

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 74/29/2011

Svolgimento del processo

Con avviso notificato il 5 novembre 07, a seguito di ispezione compiuta da propri funzionari presso la sede della contribuente, l'Agenzia delle Entrate di Milano, dopo avere invitato la parte al contraddittorio, accertava, per l'anno 2003, nei confronti della NESTLE' WATERS DIRECT SRL, un maggior debito IVA per €. 427.488,00 In conseguenza dell'applicazione dell'aliquota agevolata del 4%, in luogo di quella ordinaria del 20%, su forniture di acqua imbottigliata da essa effettuate a favore di consumatori finali. Contro tale avviso, la contribuente, dopo avere esperito senza esito la procedura di accertamento con adesione, ricorreva alla Commissione provinciale, eccependone la nullità per difetto o contraddittorietà di motivazione e sostenendo, nel merito, la correttezza dell'applicazione dell'aliquota IVA al 4%. In subordine chiedeva che venisse presa in considerazione l'aliquota del 10%, prevista per le vendite di acqua di sorgente, come del resto indicato dai verificatori, e che venisse disposto l'annullamento delle sanzioni.

L'Agenzia si costituiva in giudizio, con memoria 3 giugno 08, per ribadire la correttezza del proprio accertamento e per chiederne la conferma.

Con sentenza 25 giugno 09, la Commissione Provinciale, disattesa l'eccezione preliminare di nullità, respingeva il ricorso, ritenendo che alle forniture di acqua dovesse essere applicata la stessa aliquota del 20% con la quale veniva acquistata. Contro tale sentenza proponeva appello la parte privata, con ricorso 8 aprile 10, criticandone la sommaria motivazione, riproponendo l'eccezione di nullità dell'avviso per vizio di motivazione, confermando la correttezza dell'applicazione dell'IVA agevolata con l'aliquota del 4%, ed insistendo, in subordine, per l'applicazione di quella del 10%. Insisteva, infine, per l'annullamento delle sanzioni in applicazione del principio del legittimo affidamento, nonché per l'incertezza sulla portata e sulla interpretazione delle norme tributarie applicabili al caso di specie.

Resisteva l'Agenzia con memoria 31 maggio 2010, mentre la parte privata depositava memoria illustrativa confermando le proprie richieste.

Motivi della decisione

Anche questa Commissione non ritiene fondata l'eccezione di nullità dell'avviso per insufficiente o contraddittoria motivazione, riproposta dall'appellante in questo grado di giudizio.

Nell'avviso impugnato, infatti, l'Ufficio indica con sufficiente chiarezza le ragioni per le quali non possa essere applicata, alle vendite di cui si discute, l'aliquota ridotta del 4%, e cioè perché non si tratta di somministrazione di bevande mediante distributori automatici. E spiega anche perché, in dissenso dalle indicazioni fornite dai verificatori, dovesse essere invece applicata l'aliquota ordinaria del 20%. L'asserita contraddittorietà quindi soltanto apparente.

La contribuente, del resto, sembra avere compreso perfettamente le ragioni dell'accertamento, tanto da svolgere, senza alcun pregiudizio e con assoluta completezza tutte le più opportune difese.

Nel merito, il ragionamento, fatto dall'ufficio e ripreso dai giudici di primo grado, secondo i quali alle forniture effettuate dalla contribuente dovesse essere applicata l'aliquota ordinaria del 20%, perché con la medesima aliquota venivano tassati i relativi acquisti, non può essere condiviso.

Le prestazioni eseguite a favore della Nestlè dal venditore San Pellegrino, non si limitavano alla semplice fornitura di acqua, ma, come risulta dai documenti prodotti in giudizio (contratto e fatture), comprendevano anche altri servizi, quali la pulizia dei contenitori, il loro riempimento e la loro etichettatura. Per tali complesse prestazioni l'aliquota IVA non poteva che essere quella ordinaria, mentre per le forniture effettuate dalla contribuente, limitate alla semplice cessione di acqua di sorgente, l'aliquota potrebbe essere diversa.

Per i casi simili a quello di cui si discute, la legislazione vigente prevede diverse aliquote tributarie: un'aliquota ordinaria del 20% per la cessione di acque minerali; un'aliquota ridotta del 10% per la vendita di acqua parificabile a quella degli acquedotti comunali; ed infine un'aliquota particolarmente agevolata del 4% per la somministrazione di bevande mediante distributori automatici.

La prima aliquota non sembra applicabile al caso di specie, considerando che l'oggetto delle vendite effettuate dalla contribuente non può essere qualificato come "acqua minerale" in senso tecnico.

Nemmeno l'ultima delle aliquote sopra considerate appare corretta, perché la vendita del prodotto non avviene mediante distributori automatici. Una tassazione particolarmente agevolata si giustifica in quanto, nell'ipotesi considerata, l'imposta grava sul consumatore finale, cioè sul soggetto che, introducendo le monete necessarie nell'erogatore, sostiene il costo del prodotto acquistato. Non si giustifica invece con riferimento agli acquisti di cui si discute, perché, per il cliente destinatario delle relative forniture l'IVA non costituisce un onere, potendo essa essere dedotta dall'imposta dovuta sulle operazioni attive.

Resta quindi soltanto l'ipotesi dell'aliquota intermedia che, del resto, risulta perfettamente coerente con le operazioni commerciali poste in essere dalla contribuente. Tali operazioni consistono nella cessione di acqua di sorgente, che è cosa diversa dalla "minerale", e sono pertanto soggette all'aliquota del 10%, espressamente prevista dal n. 81 della tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72, come del resto era stato espressamente indicato dai verificatori (pag. 26 del processo verbale).

La sentenza di primo grado deve pertanto essere riformata, e l'avviso di accertamento parzialmente annullato. La Commissione, infine, non ritiene possibile procedere all'annullamento delle sanzioni, che dovranno peraltro essere rideterminate, in relazione al ridotto debito tributario risultante dall'applicazione di una diversa aliquota IVA. La contribuente non poteva fare legittimo affidamento su un orientamento della Amministrazione finanziaria, relativo ad una fattispecie del tutto diversa da quella in discussione nel presente processo. Né si può parlare di incertezza sulla portata o sulla interpretazione di disposizioni tributarie, che risultano sufficientemente chiare ed univoche, almeno per un soggetto dotato di specifica competenza ed esperienza in materia.

L'esito del processo suggerisce di compensare integralmente fra le parti le relative spese.

P.Q.M.

La Commissione, in parziale accoglimento dell'appello, dichiara applicabile l'aliquota del 10% all'IVA relativa alle forniture di acque di cui è causa.

Dispone che, a cura dell'Agenzia delle Entrate, vengano rideterminate le sanzioni.

Spese compensate.