

COMM. TRIB. PROVINCIALE COMO - 135/02/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con provvedimento in data 26/8/2010, prot. n. 38116/RU l'Agenzia delle Dogane di Como ha respinto l'istanza di rimborso della maggiore accisa sul gas metano presentata dalle "Gallerie Commerciali Bennet spa" in data 2/10/2010 per l'importo di € 1.890,35, oltre interessi, corrisposti per la fornitura di gas nel centro commerciale di Anzano del Parco, gestito dalla stessa, per il periodo ottobre - dicembre 2009, in quanto l'accisa esposta in fattura dal fornitore Metano Nord spa è stata liquidata con applicazione dell'aliquota progressiva per usi civili e non quella più bassa per usi industriali.

Con altro provvedimento in data 26/8/2010, prot. n. 38115/RU la predetta Agenzia delle Dogane ha respinto analoga istanza di rimborso per l'importo di € 7.543,46, oltre interessi, presentata dalla stessa società per la fornitura di gas metano nel centro commerciale di Lecco.

Avverso i predetti provvedimenti di reiezione la Gallerie Commerciali, rappresentata e difesa come in atti, con separati ricorsi, riuniti per evidente connessione, si oppone alla richiesta di versamento delle maggiori accise eccependo e deducendo quanto segue.

1 - Illegittimità dei provvedimenti di diniego per violazione dell'art. 26 del T.U.A..

Il comma 3 dell'art. 26 prevede che "sono considerati compresi negli usi industriali gli impieghi di gas naturale nel settore della distribuzione commerciale" e nelle attività previste nell'oggetto sociale della ricorrente vi è l'attività di distribuzione commerciale, compresa la vendita all'ingrosso e al dettaglio, per cui il gas consumato nei centri commerciali doveva essere assoggettato all'aliquota fissa per usi industriali anziché a quella per usi civili.

Pur nel caso in cui l'attività della Gallerie Commerciali non fosse qualificabile come distribuzione ma come affitto d'azienda, l'orientamento dell'Agenzia Centrale delle Dogane, con nota 4941/V del 12/3/2008, riconosce che debbono essere assoggettati all'aliquota per usi industriali i consumi di gas naturale effettuati da chi svolge attività di intermediazione commerciale o comunque non direttamente connesse alla vendita, quale appunto quella dell'affitto di rami d'azienda o della gestione di spazi destinati ad uso vendita al dettaglio.

2 - Illegittimità del diniego in quanto la Gallerie Commerciali svolge attività accessoria connessa cui compete l'aliquota industriale.

La ricorrente si occupa della gestione dei due centri commerciali in questione per cui l'attività svolta dalla stessa, benché non connessa direttamente alla vendita, è comunque fondamentale per lo svolgimento dell'attività di distribuzione (riscaldamento, parcheggio, servizi vari, ecc.) e, come tale, rientra in quanto previsto dalla Risoluzione dell'Agenzia delle Dogane n. 1/D del 14/6/2004 che, nei casi di specie, prevede l'applicazione della norma invocata (art. 26 T.U.A.) anche ad attività connesse purché svolta in locali ubicati all'interno del recinto delle imprese.

3 - Illegittimità del diniego per violazione degli articoli 5 e 11 della Direttiva n. 2003/96/CE in base all'art. 5 di detta Direttiva gli Stati membri possono applicare aliquote d'imposta differenziate nei seguenti casi: uso commerciale e uso non commerciale, cioè è prevista e consentita una tassazione con aliquote differenziate solo tra usi commerciali e usi non commerciali, ovvero civili. L'art. 11 della Direttiva fornisce poi la definizione di attività commerciale, in base alla quale per uso commerciale si intende l'utilizzazione da parte di

un'entità commerciale che eserciti in modo indipendente e in qualsiasi luogo la fornitura di beni e servizi. Quindi debbono essere considerate ricomprese negli usi commerciali tutte le attività economiche sia industriali che di intermediazione nella circolazione dei beni.

Per la specifica problematica, fa presente che la questione è stata sottoposta al vaglio di altri giudici i quali hanno confermato l'applicabilità dell'aliquota per usi industriali a tutti gli impieghi di gas in attività commerciali (Trib.le Pordenone, sent. 12/7/2010 n. 155).

4 - Illegittimità del diniego in relazione al motivo sub C) in quanto, qualora la Gallerie Commerciali venisse qualificata come intermediario di calore, si dovrebbe applicare l'aliquota sul gas in funzione dell'attività svolta dai cessionari del calore medesimo, attività a cui, nel caso di specie, compete di diritto l'applicazione dell'aliquota per usi industriali.

La ricorrente è proprietaria delle caldaie che trasformano il gas acquistato in calore che viene poi ceduto sotto forma di riscaldamento ai soggetti affittuari che svolgono attività di vendita al dettaglio nei due Centri commerciali. Ne consegue che spetterebbe ugualmente alla ricorrente l'applicazione dell'aliquota per usi industriali, secondo anche l'orientamento espresso dalla stessa Amministrazione doganale con la circolare n. 48/2002.

In relazione alla motivazione del diniego opposto dalla Dogana secondo il quale mancherebbe l'attestazione da parte della società relativa allo svolgimento del servizio calore a favore di soggetti titolati ad ottenere l'aliquota di cui trattasi, la ricorrente rileva che tutte le società insediate all'interno dei due centri commerciali svolgono attività cui compete tale aliquota, per cui è innegabile il diritto ai rimborsi richiesti.

Conclude quindi chiedendo che venga dichiarata l'illegittimità dei provvedimenti impugnati, con condanna dell'Amministrazione doganale al pagamento di quanto richiesto, con vittoria di spese ed onorari.

Si è regolarmente costituita in giudizio l'Agenzia delle Dogane di Como la quale, dopo un'ampia introduzione in ordine alle fattispecie considerate ed allo sviluppo che la vicenda ha assunto anteriormente alla proposizione dei ricorsi, passa a controdedurre sulle singole eccezioni svolte nei ricorsi introduttivi.

Con riferimento all'eccezione di cui al punto 1) dei ricorsi conferma la soluzione negativa adottata con il diniego.

Premesso che l'agevolazione in parola è riservata a favore di chi svolge attività di distribuzione commerciale, fa presente essere incontestabile che l'attività esercitata dalla ricorrente consiste specificamente nella manutenzione degli stabili, illuminazione e gestione di spazi comuni ma non nell'attività di vendita, per cui non vi è dubbio che la Gallerie esercita una semplice attività di gestione immobiliare, non rientrante nel campo applicativo in questione, a nulla rilevando le argomentazioni addotte dalla stessa circa un ipotetico esercizio "mediato" dell'attività commerciale. In relazione all'eccezione di cui al punto 2) sostiene che trattasi di motivi analoghi a quelli già esposti al punto precedente, riconfermando che la ricorrente non esercita alcuna attività di distribuzione commerciale ma soltanto una semplice attività di gestione immobiliare.

Con riferimento all'eccezione sub 3), dopo avere esposto l'iter legislativo adottato dal Legislatore italiano in merito alla direttiva comunitaria n. 96/2003/CE, sostiene che tale normativa non viola gli articoli 5 e 11 della Direttiva predetta in quanto il 4° comma dell'art. 11 statuisce che gli Stati membri possono limitare il campo di applicazione del livello ridotto di tassazione per l'utilizzazione da parte di imprese, così come in effetti il Legislatore italiano ha fatto.

In relazione all'ultima eccezione di cui al punto 4) dei ricorsi, fa presente che è la stessa circolare n. 48/D del 2002, citata dalla ricorrente, a chiarire quali siano le condizioni e gli adempimenti per la concessione del trattamento fiscale di favore nell'ipotesi in cui tra il fornitore del gas e l'utilizzatore finale si interponga un soggetto terzo che svolga l'attività di "cessione di calore".

