

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 295/46/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Trattasi di ricorso del 03.12.2009 avverso un atto di contestazione notificato il 12.11.2009 per omessa regolarizzazione di fatture di acquisto per smaltimento combustibile derivato da rifiuti cui era stata applicata l'IVA del 10 % in luogo dell'aliquota ordinaria. Atto inviato alla ricorrente in qualità di incorporante la FERTILVITA s.r.l, emesso a seguito di processo verbale della G.d.F. del 28.05.2008 al quale la ricorrente aveva presentato osservazioni non condivise dall'Ufficio. Per l'anno 2004 viene prevista ed irrogata una sanzione di € 20.190.

Risulta dal Processo verbale della GdF che il controllo veniva effettuato per accertare la corretta fatturazione dell'energia elettrica ceduta alla GSE S.p.A. negli anni dal 2002 al 2007 oltre che finalizzato alla verifica delle operazioni di smaltimento di CDR (combustibile derivato da rifiuti) operato da Ecoenergia s.r.l incorporata per fusione con Fertilvita s.r.l. negli anni dal 2003 al 2007. L'atto di contestazione dell'Ag. delle Entrate si fonda sul ritenere il CDR un rifiuto con autonoma previsione normativa e con trattamento fiscale diverso da quello agevolato degli altri derivati da rifiuti.

Preliminarmente la ricorrente descrive il processo di trattamento dei rifiuti solidi urbani che avviene nei tre impianti di proprietà in Corteolona e Giussago (PV) e Lacchiarella (MI); impianti individuati dalla provincia di Pavia con destinazione allo smaltimento dei rifiuti solidi urbani. Il ciclo è il seguente: scarico in fosse di raccolta, triturazione, bioessiccazione, separazione e raffinazione, triturazione parte secca per formazione di CDR quale combustibile per cementerie o impianti di termovalorizzazione.

Afferma che FERTILVITA ora ECODECO provvedeva al ritiro, trattamento, recupero e/o smaltimento principalmente (dal 96,5 al 99,6 %) di Rifiuti Solidi Urbani (RSU) allo scopo di ottenere rifiuti combustibili CDR.

Questi erano pertanto ottenuti per selezione meccanica degli RSU. Sostiene che la normativa di riferimento è il punto 127 sexdecies della Tab. A/III allegata al DPR 633/1972 che assoggetta all'aliquota agevolata le prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneodi rifiuti urbani e di rifiuti speciali; riporta le definizioni dei "rifiuti urbani" come individuati dal Dlgs n. 22/97 (decreto Ronchi) ma anche la definizione dei "rifiuti speciali" di cui all'art. 7 co. 3 lett. g) dello stesso decreto rifiuti derivanti dall'attività di recupero e smaltimento rifiuti.

Riporta anche che il legislatore fiscale ha escluso i "rifiuti speciali" dalle prestazioni assoggettabili ad aliquota del 10 % nonostante il D.L. n. 452/2001 abbia annoverato tra in rifiuti speciali "il combustibile derivato da rifiuti qualora non rivesta caratteristiche qualitative individuate da norme tecniche finalizzate a definirne contenuti e usi compatibili con la tutela ambientale " poi modificato con L. 31.07.2002 n. 179 lett. Ibis art. 7 co. 3 "I bis- il combustibile derivato da rifiuti".

La ricorrente riporta diverse Risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate derivate da interrogazioni rivolte al Ministero dell'ambiente nelle quali sono state fornite indicazioni per l'identificazione dei rifiuti soggetti all'IVA in misura del 10 %.

- Ris. Ag. Entrate n. 14/E/2006: applicabilità del 10 % alla componente secca dei rifiuti solidi urbani speciali agevolati da utilizzare come combustibile.

- Ris. Ag. Entrate n. 25/2006: applicabilità del 10 % ai rifiuti classificati 19 CER (Nuovo Elenco Europeo dei Rifiuti) ovvero ai rifiuti prodotti dagli impianti di trattamento rifiuti.

- Ris. Ag. Entrate n. 250/2007: applicabilità del 10 % ai rifiuti classificati CER 20 (rifiuti urbani) e CER 19 (rifiuti derivanti da attività di recupero e smaltimento rifiuti).

Il CDR è classificato col codice CER 19.12.10 e rientra nel capitolo 19 assoggettabile all'aliquota agevolata., Ris. Ag. Entrate n. 25/2006: applicabilità del 10 % ai rifiuti classificati 19 CER (Nuovo Elenco Europeo dei Rifiuti) ovvero ai rifiuti prodotti dagli impianti di trattamento rifiuti.

- Ris. Ag. Entrate n. 249/2007: applicabilità del 10 % ai rifiuti classificati non solo allo smaltimento dei rifiuti speciali sub g) ma anche a quelli classificati 19.12 CER ovvero anche ai rifiuti non pericolosi derivanti dall'attività di selezione meccanica dei rifiuti solidi urbani classificabili come rifiuti speciali di cui alla lettera n). Circ. Ag. Entrate n. 43/E/2008: applicabilità del 10 % alle operazioni connesse all'utilizzo dei rifiuti per il recupero energetico ... ovvero a quelle che utilizzano rifiuti per generare materie prime secondarie, combustibili Circ. Ministero Ambiente 25.05.1999: Il rifiuto in uscita da un impianto di smaltimento che tratta rifiuti urbani non può essere ritenuto rifiuto speciale agli effetti dell'art. 7 lett.g. Dlgs 22/1997 attribuzione valida solo per la frazione non ulteriormente recuperabile

Consiglio di Stato sez VI n. 5411/2001: è agevole desumere dai sopradetti dati normativi (art. 33 co. 8 Dlgs 22/1997) che l'utilizzazione del combustibile da rifiuti è dallo stesso legislatore considerata e qualificata come attività di recupero di rifiuti urbani non speciali.

Cass. penale n. 26449/2003: il combustibile da rifiuti è il combustibile ricavato dai rifiuti urbani e conserva tale sua natura anche se, a seguito della novella legislativa, è da considerare rifiuto speciale.

Viene richiesto l'annullamento dell'Atto di Contestazione, con vittoria di spese.

Si costituisce in giudizio l'Ufficio sostenendo che quanto riportato dal ricorrente sull'attività svolta non rileva in quanto l'Atto di Contestazione trae origine dalle fatture emesse da LOMELLINA ENERGIA s.r.l. con una aliquota errata in quanto afferenti a prestazioni di servizi di smaltimento di combustibile derivato da rifiuti effettuati su commissione della ricorrente.

È in capo al committente/cessionario l'obbligo di regolarizzazione della fattura non emessa o emessa irregolarmente ex art. 6 co. 8 Dlgs 471/97. E FERTILVITA s.r.l. è la società produttrice del combustibile da rifiuti. Sostiene l'Ufficio che la norma del punto 127) sexsiesdecies Tab.A parte III allegata al DPR 633/72 stabilisce che siano assoggettate all'aliquota agevolata le prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo previste all'art. 6 co. 1 lett. d), l) ed M) del Dlgs n.22/97 di rifiuti urbani di cui all'art. 7 co. 2 lett. g) del medesimo decreto. Sostiene che non tutte le operazioni di gestione, stoccaggio e deposito possono usufruire dell'aliquota agevolata perché ciò vale solo per le operazioni effettuate su rifiuti urbani o rifiuti speciali derivanti dalla attività di recupero e smaltimento di rifiuti [art. 7 co. 2 lett g), Dlgs n.22/97 ora art. 184 Dlgs 152/06] mentre il legislatore con D.L. 28.12.2001 (operativo dal 28.02.2002) ha considerato il CDR come rifiuto speciale a sé stante da differenziare rispetto ai rifiuti speciali genericamente derivanti dall'attività di recupero e smaltimento dei rifiuti. È da questo differenziato regime giuridico del CDR che discende il diverso regime fiscale, non agevolato.

Il fatto che il CDR derivi dai rifiuti non significa che debba necessariamente essere trattato come gli altri derivati dei rifiuti ed il legislatore gli ha dato autonomia anche fiscale.

Quanto alle risoluzioni dell'Ag. delle Entrate si sostiene che queste siano vincolanti solo limitatamente al richiedente, che non siano pertinenti all'argomento trattato ovvero con interpretazione errata come quella riguardante la circ. 43/E nella qual si afferma che l'aliquota agevolata vale per le operazioni volte a generare il combustibile e non quelle finalizzate alla eliminazione dello stesso.

Richiama l'Ufficio la decisione n.138/1/2009 favorevole alla sua tesi emessa dalla CTP di Pavia e riguardante l'Atto di Contestazione emesso dall'Ufficio di Corteolona per l'anno 2003.

Chiede sia respinto il ricorso con vittoria di spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso deve essere accolto.

Ai fini della decisione si devono preliminarmente evidenziare le caratteristiche del CDR (combustibile derivato da rifiuti) di cui al presente ricorso: si tratta di una porzione secca ottenuta con selezione meccanica dei normali rifiuti solidi urbani, triturata e raffinata, che viene utilizzata per produrre energia calorica attraverso la combustione.

L'Agenzia delle Entrate nella risoluzione 249/E del 12.09.2007 riporta che il Ministero dell'Ambiente ha dichiarato che i rifiuti derivanti dall'attività di selezione meccanica dei rifiuti solidi urbani, classificati come rifiuti speciali per effetto della lett. n) - art. 184 - co. 3 - Dlgs 152/2006 possono considerarsi una specificazione della più generale categoria di rifiuti indicata nella lett. g - art. 7-7-co. 3 Dlgs n. 22/1997 ovvero "rifiuti derivanti dalle attività di recupero e smaltimento rifiuti". Potendo, come tali, usufruire dell'aliquota agevolata, ai fini IVA, del 10 %.

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 43/E del 12.05.2008 ha affermato che possono usufruire di aliquota ridotta ai fini IVA le operazioni connesse all'utilizzo dei rifiuti per il recupero energetico intendendosi per tali le operazioni che utilizzano rifiuti per generare materie prime secondarie, combustibili o prodotti attraverso specifici trattamenti.... Non vi è dubbio che le operazioni di utilizzo come combustibile del materiale ricavato da operazioni di selezione meccanica, triturazione e raffinazione di rifiuti solidi urbani, ovvero operazioni da qualificare come attività di recupero energetico, possono usufruire di una aliquota, ai fini IVA, ridotta al 10 %. L'oggettiva difficoltà di interpretazione delle norme induce la Commissione a compensare le spese.

P.Q.M.

la Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate