Sentenza del 21/03/2019 n. 7944 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Dogane propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania, depositata l'8 giugno 2011, di reiezione dell'appello dalla medesima proposta avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto il ricorso della B. s.p.a. per l'annullamento dell'avviso di pagamento con cui l'Ufficio ha contestato la mancata presentazione della denuncia, prima dell'impiego, di oli lubrificanti in esenzione di imposta nella produzione di colle adesive.

2. Il giudice di appello, confermando la decisione della Commissione provinciale, ha evidenziato che l'impiego dell'olio, in quanto destinato alla produzione di colle adesive, era esente da accisa e che gli obblighi previsti dal Reg. n. 557/96 costituivano adempimenti di natura amministrativa, la cui inosservanza assumeva rilevanza solo ai fini dell'irrogazione delle sanzioni di cui al D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, art. 50.

3. Il ricorso è affidato a due motivi.

4. Resiste con controricorso la B. s.p.a., la quale deposita memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Dogane denuncia la violazione del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 2, commi 3 e 4, e del D.M. n. 17 settembre 1996, n. 557, artt. 7 e 8, per aver la sentenza impugnata ritenuto che gli obblighi di denuncia previsti da tale ultime disposizioni fossero adempimenti di natura amministrativa, anzichè condizioni per poter accedere al regime di esenzione di imposta.

2. Con il secondo motivo deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 62, e dell'art. 2697 c.c., per aver il giudice di appello posto a carico dell'Amministrazione finanziaria, anzichè del contribuente, l'onere di dimostrare che gli oli erano stati usati per impiego esente e non per altri impieghi.

2.1. I motivi, esaminabili congiuntamente, sono inammissibili.

Giova rammentare che il D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 62, comma 3, nella formulazione pro tempore vigente, stabilisce che non è dovuta l'imposta di consumo per gli oli lubrificanti impiegati nella produzione e nella lavorazione della gomma naturale e sintetica per la

fabbricazione dei relativi manufatti, nella produzione delle materie plastiche e delle resine artificiali o sintetiche, comprese le colle adesive, nonchè per gli oli lubrificanti impiegati nella produzione degli antiparassitari per le piante da frutta e nei consumi di cui all'art. 22, comma 2.

Il Reg. 17 settembre 1996, n. 557, recante norme per disciplinare l'applicazione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti e su taluni prodotti analoghi nonchè l'imposta sui bitumi, prevede, all'art. 7, che i soggetti che intendono impiegare oli lubrificanti in esenzione d'imposta ai sensi dell'art. 62, comma 3, nella produzione di antiparassitari per le piante da frutta, devono presentare denuncia all'Ufficio Tecnico di Finanza, almeno sessanta giorni prima della data d'inizio dell'impiego.

Ciò al fine di consentire all'Ufficio Tecnico di Finanza di verificare gli impianti, procedere, in contraddittorio con l'esercente, al controllo della taratura dei serbatoi destinati al deposito degli oli lubrificanti in esenzione d'imposta, determinare, anche con esperimenti, i parametri mediante effettuare il riscontro della regolarità dell'impiego degli oli lubrificanti in esenzione d'imposta, prescrivere le misure necessarie per il loro controllo, provvedere all'allibramento della denuncia in apposito registro degli "Utilizzatori di oli lubrificanti in esenzione d'imposta", rilasciando la relativa attestazione e, se prevista, la licenza fiscale di esercizio di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 25, comma 4.

Il successivo art. 8 del regolamento, relativo alle modalità di utilizzo degli oli lubrificanti impiegati nella produzione e nella lavorazione della gomma naturale e sintetica e nella produzione delle materie plastiche e delle resine artificiali e sintetiche, comprese le colle adesive, aggiunge, al comma 2, che l'impiego di oli lubrificanti non denaturati o denaturati con formule diverse da quelle indicate al comma precedente può essere autorizzata, "per motivi tecnici", dell'Amministrazione finanziaria e il contribuente deve seguire la procedura di cui all'art. 7.

L'art. 8, successivo comma 3 prevede che le operazioni di denaturazione sono effettuate sotto vigilanza finanziaria e che almeno cinque giorni prima dell'effettuazione di ciascuna operazione di denaturazione, viene presentata all'UTF o alla dogana competenti apposita dichiarazione, contenente gli elementi identificativi della partita da denaturare e l'orario di effettuazione dell'operazione.

Dal riferito quadro normativo si evince che laddove venga in rilievo l'utilizzo di oli lubrificanti nella produzione di colle adesive, denaturati secondo le formule indicate nell'art. 7, comma 1, l'attività gode dell'esenzione di imposta prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 62, comma 3, e che la comunicazione che è tenuta ad effettuare all'UTF o alla dogana competenti non ha valore costitutivo per l'accesso al regime di esenzione di imposta.

Ad opposta conclusione deve pervenirsi qualora la produzione di colle adesive avviene mediante utilizzo di oli lubrificanti non denaturati o denaturati con formule diverse indicate nell'art. 7, comma 1, in relazione alla previsione dell'obbligo del contribuente di presentare apposita denuncia all'Ufficio Tecnico di Finanza, almeno sessanta giorni prima della data d'inizio dell'impiego e alla necessità del provvedimento autorizzativo dell'Amministrazione finanziaria,

subordinato alla sussistenza di "motivi tecnici" che consentano di non fare ricorso all'utilizzazione di oli lubrificanti denaturati.

In questi casi, infatti, l'attività amministrativa risulta essere finalizzata alla tutela sia delle ragioni del fisco, in relazione all'esigenza che gli oli lubrificanti non vengano utilizzati, in esenzione di imposta, nella produzione e lavorazione diverse da quelle in relazione alle quali l'esenzione è concessa, sia delle ragioni di salute e sicurezza connesse alle lavorazioni e ai possibili impieghi di oli lubrificanti non denaturati.

In considerazione della formulazione del dettato normativo e, in particolare, della configurazione di un procedimento autorizzatorio finalizzato a consentire l'impiego, in esenzione di imposta, di oli lubrificanti non denaturati, caratterizzato da una valutazione discrezionale, nonchè della rilevanza degli interessi in rilievo, deve ritenersi che il provvedimento con cui l'Amministrazione riconosce l'esenzione richiesta abbia carattere costitutivo dell'esenzione.

2.2. Orbene, nel caso in esame, l'allegazione della ricorrente in ordine alla ricorrenza degli elementi di cui alla seconda fattispecie descritta - ossia, quella dell'impiego di oli non denaturati - non trova riscontro nella sentenza, che non perviene ad un accertamento sul punto, nè presenta elementi utili.

Ne consegue che il motivo si presenta privo della specificità necessaria a dimostrare che il suo presupposto fattuale sia stato oggetto di accertamento - sia pure implicito - da parte del giudice di merito (cfr., in tema, Cass., ord., 13 marzo 2018, n. 6035).

3. In considerazione dell'assenza di un consolidato orientamento giurisprudenziale, appare opportuno disporre l'integrale compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso; compensa integralmente tra le parti le spese dell'intero processo.

Così deciso in Roma, il 13 novembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza