Sentenza del 26/09/2018 n. 22947 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La E. s.n.c. di A.A. e C. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 16 novembre 2010, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva respinto il ricorso della contribuente per l'annullamento di un avviso di pagamento emesso per mancato versamento dell'accisa sugli alcool.

2. Il giudice di appello ha respinto il gravame evidenziando che l'autorizzazione all'impiego, in esenzione di accisa, di alcol etilico puro per la fabbricazione di estratti molli e secchi non avesse effetto retroattivo.

3. Il ricorso è affidato a tre motivi.

4. Resiste con controricorso l'Agenzia delle Dogane.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso proposto la ricorrente denuncia la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 111 Cost., comma 6, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, comma 2, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, allegando la sua motivazione apparente.

1.1. Il motivo è infondato.

La Commissione regionale ha respinto l'appello della contribuente ritenendo che il mancato rispetto del termine di 150 giorni dalla data di presentazione dell'istanza di esonero non consente di riconoscere l'esenzione dall'imposta per le operazioni poste in essere dopo la presentazione dell'istanza, atteso che non può attribuirsi effetto retroattivo alla autorizzazione successivamente intervenuta.

La motivazione, seppur estremamente succinta, indica gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento, rendendo possibile il controllo sulla logicità del ragionamento inferenziale seguito.

2. Con il secondo motivo la contribuente deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, art. 27, comma 3, lett. e), per aver il giudice di appello ritenuto che il

provvedimento con cui l'amministrazione accerta la sussistenza dei presupposti per l'applicazione dell'esenzione abbia efficacia costitutiva e non dichiarativa, con conseguente inesistenza del diritto all'esenzione dall'accisa per il periodo antecedente la sua emissione.

2.1. Il motivo è infondato.

Il D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 27, comma 1, nella formulazione applicabile ratione temporis, stabilisce che sono sottoposti ad accisa la birra, il vino, le bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra, i prodotti alcolici intermedi e l'alcol etilico.

Il successivo comma 3 prevede una serie di casi in cui l'alcole e le bevande alcoliche sono esenti dall'accisa, tra cui, alla lett. e), quello in cui sono impiegati in un processo di fabbricazione, a condizione che il prodotto finale non contenga alcole.

La disciplina attuativa, approvata in tema con D.M. 9 luglio 1996, n. 524, ha previsto, poi, all'art. 7, che l'alcole etilico impiegato, in esenzione d'accisa, nel processo di fabbricazione di un prodotto che non lo contiene, deve essere denaturato con denaturante generale o con denaturanti speciali approvati dall'amministrazione finanziaria, fatta salva l'ipotesi in cui, per comprovati motivi igienico-sanitari riconosciuti dall'amministrazione finanziaria, non sia possibile la denaturazione, nel qual caso l'impiego dell'alcole viene effettuato senza denaturazione, secondo modalità analoghe a quelle previste dagli artt. 3, 4 e 5 del decreto per la produzione di medicinali o prodotti alimentari.

Tale fattispecie risulta applicabile al caso in esame in cui dagli atti emerge che le accise in oggetto si riferiscono alla produzione di estratti molli e secchi ottenuti, per comprovati motivi igienico-sanitari, con impiego di alcole etilico non denaturato, che non residua nel prodotto finito.

In coerenza dei richiamati artt. 3, 4 e 5, il contribuente è tenuto a fare denuncia all'UTF competente per territorio, almeno sessanta giorni prima della data d'inizio dell'attività secondo determinate modalità.

L'UTF, ricevuta la denuncia, procede alle verifiche del caso, eventualmente prescrivendo le misure ritenute necessarie, provvede alla registrazione dell'operatore ed alla comunicazione del codice d'accisa, rilasciando, previa corresponsione del relativo diritto, la licenza prevista per gli impianti di trasformazione di prodotti alcolici esenti.

Il contribuente è, inoltre, obbligato alla tenuta del registro di carico e scarico e alla comunicazione preventiva dei prodotti etilici agevolati utilizzati negli impieghi.

Dal riferito quadro normativo si evince che l'utilizzo di alcole etilico non denaturato, che non residua nel prodotto finito, in esenzione di imposta presuppone, oltre all'iniziativa del contribuente, necessaria per l'avvio del procedimento amministrativo, lo svolgimento di una attività istruttoria da parte dell'Ufficio competente in relazione ai profili menzionati nella norma.

In particolare, l'attività amministrativa risulta essere finalizzata alla tutela sia delle ragioni del fisco, sia delle ragioni di salute e sicurezza connesse alle lavorazioni e ai possibili impieghi

dell'alcol non denaturato (cfr., sia pure con riferimento al procedimento di autorizzazione di impiego in esenzione di accisa di alcol denaturato utilizzato per la pulizia degli impianti destinati alla produzione di profumeria alcolica, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 27, comma 3, lett. b), Cass. 11 gennaio 2012, n. 255).

In considerazione della rilevanza degli interessi in rilievo e dell'assenza di specifiche previsioni sul punto, deve escludersi che il provvedimento con cui l'Amministrazione riconosce l'esenzione richiesta abbia carattere retroattivo, avuto riguardo all'oggetto del provvedimento medesimo, con cui si consente la fabbricazione del prodotto in esenzione dell'accisa, e del contenuto della valutazione demandata all'autorità pubblica, non circoscritto alla verifica della sussistenza di determinati fatti, ma esteso all'apprezzamento di tali fatti in funzione delle esigenze di prevenzione di frodi fiscali.

Una siffatta considerazione non è scalfita dalla giurisprudenza invocata dal ricorrente che non appare pertinente in quanto relativa a casi in cui viene in rilievo l'esistenza di una situazione giuridica soggettiva attiva del contribuente che non richiede, per il suo esercizio, l'intermediazione dei pubblici poteri in funzione di controllo del rispetto dei requisiti - involgenti valutazione di natura tecnica previsti dalla normativa che riconosce tale situazione giuridica.

3. Con l'ultimo motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 27, comma 3, lett. e) e L. n. 241 del 1990, art. 2, nella parte in cui non ha riconosciuto applicabile l'esenzione in oggetto a partire dalla scadenza del termine di conclusione del procedimento che l'Amministrazione finanziaria era tenuta a rispettare (150 giorni).

3.1. Il motivo è infondato, ostandovi il principio generale vigente ratione temporis, secondo cui al mancato rispetto del termine di conclusione del procedimento non può attribuirsi valore di silenzio assenso, salvo per i casi espressamente previsti con disposizione di natura regolamentare (cfr. L. n. 241 del 1990, art. 20, nella formulazione applicabile al caso in esame).

Pertanto, per le suesposte considerazioni, il ricorso non può essere accolto.

4. Le spese del giudizio di legittimità seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità 3.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 18 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 26 settembre 2018

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza