Sentenza del 16/07/2020 n. 15132 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Tributi erariali diretti - In genere (tributi anteriori alla riforma del 1972) - Tributi doganali (diritti di confine - Dazi all'importazione ed alla esportazione - Diritti doganali) - In genere regime di traffico di perfezionamento attivo - Importazione di olio d'oliva - Prodotti compensatori secondari - Tassi di rendimento forfettari - Applicazione - Condizioni - Inseparabilità degli elementi costitutivi - Fondamento.

Massima:

In materia di importazione di olio d'oliva in regime di perfezionamento attivo, quindi con sospensione dei diritti doganali essendo il prodotto destinato ad essere esportato, una volta lavorato nell'Unione, verso Paesi extra UE, qualora possa procedersi alla separazione dei singoli elementi degli scarti di lavorazione, ogni prodotto compensatorio secondario può essere classificato nella relativa voce di nomenclatura combinata (NC), con ogni conseguente effetto sul piano della tassazione, mentre, in ipotesi di inseparabilità, le percentuali delle varie miscele risultanti dai processi di raffinazione o comunque di lavorazione dei sottoprodotti si presumono realizzate nella misura delle rese forfettarie di rendimento normativamente predeterminate a priori dal legislatore comunitario (v. art. 517 del reg. Cee n. 2454 del 1993 e all. 69).

CED, Cassazione, 2020

Testo:

FATTI DI CAUSA

I fatti di causa sono esposti come segue nella sentenza impugnata.

Con bollette doganali del luglio 2013, (XXXXX) srl importava temporaneamente dalla Tunisia olio di sansa greggio da destinare ad operazioni di raffinazione al fine di ottenere olio di sansa di oliva raffinato: la merce era vincolata al regime doganale del perfezionamento attivo, che consente l'importazione della merce destinata alla successiva riesportazione senza pagamento dei dazi, previa prestazione di idonea garanzia.

In particolare, la societa' era autorizzata -da apposito disciplinare- a lavorare l'olio importato per ottenere un "prodotto compensatorio principale" (l'olio di sansa e di oliva) da riesportare ed un "prodotto compensatorio secondario" (residuo di lavorazione costituito da un miscuglio di oleine e stearine) da destinare alla importazione definitiva e sul quale pagare il dazio.

A seguito di verbale di accertamento redatto in contraddittorio con la societa', la Agenzia delle Dogane determinava come segue i risultati del procedimento di lavorazione dell'olio: 66,4% di olio raffinato (riesportato), 28,6% di oleine, 3% di stearine, 2% di calo di produzione.

I prodotti cosi' individuati venivano catalogati dall'Agenzia all'interno della nomenclatura combinata (NC), quanto al 3% corrispondente alla stearina, alla voce n. 15220039 ("Residui provenienti dal trattamento di grassi o cere contenenti olio con caratteristiche dell'olio di oliva, escluse le paste di saponificazione") e, quanto al 28,6% corrispondente all'oleina, alla voce n. 382319900 ("Acidi grassi industriali monocarbossilici; oli acidi di raffinazione esci. l'acido stearico, l'acido oleico, gli acidi grassi del tallolio nonche' gli acidi grassi distillati e il distillato di acidi grassi").

La societa' contribuente chiedeva che tutto il prodotto compensatorio secondario venisse classificato alla seconda delle indicate voci di NC; la relativa istanza non veniva accolta dalla Agenzia che - dopo avere confermato la iniziale classificazione- invitava la parte a presentare la dichiarazione di importazione entro il termine di scadenza del regime di perfezionamento attivo, procedendo quindi all'emissione degli atti impositivi per il recupero dei diritti doganali.

La societa' impugnava tutti gli atti del procedimento deducendo in sostanza che -per come si legge nella sentenza impugnata- "poiche' la lavorazione compiuta non permette di separare la stearina dal resto degli scarti di lavorazione, tale frazione del prodotto non puo' essere classificata separatamente, ma tutto il miscuglio va classificato alla voce 382319900 che comporta una tassazione piu' favorevole".

Avverso la sentenza di accoglimento del ricorso della contribuente -resa dalla commissione tributaria provinciale di Perugia, nel contraddittorio tra le parti-proponeva appello l'Agenzia delle Dogane, la quale deduceva di avere applicato il regolamento comunitario, che -al combinato disposto dell'articolo 517 3 comma Reg. Cee 2454/93 e all.69- disciplina espressamente il regime di rendimento forfettario per le lavorazioni nell'ambito del procedimento di perfezionamento attivo, prevedendo per le "frazioni di olio di oliva non raffinate" le percentuali che sono state applicate alla fattispecie.

Resisteva al gravame la contribuente, che chiedeva confermarsi la sentenza di primo grado.

La Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria accoglieva l'appello e riformava la sentenza della CTP, per avere questa erroneamente affermato -in accoglimento del ricorso della societa'- che la stearina presente nel residuo del procedimento di raffinazione dell'olio di sansa di oliva non fosse separabile dal resto del "miscuglio", con la conseguenza che il regime applicabile al sottoprodotto secondario fosse quello di cui alla voce della nomenclatura n. 382319900, comportante una tassazione piu' favorevole.

Per la cassazione di tale sentenza propone ricorso la societa' contribuente affidandolo ad un unico motivo, ulteriormente illustrato da memoria.

Per resistere al ricorso si e' costituita con controricorso la Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Va premessa una valutazione di irrilevanza della documentazione prodotta in sede di udienza dalla difesa della ricorrente, consistente nella copia di nota proveniente dalla Comunita' Europea e diretta a Pecetti srl e altra nota proveniente dall'Agenzia delle Dogane, con allegata copia foglio analisi riferita a Sped. del 22.6.2017, diretta alla societa' contribuente e a Pecetti srl.

Il ricorso consta di un unico articolato motivo recante "Violazione e falsa applicazione dell'articolo 517 del Reg. CEE n. 2454/93 in uno con l'ali. 69 dello stesso regolamento. Violazione delle regole di interpretazione della tariffa doganale comune e di cui alle note esplicative della tariffa, violazione dell'articolo 132 c.p.c., n. 4, motivazione illogica anche per omesso esame di fatti decisivi oggetto di discussione tra le parti, il tutto in relazione all'articolo 360 c.p.c., nn. 3, 4 e 5 ".

La questione intorno alla quale verte il giudizio concerne la qualificazione (e relativa tassazione) dei prodotti compensatori secondari che si ottengono all'esito della raffinazione del prodotto importato in regime di sospensione del pagamento dei dazi doganali.

L'articolo 517 del Reg. CEE n. 2454/93 e l'ali. 69 -norme delle quali la ricorrente deduce la violazione- disciplinano l'individuazione del rendimento delle lavorazioni nell'ambito del procedimento di perfezionamento attivo di talune tipologie di merci.

In particolare, l'articolo 517 prevede al comma 3: "I tassi di rendimento forfettari stabiliti per il regime di perfezionamento attivo all'allegato 69 si applicano alle operazioni citate nello stesso allegato".

L'allegato 69 -intitolato "Tassi forfettari di rendimento"- premette una "Nota di carattere generale", a tenore della quale "I tassi forfettari di rendimento si applicano solamente alle merci importate sane, genuine e commerciabili che rispettano tutte le norme qualitative stabilite dalla legislazione comunitaria e a condizione che i prodotti compensatori non siano ottenuti attraversi metodi di lavorazione speciali al fine di soddisfare requisiti qualitativi specifici".

Il predetto allegato, poi, alla voce di nomenclatura "1510001 - frazioni di olio di oliva non raffinate" individua come percentuali forfettarie di rendimento un 95% di olio raffinato, un 3% di stearina (NC 1522039) e la restante parte di acidi grassi di raffinazione (NC 38231990); nel caso in esame l'olio raffinato e' risultato pacificamente essere inferiore al predetto valore, essendo pari al 66,4%.

L'articolo in commento detta normativa specifica sui tassi di rendimento delle lavorazioni, che si colloca nel titolo dedicato al funzionamento dei regimi doganali, tra cui rientra il perfezionamento attivo.

Il sopra riportato contesto normativo (disciplina del regime di perfezionamento attivo), in uno alla terminologia utilizzata (tasso "forfettario"), chiarisce che articolo 517 e all. 69 mirano ad individuare in via forfettaria i tassi di rendimento dei processi di lavorazione di alcune tipologie di merci, indipendentemente quindi dai rendimenti effettivi.

Cio' premesso, non puo' convenirsi con l'affermazione della societa' ricorrente secondo la quale non si applicherebbe l'articolo 69, perche' la Nota di carattere generale (sopra trascritta) subordina l'applicazione dei tassi forfettari alla condizione "che i prodotti compensativi non siano ottenuti attraverso metodi di lavorazione speciali al fine di soddisfare requisiti qualitativi specifici", laddove a suo dire- nel fatto che le oleine non siano separabili dalla stearina sarebbe da ravvisarsi una ipotesi di lavorazione speciale

Il riferimento contenuto nella predetta Nota attiene a casi eccezionali, nel cui novero non rientra la presente fattispecie, nella quale -all'esito di una ordinaria procedura di raffinazione di olio- si e' ottenuto un normale olio di sansa raffinato e degli scarti, non rilevando il fatto che questi non siano stati ulteriormente separati: in altri termini non rileva che i vari elementi che costituiscono il prodotto compensatorio secondario siano o meno tra di loro separabili.

Invero i tassi forfettari di rendimento di cui all'allegato 69 sono destinati ad essere applicati proprio ai casi nei quali non sia possibile operare una fisica separazione tra i diversi componenti di un residuo di lavorazione; qualora si potesse procedere alla separazione dei singoli elementi degli scarti, si potrtlbe classificare ogni elemento nella voce relativa di nomenclatura combinata (NC) con ogni conseguente effetto sul piano della tassazione. Quando invece si versi in ipotesi di inseparabilita' si presumono avverate le rese forfettarie normativamente predeterminate, individuate a priori dal legislatore comunitario, con approccio scientifico e metodologie adeguate, le percentuali dei vari "miscugli" risultanti dai processi di raffinazione o comunque lavorazione delle merci.

Per le ragioni esposte il ricorso va rigettato.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese che liquida in Euro 4.500,00 oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti processuali da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso articolo 13, articolo 1 bis se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza