Sentenza del 15/10/2019 n. 25980 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata, nonchè dagli atti difensivi delle parti, si evince che: l'Agenzia delle dogane aveva emesso un avviso di accertamento ed un atto di irrogazione delle sanzioni con i quali aveva contestato alla I. s.p.a., relativamente agli anni 2012 e 2013, la non corretta applicazione dell'aliquota ridotta, prevista dal D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 26, comma 3, (di seguito TU Accise) sui consumi di gas naturale negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza scopo di lucro, avendo verificato, a seguito di ricognizione dei luoghi, che l'impianto sportivo dello S. C. 12 Società sportiva dilettantistica a r.l. (di seguito: S- C. 12 a r.l.), alla quale era stato ceduto dalla I. s.p.a. il gas naturale, non era destinato in via esclusiva all'attività sportiva, posto che al suo interno vi era una zona spa (o centro benessere) destinato a "termario"; avverso i suddetti atti impositivi aveva proposto ricorso I. s.p.a. dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Varese e nel giudizio era intervenuto lo S.C. 12 a r.l.; il giudice di primo grado aveva rigettato il ricorso; avverso la pronuncia del giudice di primo grado aveva proposto appello I. s.p.a., cui era seguito l'intervento in causa dello S. C. 12 a r.l..

La Commissione tributaria regionale della Lombardia ha rigettato l'appello, in particolare ha ritenuto che: tenuto conto di quanto previsto dal TU Accise, art. 26, comma 3, le attività di idromassaggio o di bagno turco non potevano essere ricondotte nell'ambito dell'attività sportiva, in quanto non potevano essere considerate fasi essenziali di una disciplina sportiva, potendo essere rese separatamente e indipendentemente dall'esercizio di specifiche attività sportive; inoltre, le stesse non potevano essere considerate accessorie all'attività sportiva, in quanto parte appellante si era limitata a prospettare la relazione fisica degli spazi occupati, non anche quella tecnica ed economica, anche tenuto conto della mancanza di prova circa la limitata incidenza sui ricavi complessivi di quelli percepiti dai servizi forniti da queste attività ulteriori rispetto a quella sportiva; I. s.p.a., quale fornitore del gas naturale, era tenuto al pagamento dell'accisa, in quanto non poteva limitarsi a recepire senza alcun controllo la richiesta di agevolazione presentata dalla società sportiva.

Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso I. s.p.a. affidato a tre motivi di ricorso, cui resiste l'Agenzia delle dogane con controricorso.

Si è, altresì, costituto con controricorso lo S. C. 12 a r.l., sostenendo le ragioni difensive della ricorrente.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione o falsa applicazione del TU Accise, art. 26, in relazione all'ambito di applicazione delle agevolazioni sulle accise per il consumo di gas naturale.

In particolare, si censura la sentenza per essersi limitata a valutare la sussistenza dei requisiti relativi alle società sportive dilettantistiche, senza, tuttavia, considerare che la società S. C. 12 a r.l. svolgeva una attività industriale consistente nella prestazione di un servizio complesso, mediante organizzazione tecnica di fattori produttivi funzionali ad un risultato economico nuovo, come tale tipico dell'impresa industriale, sicchè doveva essere riconosciuto il diritto all'agevolazione tenuto conto del fatto che il TU Accise, art. 26, comma 3, considera compresi negli usi industriali gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi.

1.1. Il motivo è inammissibile.

Lo stesso, invero, prospetta una non corretta applicazione della previsione di cui al TU Accise, art. 26, fondata su di una diversa ricostruzione dei presupposti di fatto sui quali si era fondata la richiesta di trattamento agevolato da parte della società S. C. 12 a r.l. rispetto a quelli presi in considerazione dal giudice del gravame.

Sul punto, va osservato che la motivazione della sentenza si fonda sulla non applicabilità alla fattispecie del regime agevolativo riconosciuto dal TU Accise, art. 26, comma 3, in caso di impiego del gas naturale, destinato alla combustione negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza fine di lucro: in particolare, la pronuncia censurata ha ritenuto non potersi applicare alla fattispecie il regime agevolativo in esame in quanto gli impianti sportivi del consumatore finale non erano adibiti in via esclusiva ad attività dilettantistica, stante la presenza di un centro benessere per il quale non poteva esprimersi una valutazione di accessorietà con lo svolgimento di una attività sportiva.

Il quadro fattuale tenuto in considerazione dal giudice del gravame, quindi, ha avuto a riferimento la peculiare disciplina normativa agevolativa sopra indicata che ha presupposti del tutto peculiari rispetto alla normativa generale prevista in materia di accisa sul consumo del gas combustibile.

In particolare, il TU Accise, art. 26, comma 3, precisa, in primo luogo, che sono considerati compresi negli usi industriali gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, in tutte le attività industriali produttive di beni e servizi e, successivamente, aggiunge che vanno altresì considerati compresi negli usi industriali anche l'impiego negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza fine di lucro.

Si tratta, a ben vedere di due diverse fattispecie.

Nel primo caso, il presupposto per il riconoscimento dell'uso industriale dell'impiego del gas naturale attiene alla valutazione della capacità di produrre beni e servizi, senza alcuna specificazione, assumendo rilievo unicamente la struttura organizzativa propria dell'impresa economica a produrre un risultato economico; nel secondo caso, l'attenzione è rivolta

specificamente alla peculiarità della attività esercitata, che ha riguardo alla idoneità degli impianti sportivi a svolgere attività dilettantistica e alla loro gestione senza scopo di lucro.

La diversità di presupposti che stanno alla base della individuazione dell'una o dell'altra fattispecie sopra considerata assume particolare rilevanza nel caso di specie.

In generale va precisato che è onere del soggetto che intende avvalersi di un peculiare regime agevolativo in materia di accisa definire chiaramente su quali presupposti lo stesso deve trovare applicazione in proprio favore e, in caso di contestazione da parte dell'amministrazione doganale, prospettare in sede di ricorso la ragione fondante la sussistenza del proprio diritto all'agevolazione, trattandosi di elemento costitutivo della fattispecie normativa attributiva del dritto al trattamento fiscale agevolato richiesto dal contribuente (cfr. Cass. Sez. U, 29 dicembre 2006, n. 21619; Cass. civ., 20 settembre 2006, n. 20376; Cass. civ., 20 settembre 2007, n. 14381; Cass. civ., 24 giugno 2011, n. 13954; Cass. civ., 30 novembre 2012, n. 21406; Cass. civ., 11 dicembre 2013, n. 27672).

Era dunque necessario che parte ricorrente, lamentando la non corretta individuazione della fattispecie fattuale sulla cui base il giudice ha ritenuto di non potere applicare il regime agevolativo previsto per l'impiego del gas naturale negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche, allegasse e riproducesse in questa sede, in osservanza del principio di specificità, su quali presupposti si era fondata la contestazione dell'amministrazione doganale e quali erano state le ragioni prospettate nel ricorso introduttivo al fine di verificare l'effettiva spettanza del proprio diritto all'agevolazione, nonchè dei motivi di appello proposti.

Sotto tale profilo, l'inosservanza del principio di specificità non consente di verificare a questa Corte che la prospettiva seguita dal giudice del gravame, incentrata sulla questione dell'utilizzo in via esclusiva degli impianti ad uso sportivo, non atteneva al thema decidendum posto alla sua attenzione così come configurato dalla stessa parte ricorrente in sede di giudizio di primo grado e nel successivo grado di appello.

Sotto tale profilo, non può ragionarsi in termini di violazione di legge, poichè il presupposto fattuale tenuto in considerazione dal giudice del gravame rientra nell'ambito di applicazione della previsione normativa applicata.

Nè può valere la produzione documentale compiuta dalla società S. C. 12 a r.l., in quanto non risolve la rilevata assenza di specificità del motivo di censura in esame in ordine alla valutazione dell'esatta individuazione del thema decidendum così come delineata dalla parte ricorrente in sede di ricorso introduttivo del giudizio al fine di fondare la sussistenza del diritto all'agevolazione.

2. Con il secondo motivo si censura la sentenza per violazione o falsa applicazione del T.U. Accise, art. 26, in relazione all'applicazione delle agevolazioni sulle accise per il consumo del gas naturale per gli impianti adibiti ad attività sportive dilettantistiche.

In particolare, con il presente motivo si censura la sentenza per non avere tenuto conto del fatto che la qualificazione dell'attività sportiva è conseguenza di un riconoscimento da parte del CONI

e che l'unica fonte consultabile al fine della qualificazione di una attività come sportiva siano le delibere e gli atti emanati dal CONI. Il motivo è infondato.

Il TU Accise, art. 26, comma 3, prevede che sono considerati compresi negli usi industriali gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione negli impianti sportivi adibiti esclusivamente ad attività dilettantistiche e gestiti senza fine di lucro.

La previsione normativa in esame incentra il presupposto per il riconoscimento dell'uso industriale dell'attività svolta sulla peculiare caratteristiche degli impianti sportivi, precisamente sul fatto che la qualifica in esame è strettamente connessa alla circostanza che nei suddetti impianti deve svolgersi esclusivamente attività sportiva dilettantistica.

E' proprio in ragione della ritenuta non sussistenza della esclusività dello svolgimento dell'attività sportiva negli impianti che il giudice del gravame ha ritenuto non sussistente il presupposto per il riconoscimento del regime agevolativo in esame.

Il passaggio motivazionale del giudice del gravame, con il quale si è ragionato sulla non accessorietà degli ulteriori impianti esistenti rispetto a quelli ove si svolge l'attività sportiva, non è stato oggetto di censura da parte della ricorrente la quale, invero, ha argomentato in astratto su ciò che costituisce attività sportiva, senza, tuttavia, considerazione che la previsione normativa in esame richiede di verificare, in concreto, se negli impianti ove è consumato il gas naturale si svolge in via esclusiva l'attività sportiva dilettantistica.

Peraltro, solo affermata, ma senza alcuna specifica allegazione sul punto, è la circostanza che gli ulteriori impianti erano utilizzati unicamente dagli atleti tesserati, ma, in ogni caso, anche posto in questa prospettiva, il motivo di ricorso in esame non tiene in alcun modo, come detto, della ratio decidendi della pronuncia impugnata, che ha espresso la propria valutazione di fatto in ordine alla insussistenza di un rapporto di accessorietà tra l'utilizzo degli ulteriori impianti esistenti e quelli destinati allo svolgimento dell'attività sportiva.

Non sussiste, dunque, alcuna violazione della previsione normativa in esame, avendo il giudice del gravame accertato che gli impianti non erano destinati in via esclusiva allo svolgimento dell'attività sportiva.

3. Con il terzo motivo si censura la sentenza per violazione del TU Accise, art. 26, per non avere ritenuto che la previsione normativa in esame consente di ripartire il concreto utilizzo del gas in relazione alle diverse tipologie di attività svolte nell'ambito dei locali impiegati.

Il motivo è infondato.

A tal proposito, va considerato che il giudice di primo grado, esaminando nel merito la controversia, aveva rigettato il ricorso e, in tal modo, aveva implicitamente ritenuto che non sussistessero i presupposti per farsi luogo ad una ripartizione dell'onere economico secondo l'uso promiscuo del gas naturale impiego nella struttura in esame.

Con la proposizione del presente motivo di censura non viene in alcun modo evidenziato, in violazione del principio di specificità, che la statuizione implicita del giudice di primo grado della

non sussistenza dei presupposti per una valutazione diversificata del consumo di gas naturale, in considerazione dell'uso promiscuo, era stata oggetto di specifica doglianza, sicchè la questione è inammissibile in questa sede per novità della stessa.

4. In conclusione, il primo motivo è inammissibile, il secondo e il terzo infondati, con conseguente rigetto del ricorso e condanna della ricorrente e dello S. C. 12 a r.l. in solido, al pagamento delle spese di lite del presente giudizio.

Si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, del raddoppio del contributo unificato ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater.

P.Q.M.

La Corte:

rigetta il ricorso e condanna la ricorrente nonchè lo S.C. 12 Società sportiva dilettantistica a r.l., in solido, al pagamento delle spese di lite del presente giudizio che si liquidano in complessive Euro 5.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, del raddoppio del contributo unificato ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater.

Così deciso in Roma, il 26 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 15 ottobre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza