Sentenza del 21/11/2018 n. 30034 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI (IN GENERALE) - REPRESSIONE DELLE VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - IN GENERE Accise - Imposta di consumo sul gas - Tardivo versamento - Indennità di mora di cui all'art. 3, comma 4, T.U. accise - Cumulo con la sanzione di cui all'art. 13 d.lgs. n. 471 del 1997 - Cumulo - Esclusione - Fondamento.

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IN GENERE (TRIBUTI ANTERIORI ALLA RIFORMA DEL 1972) - IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO SUL) In genere.

Massima:

In tema di accise, nell'ipotesi di tardivo versamento dell'imposta di consumo sul gas, trova applicazione la sola sanzione di cui all'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 504 del 1995, costituita dal pagamento di un'indennità di mora, avente funzione di reintegrazione del patrimonio leso, sanzione non cumulabile, in virtù del principio di specialità nonché di quelli di uguaglianza, ragionevolezza e proporzionalità, con quella prevista in via generale dall'art. 13 del d.lgs. n. 471 del 1997.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 351/34/2010, depositata in data 23 luglio 2010, non notificata, la Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione staccata di Catania, rigettava l'appello principale proposto dall'Agenzia delle Dogane, in persona del Direttore pro tempore, nei confronti di XXXXX s.p.a., in persona del legale rappresentante pro tempore, nonchè l'appello incidentale proposto dalla società contribuente nei confronti dell'Agenzia delle Dogane, avverso la sentenza n. 27/09/2007 della Commissione tributaria provinciale di Catania, che aveva accolto parzialmente il ricorso proposto dalla società contribuente, esercente l'attività di deposito fiscale di gas metano nella provincia di Catania, avverso l'atto di contestazione n. 18/2002/CT, con il quale previo p.v.c. del 17 dicembre 1999 dei funzionari dell'UTF, l'Agenzia delle Dogane aveva

irrogato a carico della ricorrente le sanzioni del D.Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 13, pari a Euro 310.665,00, in relazione all'omesso versamento di accise per l'importo di Euro 173,46 nonchè al tardivo versamento di sei rate di imposta, relativamente ai mesi di febbraio, agosto-dicembre 1998, per un importo di Euro 1.035.376,26.

2. In punto di fatto, il giudice di appello ha premesso che: 1) al termine di verifica fiscale, con p.v.c. del 17 dicembre 1999, i funzionari dell'UTF avevano contestato alla XXXXX s.p.a. l'omesso versamento di accise e il tardivo versamento di sei rate di imposta maturate nel 1998; 2) a fronte di siffatti omessi e tardivi pagamenti, con avviso di pagamento l'Agenzia delle Dogane aveva richiesto alla società contribuente, del D.Lgs. n. 504 del 1995, ex art. 3, comma 3, il pagamento di complessivi Euro 75.096,36 a titolo di interessi e indennità di mora, somma che veniva corrisposta in data 12 gennaio 2000; 3) con atto di contestazione del 19 febbraio 2002, l'Agenzia aveva applicato le sanzioni di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, per l'importo di Euro 310.665,00; 4) avverso l'atto di contestazione la contribuente aveva fatto ricorso alla CTP di Catania, che l'aveva parzialmente accolto ritenendo applicabile la normativa sulla continuazione di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, comma 1; 5) avverso la sentenza della CTP, aveva proposto appello principale l'Agenzia delle Dogane deducendo la inapplicabilità alla fattispecie dell'art 12 cit.; 6) aveva spiegato appello incidentale la società contribuente deducendo la errata applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, e, in subordine, la applicabilità dell'esimente di cui il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6.

3. La CTR, in punto di diritto, per quanto di interesse, ha osservato che: 1) la CTP aveva correttamente rideterminato l'ammontare delle sanzioni comminate in applicazione dell'istituto della continuazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 12, trattandosi di "diverse violazioni della stessa indole, commesse in periodi di imposta diversi"; 2) premessa l'applicabilità del D.Lgs. n. 471 del 1997 con riguardo a tutti i tributi e l'integrazione del sistema sanzionatorio con le disposizioni speciali di imposta di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995, nel caso di omesso pagamento dell'imposta di consumo sul gas, dovevano applicarsi sia del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, che prevede il pagamento di una somma a titolo di sanzione amministrativa che il D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 3, comma 3, nel testo vigente ratione temporis, che prevede un'indennità di mora dovuta per il ritardato pagamento, non realizzandosi un cumulo di sanzioni, in ragione della loro diversità funzionale, afflittiva, con riferimento alla sanzione amministrativa, e reintegrativa del patrimonio leso, con riguardo all'indennità di mora. 4. Avverso la sentenza della CTR, l'Agenzia delle Dogane propone ricorso per cassazione affidato ad un motivo, cui resiste, con controricorso, la Gas Natural Distribuzione Italia s.p.a., in qualità di incorporante di XXXXX s.p.a., articolando ricorso incidentale, affidato a tre motivi di cui due proposti in via condizionata.

5. Gas Natural Distribuzione Italia s.p.a ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c. insistendo nelle conclusioni di cui al controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo del ricorso principale, la Agenzia delle Dogane 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. 12, comma 5, per avere la CTR erroneamente ritenuto integrati i presupposti per l'applicazione dell'art. 12 cit., ancorchè: 1) le violazioni contestate alla contribuente erano relative al medesimo

periodo di imposta (anno 1998); 2) per le accise sull'energia e, quindi, anche per quelle sul gas metano, si doveva escludere la ricorrenza di un vero e proprio periodo di imposta, trattandosi di un "tributo istantaneo" esigibile al momento dell'immissione in consumo del prodotto; 3) la fattispecie dell'omesso o ritardato versamento di accise non rientrava nè nel primo comma dell'art. 12 cit. che ammette il cumulo giuridico delle sanzioni, in caso di pluralità di omissioni, soltanto in ordine alle violazioni di tipo formale, nè nel secondo comma della medesima disposizione che presuppone un concetto di "progressione"; 4) dall'inapplicabilità alla fattispecie sia del primo che del secondo comma dell'art. 12 cit., avrebbe dovuto conseguire anche l'inapplicabilità dell'art. 12, comma 5 cit., che prevede una sanzione specifica per le violazioni di cui ai commi 1 e 2 del medesimo articolo, quando si tratti di violazioni della stessa indole relative a periodi di imposta diversi.

2. Con il primo motivo del ricorso incidentale, la società contribuente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 3, comma 4, secondo periodo, art. 50, comma 1 e del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 13, comma 1, per avere la CTR ritenuto applicabile al tardivo versamento dell'accisa la sanzione di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, ancorchè: 1) l'indennità di mora prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 3, comma 4, rivesta natura afflittiva, per essere la funzione di riparazione del danno patrimoniale assicurata dalla previsione aggiuntiva degli interessi moratori; 2) l'art. 3, comma 4, cit. assuma valenza di norma speciale rispetto alla previsione dell'art. 13 cit.; 3) il sistema di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995 contenente tutta la disciplina, sostanziale, procedurale e sanzionatoria, in tema di imposte sulla produzione e sui consumi sia a carattere "chiuso" e ciò emerga avuto riguardo all'art. 50 del medesimo testo, quale norma appunto di chiusura.

3. Con il secondo motivo del ricorso incidentale (condizionato), la società contribuente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza impugnata per omessa pronuncia da parte della CTR in ordine al terzo motivo di appello incidentale concernente la dedotta inapplicabilità al tardivo versamento della rata relativa al mese di febbraio 1998 della sanzione di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, comma 1.

4. Con il terzo motivo del ricorso incidentale (condizionato), la società contribuente 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. 3, del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 17 e del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, comma 1, per avere la CTR, nel rigettare implicitamente il terzo motivo di appello incidentale, erroneamente ritenuto applicabile al tardivo versamento della rata relativa al mese di febbraio 1998 la sanzione di cui all'art. 13, comma 1, cit., ancorchè quest'ultima disposizione fosse entrata in vigore dopo la commissione della violazione contestata.

5. Logicamente preliminare è l'analisi del primo motivo del ricorso incidentale che è fondato.

La materia del contendere concerne, in caso di tardivo pagamento della imposta di consumo sul gas, la cumulabilità della sanzione del 30% prevista dal D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, con l'indennità di mora di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 3, comma 4.

6. Sul tema, la giurisprudenza di questa Corte è nel senso di ritenere che "In tema di sanzioni amministrative tributarie, il D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 detta una disciplina destinata a

valere, in generale, per tutti i tributi, integrata dalle disposizioni normative speciali di imposta (con riferimento alle accise, il D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504), con la conseguenza che, nel caso di omesso pagamento dell'imposta di consumo sul gas trovano applicazione sia del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, che prevede il pagamento di una somma a titolo di sanzione amministrativa, sia del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 3, n. 4, nel testo vigente "ratione temporis", che prevede un'indennità di mora dovuta per il ritardato pagamento, trattandosi di norme pienamente compatibili, che non realizzano un cumulo di sanzioni, in ragione della loro diversità funzionale, afflittiva (con riferimento alla sanzione amministrativa) e reintegrativa del patrimonio leso (con riguardo all'indennità di mora) (Cass. n. 4960 del 2017; Cass. Sez. 6-5, Ordinanza n. 9176 del 7/5/2015; n. 8553 del 14/04/2011; conformi, in precedenza, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 14303 del 19/06/2009 e Cass. Sez. 5, Sentenza n. 23517 del 12/09/2008, secondo cui - premessa la inesistenza nel sistema sanzionatorio costruito mediante i tre decreti, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 e D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 473, di alcun'altra disposizione normativa che preveda la reazione dell'ordinamento per gli illeciti commessi in occasione della riscossione - la contemporanea applicazione del comma 4 dell'art. 3 cit. e dell'art. 13 cit. si giustifica in base alla diversità di contenuto, di sanzione amministrativa quella di cui all'art. 13 cit. e risarcitoria quella di cui al comma 4 dell'art. 3 cit. nonchè alla consequenziale diversità di funzione afflittiva quella della sanzione e reintegrativa del patrimonio leso quella dell'indennità di mora).

Questo orientamento giurisprudenziale che poggia sulla ricostruzione della indennità di mora in termini di "accessorio naturale del tributo", con funzione di risarcimento del danno causato dal fatto obbiettivo del ritardo nel pagamento del tributo, e sulla integrazione del D.Lgs. n. 504 del 1995 con il D.Lgs. n. 471 del 1997, non è condivisibile per le seguenti ragioni.

7. Com'è noto, l'assetto normativo delle imposte di fabbricazione e di consumo risale a testi unici, approvati con decreto in data 8 luglio 1924, e, nel caso degli oli minerali, al R.D.L. 28 febbraio 1939, n. 334, convertito dalla L. 2 giugno 1939, n. 739, successivamente più volte modificati, e a numerose altre disposizioni legislative che nel frattempo sono intervenute.

Ai fini di un ordinamento e aggiornamento, anche in relazione alle esigenze derivanti dal processo di integrazione europea, il legislatore delegato, in attuazione della L. delega n. 427 del 1993, con D.Lgs. n. 504 del 1995 ha emanato il "Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative". Esso è diviso in quattro titoli, il primo dei quali reca la "disciplina delle accise", a sua volta suddiviso in quattro capi, dedicati alle "disposizioni generali" in tema di accise (artt. 1-20), ai "prodotti energetici" (artt. 20-26), all'"alcole e bevande alcoliche" (artt. 27-39), ai tabacchi lavorati (artt. 39bis - 39duodecies) e alle sanzioni (artt. 40-51).

Il pagamento delle accise è regolato dal D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, art. 3, comma 4, il quale, nel suo secondo periodo del testo originario, vigente ratione temporis, stabilisce che "In caso di ritardo si applica l'indennità di mora del 6 per cento, riducibile al 2 per cento se il pagamento avviene entro 5 giorni dalla data di scadenza, e sono, inoltre, dovuti gli interessi in misura pari al tasso stabilito per il pagamento differito di diritti doganali".

8.La tesi giurisprudenziale che ammette la cumulabilità dell'indennità di mora di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 3, comma 4, con la sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato di cui del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, si fonda, in primo luogo, sulla diversità di struttura e funzione delle stesse, afflittiva quella della sanzione e reintegrativa del patrimonio leso quella dell'indennità di mora.

Invero, conformemente ad una parte della dottrina e in adesione alla prospettazione del ricorrente incidentale, alla luce della ratio che contraddistingue gli interessi e le sanzioni, all'indennità di mora di cui all'art. 3, comma 4, cit. va ascritta una funzione sanzionatoria e non già risarcitoria.

A fronte dell'intempestivo versamento dell'imposta, mentre gli interessi tendono a garantire una piena reintegrazione patrimoniale all'erario, la finalità delle sanzioni è ravvisabile nella prevenzione repressione degli illeciti.

8.1. Orbene, avuto riguardo alla struttura e al contenuto dell'indennità di mora di cui al comma 4 dell'art. 3 cit., emergono degli indubbi indici a favore della natura sanzionatoria della stessa.

8.2. In primo luogo, l'ammontare di questa non è commisurato all'entità del ritardo nell'adempimento ma è predeterminato come frazione percentuale (6%) del tributo non pagato.

8.3. In secondo luogo, non dipende dalla prova dell'entità del danno effettivo risentito dall'erario per il ritardo nell'adempimento, essendo identica la reazione dell'ordinamento con la previsione del versamento del 6% (ovvero nella medesima misura prevista dall'art. 6 del D.Lgs.C.P.S. 25 novembre 1947, n. 1286, come si evince dalla Relazione al Testo Unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative).

Tale struttura ricalca quella della misura afflittiva prevista dal D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, che è predeterminata nella misura del trenta per cento di ogni importo non versato.

Peraltro, anche la previsione di cui al comma 4 dell'art. 3 secondo cui l'ammontare della indennità di mora è ridotto al 2% in caso di pagamento lievemente tardivo trova una corrispondente similare disciplina nell'art. 13 cit. secondo cui la sanzione è ridotta progressivamente in proporzione al ritardo maturato.

Da quanto sopra, emerge che il presupposto fondante l'obbligazione di versamento della indennità di mora sia da rinvenire nella condotta del trasgressore responsabile del tardivo versamento dell'imposta intesa come "fatto omissivo" in sè considerato.

Tale ricostruzione trova conforto nella previsione, all'interno della medesima disposizione di cui al comma 4 dell'art. 3 cit., della corresponsione, nel caso di tardivo versamento dell'imposta, anche degli interessi moratori (in misura pari al tasso stabilito per il pagamento differito di diritti doganali testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, approvato con D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, ex art. 79) che attualizzano l'entità del debito impositivo pagato oltre la scadenza.

Al riguardo, la tesi giurisprudenziale secondo la quale il cumulo di indennità di mora e sanzione sarebbe giustificato dalla diversità di funzione delle medesime, non tiene conto che, nel caso di tardivo adempimento del debito di imposta, il legislatore delegato ha già previsto, peraltro all'interno della medesima disposizione di cui all'art. 3, comma 4, l'assolvimento della funzione risarcitoria attraverso il pagamento degli interessi moratori.

Diversamente opinando, si perverrebbe ad una irragionevole duplicazione, a carico del contribuente, dei "doveri risarcitori" in contrasto, peraltro, con quanto affermato dalla Corte costituzionale per cui "gli interessi di mora sulle imposte indirette, data la speciale natura del credito cui si riferiscono, escludono ogni ulteriore risarcimento" (sentenza n. 58 del 1968 che, nel dichiarare non fondata la questione di legittimità costituzionale, ha qualificato in termini di sanzione amministrativa la "soprattassa" comminata del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3270, art. 75).

8.4. Un ulteriore indice a sostegno della natura non risarcitoria della indennità di mora lo si trae del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 14, comma 2, nel testo vigente ratione temporis, che, nel disciplinare il rimborso dell'accisa indebitamente pagata, prevede la corresponsione dei soli interessi nella misura prevista dal comma 4 dell'art. 3 cit.

8.5. Va rammentato, altresì, che il D.Lgs.C.P.S. 25 novembre 1947, n. 1286, art. 6, nel prevedere la misura del 6% dell'indennità di mora per i ritardati pagamenti delle imposte di fabbricazione - alla quale è stata ragguagliata quella di cui all'art. 3 cit., comma 4 - dispone, al comma 2, la sostituzione delle altre "analoghe penalità di mora in materia di imposta di fabbricazione", stabilite in misura diversa, con le indennità di mora determinate dal detto articolo. Da qui, la chiara derivazione dell'istituto attuale dell'indennità di mora da quello della c.d. "penalità di mora" che evoca la figura dell'astreinte attuativa non già di una funzione riparatoria del danno, ma bensì di una funzione sanzionatoria per la mancata spontanea ottemperanza nonchè di coercizione indiretta all'effettivo adempimento della prestazione. Ciò costituisce un'ulteriore conferma della natura dell'attuale figura dell'indennità di mora come misura coercitiva indiretta a carattere pecuniario, inquadrabile nelle pene private o sanzioni civili indirette.

8.6. Pertanto alla luce di quanto sopra, si deve ritenere che la specifica "indennità di mora" di cui al comma 4 dell'art. 3 cit., pur essendo, al pari degli interessi moratori, accessoria al debito di imposta, rivesta una funzione di vera e propria sanzione amministrativa per l'ipotesi di tardivo versamento dell'imposta di consumo sul gas. Sua prevalente funzione non è, pertanto, quella di risarcire il danno all'erario, ma di stimolare la diligenza del contribuente, colpendone l'inerzia, quando questi non provveda a pagare il tributo entro il termine stabilito nel pubblico interesse (v. sentenza della Corte costituzionale n. 58 del 1968, sul modello della paragonabile "sovrattassa").

9. L'altro argomento sul quale si fonda la tesi giurisprudenziale dalla quale ci si discosta è quello della possibile integrazione tra il sistema delle sanzioni amministrative tributarie di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997 e le normative speciali di imposta, tra cui, con riferimento alle accise, il D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504.

Invero, una volta ravvisata la natura sanzionatoria della "indennità di mora" di cui all'art. 3 cit., comma 4 il rapporto tra microsistemi sanzionatori tributari, per i quali nulla è previsto con

riguardo al cumulo e alla alternatività, è condotto alla luce del criterio della specialità.

Ai sensi della L. n. 689 del 1981, art. 9: "quando uno stesso fatto è punito (...) da una pluralità di disposizioni che prevedono sanzioni amministrative, si applica la disposizione speciale ".

Condivisibile dottrina e parte della giurisprudenza si è espressa nel senso che il principio di specialità deve essere considerato principio di carattere generale estendibile alle violazioni finanziarie (Cass. civ. 18 febbraio 1994, n. 9588, con riferimento alla applicabilità dei principi contenuti nella L. n. 689 del 1981, Capo 1, alle violazioni valutarie; Cass. pen. 17 febbraio 1987; Cass. pen. 20 ottobre 1987 e Cass. pen. 14 dicembre 1987, n. 4859).

Al riguardo, L. n. 689 del 1981, art. 12, prevede l'applicazione delle norme del capo 1 a tutte le sanzioni amministrative pecuniarie "in quanto applicabili e salvo che non sia diversamente stabilito".

Ciò posto, ne consegue che la disposizione speciale del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 3, comma 4, prevale su quella del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, con conseguente applicabilità, nell'ipotesi di ritardo nel pagamento delle accise, oltre agli interessi, della sola indennità di mora di cui all'art. 3 cit., comma 4 e non anche della sanzione di cui all'art. 13 cit.

10. Una tale lettura dell'art. 3 cit., comma 4 risulta, peraltro, conforme ai principi di uguaglianza, ragionevolezza e proporzionalità.

Invero, la non cumulabilità della sanzione del D.Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 13, con la indennità di mora e gli interessi di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 3, comma 4, garantisce il rispetto del principio di eguaglianza, in quanto, altrimenti, il tardivo versamento di accise risulterebbe sanzionato in maniera più gravosa rispetto a quello delle altre imposte (per le quali operano la sanzione del 30% e gli interessi) senza che un tale aggravio di sanzioni possa trovare giustificazione in una maggiore offensività della violazione o in un maggiore pregiudizio per l'erario.

Infine, nell'ipotesi di cumulabilità, la sussistenza di plurime obbligazioni fiscali con la medesima funzione conseguenti al ritardato adempimento, contrasterebbe con il principio di proporzionalità, nella interpretazione della Corte di giustizia secondo cui: "se è legittimo che i provvedimenti adottati dagli Stati membri tendano a preservare il più efficacemente possibile i diritti dell'erario, essi non devono eccedere quanto è necessario a tal fine." (Corte giust. 18 dicembre 1997, Cause riunite C-286/94, C-340/95, C-401/95 e C-47/96, Garage Molenheide e altri contro Stato Belga).

11. Ne consegue l'enunciazione del seguente principio di diritto: "Nel caso di tardivo versamento dell'imposta di consumo sul gas trova applicazione il D.Lgs. n. 504, art. 3, comma 4, e non anche il D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, dato che l'art. 3, comma 4, nel suo secondo periodo del testo originario e nel suo quinto periodo nel testo vigente nel 2001 a seguito delle modifiche introdotte dal D.L. 1 ottobre 2001, n. 356, art. 8-bis, conv. in L. 30 novembre 2001, n. 418, prevede la corresponsione oltre agli interessi, in misura pari al tasso stabilito per il pagamento differito di diritti doganali, con funzione reintegrativa del patrimonio leso, di un'indennità di

mora, del 6 per cento, riducibile al 2 per cento se il pagamento avviene entro 5 giorni dalla data di scadenza, con funzione sanzionatoria, che colpisce l'inerzia del contribuente, quando questi non provveda a pagare il tributo entro il termine stabilito nel pubblico interesse".

12. Nella specie, la CTR non ha fatto buon governo del suddetto principio, avendo ritenuto, nel rigettare l'appello incidentale della società contribuente, che, nell'ipotesi di ritardato versamento dell'imposta di consumo sul gas, fossero applicabili sia del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 13, che del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 3, comma 4, nel testo vigente ratione temporis, senza che ciò concretasse un cumulo di sanzioni.

13. L'accoglimento del primo motivo del ricorso incidentale rende inutile la trattazione dei restanti motivi del ricorso incidentale e di quello principale.

14. In conclusione, va accolto il primo motivo del ricorso incidentale, assorbiti i restanti motivi del ricorso incidentale e quello principale, con cassazione della sentenza impugnata, e, poichè non appaiono necessari ulteriori accertamenti di fatto, con decisione di merito ex art. 384 c.p.c. di accoglimento del ricorso introduttivo della società contribuente. In considerazione della novità dell'approccio esegetico, si ravvisano giusti motivi per compensare le spese di tutti i gradi di giudizio.

P.Q.M.

la Corte:

accoglie il primo motivo del ricorso incidentale; assorbiti i restanti motivi e il ricorso principale; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario della società contribuente nei confronti dell'Agenzia delle Dogane avverso l'atto di contestazione n. 18/2002/CT; compensa integralmente tra le parti le spese dei gradi di merito del giudizio.

Così deciso in Roma, il 4 luglio 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza