

Roma, 12 agosto 2009

OGGETTO: Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - Aliquota IVA applicabile alle cessioni di olio di palma impiegato per generare energia elettrica - articolo 16 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

Con istanza d'interpello presentata dalla società ALFA S.p.A. in data ... 2009 è stato esposto il seguente quesito.

Quesito

La società ALFA S.p.A. svolge principalmente l'attività di gestione e fornitura di beni e servizi alle diverse imprese insediate nell'area ... al fine di sostenere lo sviluppo industriale.

A tal fine, lo statuto sociale prevede che la società possa anche svolgere l'attività di costruzione, gestione e manutenzione di centrali di produzione di energia elettrica.

Nel corso del 2007 la società ha avviato la progettazione e la costruzione di una centrale di cogenerazione per la produzione di energia elettrica e vapore saturo di media pressione a 8 barg a mezzo di caldaie a recupero fumi/fluido diatermico.

Per il funzionamento del suddetto impianto, la società ha la necessità di approvvigionarsi dell'Olio di Palma (Crude Palm Oil, secondo la definizione anglosassone riconosciuta a livello internazionale) avente delle specifiche caratteristiche tecniche individuate dal PORAM (associazione delle raffinerie malesiane di Olio di Palma). In particolare, l'acidità in termini di acido palmitico

deve essere al massimo pari al 5% mentre l'umidità e l'impurità può raggiungere al massimo l'1%.

A tal proposito, nel corso dell'anno 2008, la società ha stipulato con un fornitore italiano un contratto di fornitura del citato prodotto energetico per una quantità di 15.000 tonnellate metriche.

I beni oggetto delle cessioni, aventi origine extra-comunitaria (Malesia ed Indonesia), non sono stati assoggettati ad IVA in quanto introdotti nel deposito IVA istituito presso lo stabilimento della società ai sensi dell'articolo 50-*bis* del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331.

Tutto ciò premesso, la società chiede di conoscere l'aliquota applicabile al momento dell'estrazione dal deposito IVA del prodotto al fine di impiegarlo per la produzione di energia elettrica.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'istante precisa che da un punto di vista chimico, l'olio di palma è costituito da una miscela di trigliceridi di svariati acidi grassi, tra cui è possibile elencare principalmente l'acido palmitico, oleico, linoleico e stearico.

Ad avviso della società richiedente, in virtù dei risultati emergenti dalla nota tecnica redatta da un chimico iscritto all'Ordine dei chimici, l'olio di palma è da considerare una fonte energetica rinnovabile non fossile (biomassa) ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo 29 dicembre 2003, n. 387.

Secondo tale disposizione (che ha dato attuazione alla direttiva comunitaria 2001/77/CE in tema di promozione dell'energia elettrica prodotta da fonti energetiche rinnovabili nel mercato dell'elettricità) per biomassa si intende *“la parte biodegradabile dei prodotti, rifiuti e residui provenienti dall'agricoltura (comprendente sostanze vegetali e animali) e dalla silvicoltura e*

dalle industrie connesse, nonché dalla parte biodegradabile dei rifiuti industriali ed urbani”.

La società, sulla base delle proprie considerazioni, ritiene che l’olio di palma, essendo una biomassa, può essere annoverato tra le fonti energetiche e, dunque, inquadrabile quale olio combustibile di origine vegetale idoneo (anche indirettamente) alla produzione di energia elettrica. Ad ulteriore sostegno di tale assunto, l’istante evidenzia che l’olio di palma, avente il codice di Nomenclatura Combinata 1511 (“olio di palma e sue frazioni, anche raffinati, ma non modificati chimicamente”) di cui alla Tariffa integrata comunitaria, cosiddetta "TARIC", è annoverato tra i prodotti energetici anche dall’Agenzia delle Dogane così come esplicitato nella circolare n. 17/D del 28 maggio 2007.

Ad ulteriore sostegno della propria tesi, l’interpellante segnala che l’Amministrazione finanziaria con la risoluzione n. 8/E dell’11 febbraio 1998, seppur con riferimento ad una fattispecie diversa da quella oggetto della propria istanza di interpello, ha precisato che l’applicazione dell’IVA ridotta al 10% debba essere collegata alle caratteristiche oggettive del prodotto energetico che può essere impiegato come combustibile *“a prescindere dalle relative fasi di commercializzazione”*.

Osserva infine la società che l’ultima condizione richiesta dal numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972, ai fini dell’applicazione dell’aliquota ridotta IVA, è che l’impianto, nel quale è utilizzato l’olio combustibile per generare direttamente o indirettamente l’energia elettrica, abbia una potenza installata pari almeno ad 1 (uno) Kw. Con riguardo a ciò la società evidenzia che, nel caso in esame, la centrale avrà una potenza elettrica nominale in uscita pari a 6061 kWe, potenza superiore al limite richiesto dalla suddetta disposizione tributaria.

Per tali motivazioni, l’interpellante ritiene che alle cessioni di olio di palma che viene utilizzato per la produzione di energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore al 1 (uno) Kw sia applicabile l’aliquota

IVA ridotta al 10%, così come previsto dal citato numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972.

Parere dell’Agenzia delle entrate

Il numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972 prevede tra l’altro l’applicazione dell’aliquota IVA ridotta del 10% 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”*.

Atteso che il quesito posto verte sulla identificazione del prodotto e sulla possibilità di annoverarlo tra gli oli combustibili indicati nel citato numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972, la scrivente ha ritenuto opportuno chiedere un parere all’Agenzia delle dogane, la quale si è espressa nel merito con nota 95159 del 17 luglio 2009.

La suddetta Agenzia ha chiarito che *“a seguito della direttiva 2003/96/CE, che ha ristrutturato il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell’elettricità, l’olio di palma rientra tra i prodotti energetici soggetti ad accisa se destinati ad essere utilizzati come carburanti o combustibili, al pari degli oli minerali.*

La suddetta direttiva è stata recepita nell’ordinamento nazionale con il decreto legislativo 2 febbraio 2007, n. 26, che ha modificato le disposizioni tributarie in materia di accise, prevedendo in primo luogo la sostituzione delle parole “oli minerali”, ovunque ricorrano nel testo unico di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, e nelle altre disposizioni tributarie in materia di accisa, con le parole: “prodotti energetici”.

In particolare, l’articolo 21 del citato testo unico, che riguarda i prodotti sottoposti ad accisa, è stato completamente sostituito ed attualmente annovera tra i prodotti energetici anche gli oli vegetali, ma solo nel caso in cui questi

vengano destinati ad essere utilizzati come combustibile per riscaldamento o come carburante per motori.

Di conseguenza, 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.

Per la produzione di energia elettrica, che avviene mediante carburazione o combustione di un prodotto energetico, il comma 9 del citato articolo 21 prevede, per motivi di politica ambientale, l'applicazione delle aliquote ridotte stabilite al punto 11 della tabella A, allegata al medesimo testo unico, modulate in relazione al potere inquinante del prodotto energetico utilizzato”.

Premesso ciò, la stessa nota conclude precisando che “al fine di riconoscere agli oli vegetali non modificati chimicamente una specifica aliquota di accisa per l'uso di produzione di energia elettrica, è stato aggiornato il suddetto punto 11 della tabella A (con il medesimo provvedimento legislativo 26/2007), inserendo tali prodotti tra quelli già presenti e stabilendo per questi l'esenzione, in virtù del loro minore potere inquinante.

In mancanza di tale aggiornamento, agli oli vegetali sarebbe stata applicata la tassazione stabilita per l'olio minerale equivalente, in quanto tale modalità è espressamente prevista dalle disposizioni tributarie in materia di accisa.

In relazione, poi, alle caratteristiche chimico-fisiche degli oli vegetali, si fa rimando ai chiarimenti forniti al paragrafo 1 della circolare 32/D del 5 agosto 2008, pubblicata nel sito internet di questa Agenzia”.

Considerato quanto precisato dall'Agenzia delle dogane, la scrivente Agenzia delle entrate ritiene che l'olio di palma utilizzato come olio combustibile per generare energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore al 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%.

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