC 1511) utilizzato come olio combustibile per generare energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore ad 1 (uno) Kw, che lo stesso è equiparabile agli oli indicati al numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972, per cui alla relativa cessione dello stesso è applicabile l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento.

La soluzione si fonda sul parere tecnico emesso dall'Agenzia delle Dogane con la nota 95159 del 17 luglio 2009, integralmente riportato nella risoluzione cui si rinvia. Tale nota, per quel che qui rileva, ha evidenziato che, per effetto del recepimento della direttiva 2003/96/CE (concernente la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità), il D.Lgs. 2.2.2007 n. 26 ha apportato numerose modifiche al Testo Unico delle imposte sulla produzione e sui consumi (D.Lgs. 26.10.1995 n. 504), disponendo, tra l'altro, la sostituzione delle parole *"oli minerali"* con *"prodotti energetici"* e la modifica dell'articolo 21, rubricato *"Prodotti soggetti ad accisa"*, che riporta ora l'elencazione dei prodotti

energetici, tra i quali sono ricompresi, alla lettera a), i prodotti *"di cui ai codici NC da 1507 a 1518"*, se destinati a essere utilizzati come combustibile per riscaldamento o come carburante per motori. Il successivo comma 9 dell'articolo 21 citato prevede altresì che *"i prodotti energetici di cui al comma 1, qualora siano utilizzati per la produzione di energia elettrica, sono sottoposti ad accisa per motivi di politica ambientale, con l'applicazione delle aliquote stabilite nella tabella A"*.

L'Agenzia delle Dogane, ha precisato dunque che, sotto il profilo dell'accisa, l'olio di palma assume il trattamento fiscale previsto per l'olio minerale a cui si sostituisce nell'uso di carburazione o combustione.

Tanto premesso, la scrivente ha ritenuto opportuno acquisire nuovamente il parere dell'Agenzia delle Dogane in merito a quanto chiesto dalla società istante.

Al riguardo, la suddetta Agenzia, con nota prot. 145006/RU del 21/01/2013, nel confermare il contenuto del parere reso nel 2009, ha chiarito che *"...le considerazioni già esposte da questa Agenzia con nota prot. 95159 del 17 luglio 2009, con particolare riferimento all'olio di palma, possono trovare analoga applicazione per gli oli ed i grassi di origine animale e vegetale rientranti nei suddetti codici NC [da NC 1507 a 1518] se destinati ad essere utilizzati come combustibili o carburanti, compresa la produzione di energia elettrica che avviene mediante carburazione o combustione di un prodotto energetico"*.

In base alle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Dogane, la scrivente ritiene che gli oli e grassi di origine animale e vegetale, di cui ai codici di Nomenclatura Combinata della Tariffa doganale d'uso integrata, da 1507 a 1518, in quanto 'prodotti energetici' - se destinati ad essere utilizzati come combustibile per generare direttamente o indirettamente energia elettrica, con potenza installata superiore a 1 (uno) KW - siano equiparabili agli oli indicati nel numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972, alla cui cessione degli stessi si applica l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento.

Va detto che laddove in via precauzionale sia stata applicata l'aliquota ordinaria, è consentita l'emissione di note di variazione ex articolo 26, terzo comma, del DPR n. 633 del 1972, entro un anno dall'emissione dell'originario documento. Conseguentemente, la controparte (cessionario o committente) sarà tenuta a ridurre in pari misura la detrazione che aveva effettuato in precedenza, riversando l'imposta all'Erario (risoluzione 17 ottobre 2001, n. 161/E).

I chiarimenti forniti restano in ogni caso subordinati all'effettivo inquadramento dei prodotti forniti dalla società istante nei codici della nomenclatura combinata della tariffa doganale ad uso integrata da NC 1507 a 1518, sulla base dell'esame delle caratteristiche dei prodotti compiuto dalla competente amministrazione doganale.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE