Sentenza del 03/10/2019 n. 24675 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI (IN GENERALE) - IN GENERE Apparecchi e congegni di intrattenimento da gioco di cui all'art. 110, comma 7, TULPS - Imposta ex art. 14 bis del d.P.R. n. 640 del 1972 - Pagamento in un'unica soluzione - Obbligo - Sussistenza - Frazionamento dell'imposta - Condizioni - Apparecchi rimossi o demoliti entro il 31 maggio 2004 - Frazionamento dell'imposta in relazione all'effettivo utilizzo - Possibilità - Esclusione - Fondamento.

Massima:

In tema di apparecchi e congegni di intrattenimento da gioco di cui all'art. 110, comma 7, del r.d. n. 773 del 1931, il pagamento dell'imposta ex art. 14 bis del d.P.R. n. 640 del 1972 deve essere effettuato, in un'unica soluzione, entro il 16 marzo di ogni anno per gli apparecchi già in possesso alla data del 1° gennaio, essendo consentito di frazionare tale imposta in relazione all'effettivo utilizzo solo per quelli installati dopo il 1° marzo di ciascun anno; ne consegue che, per gli apparecchi rimossi e demoliti entro il 31 maggio 2004, in ossequio al disposto dell'art. 22, comma 3, della l. n. 289 del 2002, è comunque esclusa la possibilità di frazionamento in relazione all'effettivo utilizzo, avendo il legislatore appositamente previsto per l'anno 2004 il pagamento della detta imposta in misura ridotta.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

La s.r.l. R. proponeva innanzi alla CTP di Alessandria ricorso avverso il silenzio-rifiuto formatosi sulla istanza di rimborso proposta all'AAMS Sezione di (---) dell'imposta sugli intrattenimenti (in avanti ISI) relativa al periodo dal 1.05 al 31.12.2004 per n. 358 apparecchi da intrattenimento Tulps, ex art. 110, comma 7, lett. b), per essere il presupposto d'imposta (utilizzo degli apparecchi) venuto meno alla fine del mese di aprile del medesimo anno, come da dichiarazione di demolizione inviata il 26.05.2004.

L'Ufficio resisteva, evidenziando che il pagamento dell'imposta, effettuato dalla ricorrente in unica soluzione, presupponeva la consapevolezza dell'utilizzatrice di poter esercitarne l'uso per

un periodo limitato, stante l'imminenza della loro demolizione in difetto di conversione.

La Commissione Tributaria Prov.le di Alessandria accoglieva il ricorso con sentenza n. 94/06/10 del 22.09.2010, limitando il periodo rimborsabile al secondo semestre dell'annualità; la decisione è stata poi confermata dal giudice d'appello con la sentenza oggetto del presente giudizio, con la quale ha ritenuto che la normativa (D.P.R. n. 640 del 1972, art. l4 bis), non precludesse la rideterminazione del tributo, ancorchè assolto in unica soluzione, in caso di modificazione sopravvenuta della base imponibile; e che l'omessa dichiarazione di cessazione entro il 31.12.2003 non comporterebbe implicita accettazione dell'imposizione per tutto l'anno successivo, bensì semplice rinvio della scelta tra rimozione e conversione degli apparecchi; infine che l'ISI non ha natura di tassa di proprietà e che la sua ridotta misura per l'anno 2004 non avrebbe alcuna correlazione con la prevedibile limitata utilizzabilità degli apparecchi. La CTR inoltre, in accoglimento dell'appello incidentale della contribuente, ha accolto integralmente l'originaria domanda.

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (successore ex lege dell'AAMS) ricorre per cassazione sulla base di unico motivo.

La Società intimata non si è costituita.

Nella pubblica udienza del 21.02.2019 la ricorrente ed il P.G. hanno discusso la causa ed all'esito della camera di consiglio la Corte ha deciso.

Motivi della decisione

Con l'unico complesso motivo si denuncia violazione e falsa applicazione, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, del D.P.R. n. 640 del 1972, art. l4 bis, R.D. n. 773 del 1931, art. 110, L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 22, D.L. 30 settembre 2003, n. 268, art. 39, conv. in L. n. 326 del 2003, e L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 496: dal complesso coordinato di tali norme, riprodotte nel ricorso nelle diverse formulazioni vigenti nel periodo oggetto di controversia, la ricorrente Agenzia censura l'iter argomentativo della sentenza oggetto di impugnazione per avere erroneamente ritenuto che l'ISI sia un'imposta frazionabile in relazione all'utilizzo nell'arco della singola annualità, laddove l'art. 14bis, richiamato individuerebbe il presupposto d'imposta non già nell'utilizzo, bensì nell'installazione dell'apparecchio, realizzato con la semplice non presentazione entro il 30.12 dell'anno precedente della denuncia di disinstallazione, ed individuerebbe la base imponibile sul presunto introito forfettario medio di ciascun apparecchio, determinato unilateralmente per ciascun anno dalla stessa Amministrazione concedente; tale lettura colliderebbe insanabilmente con la già normativamente prefigurata illiceità dell'esercizio di apparecchi non convertiti nelle tipologie ammesse (L. n. 289 del 2002, art. 22, e D.L. n. 269 del 2003, art. 39), con la conseguenza che l'Amm.ne non avrebbe potuto pretendere alcuna imposta in relazione all'esercizio protrattosi abusivamente (dal 1 giugno in avanti), tanto da aver indotto il legislatore a ridurre, per il 2004 e per i soli apparecchi de quibus (TULPS, art. 110, lett. b), la base imponibile rispetto a quella fissata per l'anno precedente, mentre veniva incrementata quella degli apparecchi appartenenti alle tipologie rimaste lecite.

La Società R., nonostante rituale notificazione e deposito del ricorso, non si è costituita.

Il motivo è fondato e merita accoglimento.

Infatti, come già affermato in precedente pronuncia di questa Sezione, cui deve darsi continuità (Cass. Sez. V 18.03.2015 n. 5359), il D.P.R. n. 640 del 1972, art. 14 bis, stabilisce che il pagamento delle imposte sugli intrattenimenti per gli apparecchi e congegni di cui al TULPS, art. 110, comma 7, determinate sulla base dell'imponibile medio in via forfetaria su base annuale, deve essere effettuato in un'unica soluzione entro il 16 marzo di ogni anno per gli apparecchi già in possesso alla data del 1 gennaio; ne consegue che nella fattispecie l'imposta doveva essere pagata dalla ricorrente entro tale termine per intero, senza tener conto che gli apparecchi per il gioco sarebbero stati rimossi e demoliti dopo il 30/4/2004 e sarebbero stati perciò effettivamente utilizzati solo quattro mesi. La norma non prevede infatti la possibilità di ragguagliare l'imposta dovuta parametrandola al periodo di effettivo utilizzo per gli apparecchi già in possesso alla data del 1 gennaio, ma solo per quelli installati dopo il 1 marzo di ciascuno anno.

Per un verso la stesso meccanismo di determinazione della base imponibile in misura forfettaria annuale osta a concepire una frazionabilità su basi parziarie come regola generale per il pagamento dell'imposta; per altro verso, appunto in considerazione dell'impossibilità di frazionare l'imposta in relazione all'effettivo utilizzo, il legislatore aveva disposto per il 2004, in previsione del mutamento di regime giuridico degli apparecchi de quibus in corso d'esercizio, il pagamento di una somma in misura ridotta (2.500 Euro invece di 4.100,00 Euro previste per il 2001, 2002 e 2003), laddove per le altre categorie di macchine, il cui regime di operatività non si modificava, la base imponibile era rimasta invariata o era stata incrementata. Tale previsione, ben espressa nei provvedimenti determinativi della base imponibile prodotti dall'Agenzia nei precedenti gradi di giudizio, è inoltre idonea ad escludere che l'imposta violi i principi di rispetto della capacità contributiva e della relazione tra imposta ed utilizzo effettivo dell'apparecchio, anche perchè, come correttamente rilevato dall'Agenzia ricorrente, il presupposto dell'imposta non è l'utilizzo, ma l'installazione dello stesso.

Appare quindi irrilevante l'avvenuta distruzione degli apparecchi in ossequio al L. n. 289 del 2002, art. 22, comma 3, secondo il quale entro la data ultima del 31 maggio 2004 dovevano essere rimossi e demoliti gli apparecchi L. pubblica sicurezza, ex art. 110 comma 7, che consentivano il prolungamento o la ripetizione della partita, salva la possibilità di riconversione, che avrebbe tuttavia modificato il regime d'imposta, consentendo il pagamento in base alla nuova classificazione acquisita. Anzi la circostanza che la rimozione fosse prevista ed obbligatoria in assenza di conversione consente di ritenere che la "forfettizzazione" della base imponibile concernesse il solo periodo residuo di installazione lecita dell'apparecchio.

L'accoglimento dell'unico motivo di ricorso comporta la cassazione della sentenza impugnata e, in difetto della necessità di ulteriori accertamenti in fatto o di questioni giuridiche da risolvere, la possibilità di decidere la causa nel merito, respingendo il ricorso proposto dalla società contribuente.

Le spese, attesa la novità della questione all'inizio della controversia, scaturita in merito a disposizione normativa di recente introduzione, vanno integralmente compensate per ogni fase e grado.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e per l'effetto, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della Società contribuente. Compensa fra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 21 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 3 ottobre 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza