Ordinanza del 19/10/2022 n. 30760 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Crisi di liquidità - Non costituisce causa di forza maggiore.

Massima:

La situazione di carenza di liquidità derivante dai ritardi, anche notevoli, dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni non riesce ad assurgere alla nozione di forza maggiore e, infatti, in tema di sanzioni tributarie, posto che il diritto sanzionatorio ha natura punitiva, la forza maggiore va intesa secondo la sua accezione penalistica e va quindi riferita a un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta, con la conseguenza che la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quanto grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debitrici, per di più prevedibile, non risponde a tale nozione.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO CHE:

- l'Istituto NEurotraumatologico Italiano Spa , in persona del legale rappresentante pro tempore, propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale del Lazio aveva rigettato l'appello proposto nei confronti del Comune di (------), in persona del sindaco pro tempore, avverso la sentenza n. 26715/27/2017 della Commissione Tributaria provinciale di Roma che aveva rigettato il ricorso proposto dalla contribuente avverso l'avviso di accertamento n. 22551 IMU, 2014, limitatamente all'irrogazione delle sanzioni e dei relativi interessi;

- il Comune di (------) resiste con controricorso;

- sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis c.p.c., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;

- la società ricorrente ha depositato memoria.

CONSIDERATO CHE:

- con il primo motivo si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, la violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c., e D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, per avere la CTR ritenuto, con una motivazione apparente, che la forte esposizione debitoria assunta dalla società verso gli istituti di credito per garantire i servizi ospedalieri - a fronte di gravi inadempimenti da parte della PA rispetto a crediti vantati per prestazioni rese nell'ambito dell'assistenza pubblica -- non integrasse forza maggiore rilevante ai fini dell'esenzione di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 6, comma 5, senza considerare quanto dedotto dall'appellante in ordine alla mancanza di colpevolezza della società per essere stato il perpetuarsi negli anni degli inadempimenti pubblici l'unico fattore generante il mancato pagamento dell'imposta e per avere la contribuente, aderendo ad un accordo di ristrutturazione del debito, denotato l'assenza di intenti evasivi;

- il motivo è infondato;

- va ribadito che "La motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perchè affetta da "error in procedendo", quando, benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perchè recante argomentazioni obbiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture" (Cass., Sez. U, Sentenza n. 22232 del 03/11/2016, Rv. 641526 - 01). La motivazione della sentenza impugnata sicuramente non rientra nei paradigmi invalidanti di cui a tale arresto giurisprudenziale, esprimendo argomentazioni pienamente intellegibili e logicamente correlate all'oggetto del gravame devoluto. In particolare, la CTR - dopo avere premesso, in punto di fatto, che la società aveva in corso una procedura di ristrutturazione del debito ex art. 182 bis e ter della legge fallimentare non paragonabile allo stato di dissesto - ha affermato che la crisi aziendale della contribuente - che si assumeva derivasse dal mancato pagamento di crediti vantati nei confronti di soggetti appartenenti alla PA - non integrava causa di "forza maggiore" atta a giustificare il mancato versamento dell'IMU ai fini dell'esenzione prevista dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5; peraltro, la società non aveva provato l'insussistenza dell'elemento soggettivo (della colpevolezza) dimostrando di avere adottato tempestivamente ogni cautela esigibile da un normale operatore economico che presti i propri servizi nei confronti della PA e di avere, anche in base alla giurisprudenza della CGE, cercato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento "anormale" con misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi; al contrario, dagli atti si evinceva una strategia aziendale finalizzata consapevolmente al mancato versamento dell'IMU per più annualità (v. anche gli anni 2016, 2017 e 2018). Trattasi, dunque, di un apparato argomentativo ben al di sopra del "minimo costituzionale" (cfr. Cass., Sez. U, 8053/2014; Cass. sez. 5, Sentenza n. 11106 del 06/04/2022).

- con il secondo motivo di ricorso si denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5, in combinato disposto con l'art. 5 dello stesso decreto legislativo, per avere la CTR ritenuto legittime le irrogate sanzioni ancorchè la grave esposizione finanziaria della contribuente - derivante dai cronici ritardi/omissioni da parte degli enti pubblici committenti nei pagamenti dei corrispettivi delle prestazioni ricevute - concretasse l'esimente della forza maggiore di cui all'art. 6 cit., comma 5, in

difetto, in capo alla medesima, del requisito della colpevolezza ai fini dell'irrogazione delle sanzioni;

- il motivo è infondato;

- questa Corte ha già stabilito che la sussistenza di una situazione di illiquidità o di crisi aziendale non costituisce, di per sè, forza maggiore, ai fini dell'operatività della causa di non punibilità di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5, (Cass. nn. 3049/18, 8175 e 8177/19);

- la giurisprudenza più recente (cfr. anche Cass. nn. 17027/21 e 39548/21) mutua la nozione di forza maggiore rilevante da quella elaborata dalla giurisprudenza unionale, che la definisce (nelle materie doganale e delle accise) avendo riguardo sia all'elemento oggettivo, dato dall'esistenza di circostanze estranee all'operatore, anormali e imprevedibili, sia a quello soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi (Corte giust., causa C- 314/06, Societè Pipeline Mediterranee et Rheme (SPMR); causa C-533/10, CIVAD, punto 28; cause C-659/13 e C-34/14, C & i Clark International e Puma, punto 192; causa C154/16, "Latvijas Dzelzceig" VAS, punto 61). E reputa che la situazione di illiquidità, anche se dovuta ad anormali ritardi nei pagamenti dei debitori, di solito pubbliche amministrazioni, non corrisponda alla nozione unionale di forza maggiore;

- si è poi affacciato un altro indirizzo (espresso da Cass. nn. 2139/20 e 15415/21), che affronta, invece, la rilevanza della forza maggiore nel quadro del diritto sanziona torio e applica, in materia tributaria, il principio sancito in generale dalla L. n. 689 del 1981, art. 3, in base al quale, ai fini dell'applicazione delle sanzioni, sono sufficienti la coscienza e la volontà della condotta, senza che occorra la dimostrazione del dolo o della colpa, la quale si presume fino alla prova della sua assenza, che deve essere offerta dal contribuente e va distinta dalla prova della buona fede, rilevante, come esimente, solo se l'agente sia incorso in un errore inevitabile, per ignoranza incolpevole dei presupposti dell'illecito e dunque non superabile con l'uso della normale diligenza;

- d'altronde, si è sottolineato, la presunzione di colpa non si pone in contrasto con l'art. 6 CEDU, e art. 27 Cost., anche nel caso la sanzione abbia natura sostanzialmente penale in quanto afflittiva, a fronte dell'onere, posto a carico dell'amministrazione, di provare i fatti costitutivi della pretesa sanzionatoria e, quindi, la sussistenza della condotta illecita (Cass. n. 1529/18);

- le sezioni unite penali di questa Corte (con sentenza n. 37424/13), hanno escluso il rilievo scriminante di impreviste difficoltà economiche in sè considerate (v., anche in riferimento al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10 bis, Cass. pen., nn. 10120/10, 3647/17, 58442/18; richiama l'applicabilità della giurisprudenza penale in tema di forza maggiore anche Cass. n. 7850/18);

- questo secondo approccio è maggiormente rispondente all'autonomia del diritto sanzionatorio, pure rispetto al diritto che regola il sottostante rapporto giuridico sostanziale. Anzitutto, il diritto unionale dedica alle sanzioni attenzione ben diversa da quella che riserva ai tributi afferenti alle materie di competenza dell'Unione. La sanzione rileva per il suo scopo d'indurre i soggetti passivi a regolarizzare il più rapidamente possibile i casi di pagamento

insufficiente dell'imposta e, pertanto, di raggiungere l'obiettivo di garantirne l'esatta riscossione (Corte giust., causa C-935/19, Grupa Warzywna Sp. z o.o., punto 31); di modo che il diritto unionale ha riguardo alla sanzione in relazione ai canoni di adeguatezza, ossia d'idoneità a evitare che lo Stato membro di imposizione sia privato della possibilità di controllare efficacemente le condizioni di applicazione dell'imposta (Corte giust., grande sezione, causa C-482/18, Google, punto 48) e di proporzionalità, con riferimento al rischio di perdita di gettito (tra varie, Corte giust., causa C-712/17, Soc. EN. SA);

- la sanzione tributaria è d'altronde concettualmente autonoma dal tributo; e tale autonomia è calibrata sulla sua natura di reazione finalisticamente orientata alla prevenzione generale e speciale. Di questa autonomia hanno preso atto le sezioni unite civili di questa Corte (con sentenza n. 2145/21), che hanno appunto assegnato centralità all'infrazione, posta al centro del microcosmo a sè stante del diritto della sanzione amministrativa;

- in materia tributaria il legislatore ha dato sistemazione alla materia sanzionatoria con i decreti legislativi n. 471, 472 e 473 del 1997, evidenziandone la natura punitiva (come sottolineato dall'art. 133, lett. q) della legge delega n. 662/96; da ultimo, fa applicazione dei principi penalistici in tema di successione delle leggi nel tempo, Cass. n. 19738/21). E il diritto punitivo mal tollera ipotesi di responsabilità oggettiva, in base ai principi di matrice penalistica che lo presidiano: lo stabilisce chiaramente il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5, secondo cui "Nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa";

- coerentemente la giurisprudenza meno recente di questa Corte applicava, in tema di sanzioni amministrative, i principi di matrice penalistica e, nel riconoscere la rilevanza generale del caso fortuito e della forza maggiore ai fini dell'esclusione della responsabilità dell'agente, precisava che il primo incide sulla colpevolezza e la seconda sul nesso psichico, specificando che la relativa nozione va desunta dall'art. 45 c.p., ed è integrata con il concorso dell'imprevedibilità e inevitabilità, da accertare mediante specifica indagine (Cass. nn. 9738/00; 14168/02; 10343/10);

- è dunque all'accezione penalistica della forza maggiore che bisogna aver riguardo: in questa chiave, la forza maggiore si riferisce a un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, impedendo di configurare un'azione penalmente rilevante per difetto del generale requisito della coscienza e volontarietà della condotta previsto dall'art. 42 c.p., comma 1;

- l'esimente prefigura allora la situazione di un soggetto assolutamente privo della possibilità di sottrarsi a una forza per lui irresistibile (in proposito si dice che il soggetto non agit, sed agitur), come emerge, da un lato, dall'art. 46 c.p., il quale enuclea un'ipotesi speciale di forza maggiore disciplinando il costringimento fisico ed esplicitandone i caratteri e, dall'altro, dall'art. 54 c.p., il quale regola l'ipotesi diversa in cui la volontà dell'autore sia coartata in modo non assoluto bensì relativo, residuando in capo al soggetto un margine di scelta (si veda, in particolare, Cass. pen. 23026/17, relativa a una fattispecie in cui questa Corte ha rigettato il ricorso dell'imputato, condannato per l'allaccio abusivo alla rete di distribuzione dell'energia elettrica, il quale aveva eccepito la forza maggiore, da lui individuata nel fatto che non era riuscito ad ottenere un regolare contratto di fornitura elettrica, malgrado i plurimi solleciti, e che inoltre aveva subito un

guasto del generatore di cui si era munito per far fronte alle esigenze del suo locale commerciale);

- in questo contesto, la situazione di carenza di liquidità derivante dai ritardi, anche notevoli, dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni non riesce ad assurgere alla nozione di forza maggiore; questa Corte ha affermato al riguardo il seguente condivisibile principio: "In tema di sanzioni tributarie, posto che il diritto sanzionatorio ha natura punitiva, la forza maggiore va intesa secondo la sua accezione penalistica, e va quindi riferita a un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo requisito della coscienza e volontarietà della condotta; con la conseguenza che la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quanto grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debitrici, per di più prevedibile, non risponde a tale nozione" (Cass., sez. 5, n. 11276 del 2022);

- nella sentenza impugnata, la CTR si è attenuta al suddetto principio nel ritenere legittimo l'avviso di irrogazione delle sanzioni, oltre relativi interessi, non integrando la crisi di liquidità derivante da reiterati inadempimenti delle pubbliche amministrazioni in relazione a crediti vantati dalla società per prestazioni eseguite, la nozione di "forza maggiore", quale esimente ai sensi dell'art. 6, comma 5, cit.;

- in conclusione, il ricorso va rigettato;

- le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la società ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, Euro 200,00 per esborsi, oltre 15% per spese generali ed accessori di legge.

Dà inoltre atto, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello, ove dovuto, per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, il 15 settembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 19 ottobre 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza