Sentenza del 18/06/2019 n. 16261 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 876/03/2016, depositata il 20/06/2016, la Commissione tributaria regionale della Liguria accoglieva l'appello proposto dalla Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, in persona del Direttore pro tempore, nei confronti di I. s.c.r.l., in persona del legale rappresentante pro tempore, avverso la sentenza n. 14/03/2013 della Commissione tributaria provinciale di Savona che aveva accolto il ricorso proposto dalla suddetta società avverso il provvedimento prot. n. (OMISSIS) del 17/02/2012 con il quale l'Ufficio delle dogane di Savona - a fronte della richiesta di rimborso, presentata il 12.02.2010, del credito pari a Euro 9.884,36 per accise sull'energia elettrica versate in eccedenza di cui Euro 6.432,15 risultante dalla dichiarazione di consumo relativa all'anno 2006 e Euro 3.452,21 risultante dalle dichiarazioni relative agli anni 2007 e 2008 - aveva autorizzato il pagamento del minor importo di Euro 3.452,21 negando la restituzione della somma differenziale di Euro 6.432,15 per avvenuto decorso del termine di decadenza biennale del (TUA) D.Lgs. n. 504 del 1995, ex art. 14, comma 2, dalla data di presentazione (12 febbraio 2007) della dichiarazione, relativa all'anno 2006.

1.2. La CTR - nel riformare la sentenza di primo grado- in punto di diritto, per quanto di interesse, ha affermato che decorrendo il termine biennale di decadenza, del D.Lgs. n. 504 del 1995, ex art. 14, comma 2, dalla data del pagamento - quale dies a quo non spostato in avanti neanche dall'avvenuta detrazione del credito di imposta dalle rate successive - era tardiva l'istanza di rimborso presentata dalla società contribuente in data 12/02/2010, a fronte di un credito maturato con la dichiarazione dell'anno 2006, presentata in data 12.02.07.

1.3. Avverso la sentenza della CTR, I. s.c.r.l. propone ricorso per cassazione affidato ad un motivo articolato in tre sub profili, cui resiste, con controricorso, l'Agenzia delle dogane.

1.4. La C.V. s.r.l., quale incorporante I. s.c.r.l., ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1.Con l'unico articolato motivo del ricorso, 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. 504 del 1995, art. 14, comma 2, e art. 56, comma 6, nonchè degli artt. 2946, 2033 e 2041 c.c. per avere la CTR ritenuto erroneamente tardiva l'istanza di rimborso presentata il 12.2.2010 quanto al credito di Euro 6.432,15 maturato con la dichiarazione dell'anno 2006, presentata in data 12.02.07, ancorchè, ad avviso della ricorrente, il termine di cui al TUA, art. 14, comma 2 fosse inapplicabile: a) ai crediti

di accisa sui consumi di energia elettrica, alla luce del rinnovo annuale degli stessi al momento della presentazione della dichiarazione di consumo; b) ai crediti di imposta per i quali non si verifichi un "indebito" versamento; c) ai crediti di imposta esposti nelle dichiarazioni di consumo non rettificate dall'Ufficio, anche in relazione ai principi dell'indebito oggettivo e del divieto di arricchimento ingiustificato.

1.2. Il motivo è fondato per le ragioni di seguito esposte.

La materia del contendere concerne la individuazione della data di decorrenza del termine biennale di decadenza, TUA, ex art. 14, comma 2, per l'esercizio del diritto al rimborso del credito di accisa sul consumo di energia elettrica.

1.2. Ai sensi del (TUA) D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 14, comma 2, vigente ratione temporis: "L'accisa è rimborsata quando risulta indebitamente pagata. Il rimborso deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del pagamento ".

1.3. Sul tema, la giurisprudenza prevalente della sezione quinta di questa Corte (sez. 5, n. 3471 del 2014; n. 3470 del 2014; n. 3469 del 2014, nello stesso senso, sez. 5, n. 13724 del 2017) ha affermato che "A norma del D.Lgs. n. 26 ottobre 1995, n. 504, art. 14, il rimborso dell'accisa (...) indebitamente versata va richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del pagamento, che segna il momento dal quale indefettibilmente decorre il termine decadenziale per l'esercizio del diritto alla restituzione, fissato per finalità di interesse pubblico e non disponibile neppure dalla stessa P.A., restando ininfluenti le cause per cui il pagamento non è dovuto; nè l'avvenuta detrazione del credito di imposta, operata dal contribuente per le annualità successive, è idonea a spostare in avanti il "dies a quo" del suddetto termine" (Cass., sez. 5, n. 24056 del 2011). Secondo tale orientamento, invero, il diritto del contribuente al rimborso delle somme pagate indebitamente a titolo di accise (nel caso concreto per il consumo del gas metano), va attivato con richiesta proposta nel termine biennale suindicato, con decorrenza o dal pagamento (qualora intervenuto dopo l'entrata in vigore del D.Lgs. n. 504 del 1995) o dall'entrata in vigore di detto decreto (ove si tratti di pagamento avvenuto prima di tale data) (Cass. 12045/08). Tali eventi segnano, infatti, il momento dal quale indefettibilmente decorre il predetto termine decadenziale per l'esercizio del diritto alla restituzione, qualunque sia la causa per la quale il pagamento non sia dovuto, e perfino nel caso in cui l'accisa sia stata debitamente pagata, e sia sopravvenuta una causa di non debenza del tributo" (Cass. n. 23515 del 2008; Cass. n. 24056 del 2011; Cass. n. 3363 del 2012; Cass. 13724 del 2017). Il termine decadenziale suindicato è fissato, invero, per finalità di interesse pubblico, sicchè esso non è disponibile neppure dalla stessa Amministrazione, restando del tutto irrilevanti ed ininfluenti le cause per le quali la non debenza venga a verificarsi (Cass. 24056/11, 3363/12; Cass. n. 1232/2014; Cass. 13724 del 2017).

1.4. Pronuncia dissonante, alla quale, invece, questa Corte intende dare seguito è quella secondo cui "in materia d'imposta sulla produzione e sui consumi, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 14, comma 2, il rimborso (o la corrispondente detrazione) dell'accisa indebitamente pagata deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni, decorrenti dalla data di presentazione della dichiarazione annuale, con la conseguenza che, nel caso di versamento di acconti risultati maggiori del dovuto, questi devono sommarsi con il credito d'imposta relativo

all'anno successivo, derivandone che il saldo creditorio va a costituire un nuovo credito rispetto a quelli precedentemente maturati (così, Cass., Sez. 5, 17.4.2013, n. 9283, v. anche Cass., Sez. 5, 1.2.2019, n. 3051). E invero, tale ultimo orientamento, valorizza la peculiarità del sistema di liquidazione dell'accisa- nella specie, relativa al consumo di gas metano, ma ugualmente per quella relativa al consumo dell'energia elettrica per cui, ai sensi del TUA D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 26, comma 8: "l'accertamento dell'accisa viene effettuato sulla base delle dichiarazioni annuali, contenenti tutti gli elementi necessari per la determinazione del debito d'imposta. Il pagamento dell'accisa deve essere effettuato in rate mensili di acconto calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente, con eventuale conguaglio in fase di successiva dichiarazione di consumo". Ed infatti, ai sensi del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 26, comma 8, il pagamento dell'accisa deve essere effettuato in rate di acconto mensili entro la fine di ciascun mese, calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente e il versamento a conguaglio è effettuato entro il mese di febbraio dell'anno successivo a quello cui si riferisce, per cui le rate mensili di versamento dell'accisa non corrispondono ad autonomi adempimenti di autonomi debiti, bensì a modalità di adempimento di un unico debito, frazionato, appunto, in più rate (così, Cass., Sez. 5, 12.2.2014, n. 3100; Cass. n. 3051 del 2019).

Tale impostazione risulta condivisibile in quanto rispetta anche quello che è il meccanismo di compensazione prescritto ai sensi del TUA, art. 56, comma 1, - secondo cui "Le somme eventualmente versate in più del dovuto sono detratte dai successivi versamenti di acconto"- operante fino all'esaurimento del rapporto tributario medesimo.

Invero, l'accredito- in quanto detratto ex lege dai successivi versamenti di acconto- risulta una modalità di pagamento dell'accisa sui consumi di energia elettrica (come di gas metano), per cui, in corso di rapporto tributario, non è configurabile come "pagamento indebito", con conseguente inapplicabilità del termine di decadenza biennale TUA, ex art. 14, comma 2,. Infatti, il versamento in più dell'accisa diventa indebito nel momento in cui - terminata la somministrazione - rimane a conguaglio una maggiore somma versata che il contribuente non è più obbligato ad utilizzare in compensazione. Dunque, solo alla fine del rapporto tributario, nel caso in cui emerga dall'ultima dichiarazione di consumo, un conguaglio a credito, quest'ultimo darà luogo a un "pagamento indebito" e il contribuente - proprio come nel c/c ordinario ex art. 1823 c.c. al momento della chiusura del conto- potrà esigere il credito medesimo con decorrenza del termine biennale di decadenza TUA, ex art. 14, comma 2, dalla data del pagamento in eccesso che, in sostanza, coincide con il momento di presentazione dell'ultima dichiarazione annuale dalla quale sia risultato il credito di imposta.

1.6. Da qui l'enunciazione del seguente principio di diritto: "In tema di accise sull'energia elettrica, il saldo creditorio che matura al momento della presentazione della dichiarazione annuale - costituendo una modalità di pagamento dell'imposta, in quanto detratto ex lege dai successivi versamenti di acconto - non è reclamabile prima della chiusura del rapporto tributario, con conseguente decorrenza del termine biennale di decadenza del (TUA) D.Lgs. n. 504 del 1995, ex art. 14, comma 2, per il rimborso dell'eventuale credito di imposta dal momento della presentazione dell'ultima dichiarazione annuale di consumo".

1.7. Il giudice di appello, ha disatteso il suddetto principio, ritenendo tardiva l'istanza di rimborso presentata il 12.02.2010 sulla accertata maturazione del termine biennale di decadenza TUA, ex art. 14, comma 2, avuto riguardo come dies a quo alla data di presentazione (12.02.07) della dichiarazione, per l'anno 2006, dalla quale era risultato il conguaglio a credito di Euro 6.432,15 e non già alla data di presentazione dell'ultima dichiarazione annuale, alla fine del rapporto tributario (coincidente, nella specie, con la esenzione dall'imposta nel marzo del 2008).

2. In conclusione, il ricorso va accolto; con cassazione della sentenza impugnata e decidendo nel merito con accoglimento del ricorso originario della società contribuente.

3. Stante la peculiarità e le oscillazioni giurisprudenziali in materia, si ravvisano giusti motivi per compensare tra le parti integralmente le spese processuali dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie il ricorso originario della società contribuente. Compensa tra le parti integralmente le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 18 aprile 2019.

Depositato in Cancelleria il 18 giugno 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza