



**AGENZIA
DELLE
DOGANE**



Roma, 30 aprile 2010

Protocollo: 55867/RU

Alle Direzioni Regionali e Interregionali
delle Dogane

Rif.:

TUTTE

Allegati:

All' Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Normativa

ROMA

e, p.c.:

Alla Direzione Centrale Accertamenti e
Controlli

All' Ufficio per la tariffa doganale, per i
dazi e per i regimi dei prodotti agricoli

SEDE

OGGETTO: Importazione di olio di palma da utilizzare come combustibile per la produzione di energia elettrica – Aliquota IVA applicabile - Risoluzione del 12 agosto 2009 n. 217 dell' Agenzia delle Entrate.

Con la risoluzione n. 217/E del 12 agosto 2009, su parere della scrivente per gli aspetti di competenza, l' Agenzia delle Entrate ha affermato che l' olio di palma, utilizzato come olio combustibile per generare energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore ad 1 Kw, può essere ritenuto equiparabile agli oli indicati al numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al D.P.R. n. 633/72.

Conseguentemente, in risposta al quesito dell' interpello proposto, la suddetta Agenzia ha ivi concluso che alla cessione dell' olio di palma - utilizzato per la suddetta finalità - ed all' estrazione del medesimo prodotto da un deposito IVA (di cui all' art. 50 bis del D.L. n.331/93, convertito con modificazioni dalla L. n.427/93) è applicabile l' aliquota IVA ridotta del 10%.

Relativamente a tale risoluzione dell’Agenzia delle Entrate, è stato posto quesito alla scrivente circa le modalità da adottare per l’applicazione dell’aliquota IVA del 10% anche alle importazioni di olio di palma destinato ad essere utilizzato come olio combustibile per generare energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore ad 1 Kw.

In base alla citata risoluzione n. 217/E, infatti, sembra evidente che si applica l’aliquota IVA del 10% nell’ipotesi in cui il soggetto che effettua l’importazione di olio di palma sia il medesimo che lo impiega direttamente come olio combustibile per generare energia elettrica nel proprio impianto avente una potenza installata superiore ad 1 Kw.

E’ stato posto in dubbio, invece, che detta aliquota IVA ridotta possa applicarsi anche nel caso in cui l’importazione del bene in questione venga effettuata da un soggetto diverso dal “produttore” di energia elettrica, al quale, tuttavia, l’olio di palma viene ceduto ed è già destinato, come lo stesso importatore dichiara, all’atto dell’espletamento delle relative formalità doganali.

Per una completa analisi della problematica, ad avviso di questa Direzione Centrale, è necessaria la seguente premessa di carattere più specificatamente doganale.

Ai fini dell’applicazione del dazio, così come altri oli vegetali, l’olio greggio di palma può beneficiare di un trattamento tariffario favorevole se, all’atto dell’immissione in libera pratica, è dichiarato alla voce NC 15111010, in quanto “*destinato ad usi tecnici o industriali diversi dalla fabbricazione di prodotti per l’alimentazione umana*”: in base alla vigente Tariffa doganale comune, infatti, in tale caso il dazio applicabile è nullo.

L’art. 82 del Reg. CEE n. 2913/92 stabilisce, al primo paragrafo, che le “*merci immesse in libera pratica fruendo di un dazio all’importazione ridotto o nullo a motivo della loro utilizzazione per fini particolari restano soggette a vigilanza doganale. ...*” e, al paragrafo 2, aggiunge che a dette merci “*si applicano, per quanto di ragione, gli articoli 88 e 90*”.

Seppure con riferimento ai regimi sospensivi ed ai regimi doganali economici (per come vengono definiti dal precedente art. 84), l’art. 90 stabilisce che “*i diritti e gli obblighi del titolare di un regime doganale economico possono essere successivamente trasferiti, alle condizioni stabilite dall’autorità doganale, ad altre persone che soddisfino le condizioni richieste per fruire del regime considerato*”.

Posto che la destinazione particolare di una merce soggetta a controllo doganale comporta il rilascio da parte dell’autorità doganale di una apposita autorizzazione secondo la procedura di cui agli artt. 291-300 del Reg. CEE n.2454/93, ne consegue che, in base al citato art. 90 ed alle condizioni ivi previste, i diritti e gli obblighi del titolare di detta autorizzazione possono essere trasferiti ad

altro soggetto, titolare anch'egli di autorizzazione (*cf*r Linee guida, art.293, par.1, in GUCE C207 del 31/8/2002).

Dunque, alla luce della disamina delle suddette disposizioni, non v'è dubbio che, nel caso di specie, il diritto al trattamento tariffario favorevole con applicazione del dazio nullo – per l'importazione di olio di palma destinato ad essere utilizzato come olio combustibile per generare energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore ad 1 Kw - può essere trasferito, alle condizioni stabilite dall'autorità doganale, unitamente agli altri diritti ed obblighi.

Tuttavia, tali conclusioni si fondano su disposizioni aventi carattere doganale.

Sotto il profilo fiscale, occorre invece fare riferimento, da un lato, ai principi generali dettati in materia dal D.P.R. n. 633/72, vale a dire dall'art. 69 - in base al quale ai beni in importazione si applica l'IVA secondo le aliquote previste dall'art. 16 - dall'altro al contenuto della citata risoluzione n. 217/E dell'Agenzia delle Entrate.

In particolare, quest'ultima sembra riferirsi al bene (olio di palma) in termini oggettivi, precisando che alle sue cessioni si applica, per assimilazione ad altri prodotti, un trattamento IVA agevolato in virtù del suo particolare impiego, a nulla influendo che il cessionario sia un "distributore" che commercializza il bene, ovvero un "utilizzatore" dello stesso che lo impiega direttamente per produrre energia elettrica.

Salvo diverso avviso dell'Agenzia delle Entrate, a parere di questa Direzione Centrale, ciò comporta che l'aliquota IVA del 10% può essere applicata all'importazione di olio di palma non soltanto nel caso in cui l'importatore sia colui che lo utilizza per la destinazione particolare (produzione energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore ad 1 Kw), ma anche nel caso in cui l'utilizzazione finale sia effettuata da un soggetto che lo commercializza, purché anch'esso titolare di una autorizzazione rilasciata ai sensi degli artt. 291-300 del citato Reg. CEE n.2454/93 nel quadro della vigilanza doganale a ciò prevista.

E' di tutta evidenza che la mancata assegnazione dell'olio di palma alla destinazione particolare dichiarata all'importazione ed autorizzata nelle modalità suddette, comporta, secondo i principi generali, il pagamento del dazio previsto dalla Tariffa doganale per l'intera partita (o per la parte non assegnata all'uso finale), e l'applicazione, a decorrere dal sorgere dell'obbligazione doganale, dell'aliquota IVA nella misura del 20%.

Resta inteso che, per ciò che riguarda il regime fiscale delle accise, l'art. 21 del D.L.vo n. 504/95, modificato dal D.Lvo 26/07 e dal D. L.vo n. 48/10, indica gli oli vegetali, quando destinati a fini energetici, tra i prodotti sottoposti ad accisa

al pari degli altri prodotti energetici e, pertanto, a fronte di tale destinazione d'uso, gli oli vegetali sono sottoposti al medesimo regime fiscale e, quindi, all'osservanza dei vincoli di circolazione e deposito specifici, applicati agli altri prodotti energetici con le modalità illustrate da questa Direzione con le circolari n. 17/D del 28 maggio 2007, n. 37/D del 28 dicembre 2007 e n.32/D del 5 agosto 2008.

In tal senso saranno adottati i provvedimenti di competenza per le conseguenti modifiche alla TARIC.

Codeste Strutture sono invitate a dare la massima diffusione ai contenuti della presente direttiva, anche presso le associazioni di categoria interessate in ambito locale, vigilando sulla corretta osservanza della stessa e segnalando eventuali problematiche operative.

Si prega, infine, l'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa di voler fornire eventuali diverse valutazioni in proposito, con cortese urgenza.

Il Direttore Centrale
F.to Ing. Walter De Santis
Firma autografa sostituita a mezzo stampa ai
sensi dell'art. 3, comma 2, del D.Lgs n.39/93