Tali adempimenti - tra i quali assume fondamentale rilievo il fatto che il soggetto che svolge il servizio di cessione del calore deve produrre alla ditta fornitrice del gas una dichiarazione sostitutiva attestante l'effettuazione del servizio calore a favore dei clienti finali - non sono stati rispettati dalla ricorrente che ha poi prodotto una dichiarazione manifestamente tardiva.

Conclude chiedendo il rigetto dei ricorsi e la condanna della ricorrente al pagamento delle spese.

Con successive memorie tempestivamente presentate, la società ricorrente ha inteso ribadire le proprie motivazioni già espresse nei ricorsi in risposta alle deduzioni dell'Ufficio doganale.

All'udienza pubblica discussione, sentiti i difensori delle parti, la Commissione si è riservata la decisione, sciogliendo la quale osserva quanto appresso.

Dall'esame della documentazione prodotta in giudizio dalle parti, questa Commissione ha tratto il convincimento che i ricorsi con le loro motivazioni debbono essere accolti.

Detto che, ai sensi dell'art. 26, comma 3, T.U.A., sono considerati ricompresi negli usi industriali gli impieghi del gas naturale nel settore della distribuzione commerciale, occorre esaminare se la "Gallerie Commerciali Bennet" eserciti o meno un'attività di distribuzione commerciale, attività negata dalla Dogana che considera quella svolta dalla società predetta una semplice attività di gestione immobiliare.

Questa Commissione ritiene invece che l'attività svolta dalla ricorrente, secondo lo statuto, rientra nel commercio di articoli e generi di consumo all'ingrosso o al minuto e, quindi, ha titolo per beneficiare dell'agevolazione di cui trattasi.

La Gallerie Commerciali infatti non si limita alla semplice gestione degli immobili di Anzano del Parco e di Lecco, ma effettua altre attività, quali la manutenzione degli stabili predetti, la loro illuminazione e riscaldamento, nonché la gestione degli spazi comuni, sicché tale attività complessa individua un'attività funzionale a quella di vendita al dettaglio che viene praticata nei due centri commerciali.

Deve essere peraltro aggiunto, in relazione a quanto sostenuto dalla Dogana, che la stessa Direzione Centrale delle Dogane ha affermato, con le circolari 4941/2008 e 1851/2004, che debbono essere assoggettate all'aliquota ridotta sul consumo del gas naturale anche quelle attività connesse alla distribuzione, anche se non direttamente connesse alla vendita delle merci, purché svolte in locali ubicati all'interno del recinto delle imprese.

Ma vi è di più. Anche volendo ammettere che la società ricorrente non possa considerarsi esercitare attività di distribuzione commerciale, soccorre quanto sostiene sempre l'Agenzia delle Dogane con la circolare n. 48/2002 e cioè nel caso in cui un soggetto acquista gas per cedere calore a terzi, l'aliquota applicabile deve essere quella che compete per l'attività svolta dal cessionario del calore e non quella del cedente.

E non vi è dubbio, e non è contestato, che i soggetti destinatari del calore insediati all'interno dei due centri commerciali svolgono attività cui compete tale aliquota.

Né, infine, può essere condivisa l'obiezione sollevata dalla Dogana in relazione alla mancata presentazione da parte della ricorrente alle ditte erogatrici del calore dei certificati camerale attestanti lo svolgimento dell'attività commerciale da parte della Gallerie Commerciali, essendo pacifico, a giudizio di questa Commissione, che ai sensi dell'art. 26, comma 3, del TUA, l'aliquota agevolata sul consumo del gas spetta non in relazione al soggetto che acquista il gas per cederlo trasformato in calore, ma soltanto sulla base della destinazione del gas stesso in usi commerciali.

In conclusione, la Commissione non può che accogliere i ricorsi riuniti perché fondati.

In considerazione della particolarità della materia trattata e della sua complessità, ritiene infine essere equa la compensazione delle spese di giudizio fra le parti.

P.Q.M.

La Commissione accoglie i ricorsi e compensa le spese di giudizio.