Sentenza del 16/10/2019 n. 26146 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 2586/14/17 del 25/09/2017, la CTR della Emilia Romagna (hinc CTR) respingeva l'appello proposto dalla Agenzia delle Dogane e dei Monopoli avverso la sentenza n. 124/01/16 della CTP di Reggio Emilia (hinc CTP), che aveva, a sua volta, accolto i ricorsi della (XXXXX) s.cons.r.l., poi incorporata nella (XXXXX) s.r.l. (hinc (XXXXX), nei confronti di due avvisi di pagamento per accise non corrisposte per gli anni dal 2008 al 2013.

1.1. Come si evince dalla sentenza della CTR: a) gli avvisi di pagamento riguardavano l'energia elettrica prodotta e ceduta alle societa' consorziate; b) la CTP, riuniti i ricorsi, li accoglieva ritenendo l'inesigibilita' del tributo, delle sanzioni e degli interessi a fronte del legittimo affidamento della contribuente; c) avverso la sentenza della CTP, l'Agenzia delle Dogane proponeva appello;

1.2. La CTR motivava il rigetto dell'appello evidenziando che: a) la continua interlocuzione con varie amministrazioni, dalle quali si evinceva che (XXXXX) s.cons.r.l. poteva usufruire dell'esenzione da accise, aveva creato nella societa' contribuente un legittimo affidamento, rilevante ai sensi della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 10, comma 1 e idoneo ad esentarla non solo dal pagamento di sanzioni ed interessi, ma anche dal pagamento dell'imposta; b) l'interpretazione restrittiva della nozione di autoproduttore ai fini delle accise non era condivisibile in ragione della previsione del Decreto Legislativo 16 marzo 1999, n. 79, articolo 2, comma 2 (cd. decreto Bersani), la cui chiara formulazione non lasciava spazi interpretativi;

2. Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Dogane proponeva ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

3. (XXXXX) resisteva depositando controricorso, con ricorso incidentale condizionato affidato a due motivi, nonche' memoria ex articolo 378 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Prima di procedere all'esame dei motivi di ricorso, appare utile una rapida ricognizione della normativa applicabile ratione temporis alla fattispecie, anche a seguito delle modifiche al Decreto Legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico accise - TUA) conseguenti alla attuazione, con Decreto Legislativo 2 febbraio 2007, n. 26 e a far data dal 01/06/2007, della direttiva n. 2003/96/CE del 27 ottobre 2003, che ha ristrutturato il quadro comunitario per la

tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricita'. I testi normativi che si vanno ad esaminare non hanno subito modifiche rilevanti in questa sede ad opera del Decreto Legge 2 marzo 2012, n. 16, conv. con modif. nella L. 26 aprile 2012, n. 44.

1.1. Ai sensi del TUA, articolo 52, comma 1 "l'energia elettrica (codice NC 2716) e' sottoposta ad accisa, con l'applicazione delle aliquote di cui all'allegato I, al momento della fornitura ai consumatori finali ovvero al momento del consumo per l'energia elettrica prodotta per uso proprio".

1.2. Obbligati al pagamento dell'accisa sono, tra gli altri, anche "gli esercenti le officine di produzione di energia elettrica utilizzata per uso proprio" (TUA, articolo 53, comma 1, lettera b)), purche' non esclusi dal pagamento dell'imposta ai sensi del TUA, articolo 52, comma 2,. E, per quanto interessa in questa sede, non e' sottoposta ad accisa solo l'energia elettrica "prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili ai sensi della normativa vigente in materia, con potenza non superiore a 20 kW" (TUA, articolo 52, comma 2, lettera a)).

1.3. L'officina di produzione e' "costituita dal complesso degli apparati di produzione, accumulazione, trasformazione e distribuzione dell'energia elettrica esercitati da una medesima ditta, anche quando gli apparati di accumulazione, trasformazione e distribuzione sono collocati in luoghi distinti da quelli in cui si trovano gli apparati di produzione, pur se ubicati in comuni diversi" (TUA, articolo 54, comma 1).

1.4. I soggetti obbligati al pagamento delle accise e, in particolare, gli esercenti officine di produzione di energia elettrica utilizzata per uso proprio, "hanno l'obbligo di denunciare preventivamente la propria attivita' all'Ufficio dell'Agenzia delle Dogane competente per territorio e di dichiarare ogni variazione (...)" (TUA, articolo 53, comma 4). A seguito della denuncia, l'Ufficio competente, verificata la sussistenza di tutte le condizioni previste dalla legge ed effettuati i necessari controlli, rilascia alle officine di produzione di energia elettrica una licenza di esercizio (TUA, articolo 53, comma 7) e queste ultime sono tenute a presentare, entro il mese di marzo dell'anno successivo a quello cui la dichiarazione si riferisce, "una dichiarazione di consumo annuale, contenente, (...), tutti gli elementi necessari per l'accertamento del debito d'imposta relativo ad ogni mese solare, nonche' l'energia elettrica prodotta, prelevata o immessa nella rete di trasmissione o distribuzione" (TUA, articolo 53, commi 8 e 9).

1.5. Ai sensi del TUA, articolo 55, comma 1, l'accertamento e la liquidazione dell'accisa sono effettuati proprio sulla base della menzionata dichiarazione di consumo annuale, mentre "il termine di prescrizione per il recupero dell'imposta e' di cinque anni dalla data in cui e' avvenuto il consumo", salva la sussistenza di fatti illeciti (TUA, articolo 57, comma 2).

1.6. Infine, ai sensi del TUA, articolo 52, comma 3, lettera b) e' esentata da accise l'energia elettrica "prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili ai sensi della normativa vigente in materia, con potenza disponibile superiore a 20 kW, consumata dalle imprese di autoproduzione in locali e luoghi diversi dalle abitazioni".

1.7. La formulazione della disposizione riprende, sostanzialmente, il testo della L. 13 maggio 1999, n. 133, articolo 10, comma 6, che, con riferimento alle addizionali erariali, cosi' recita: "Al

fine di agevolare il raggiungimento degli obiettivi di cui al Protocollo sui cambiamenti climatici, adottato a Kyoto il 10 dicembre 1997, l'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili, consumata dalle imprese di autoproduzione e per qualsiasi uso in locali e luoghi diversi dalle abitazioni e' esclusa dall'applicazione delle addizionali erariali (...)". Le menzionate addizionali erariali sono state poi abrogate dalla L. 23 dicembre 2000, n. 388, articolo 28, comma 1, che, peraltro, estende all'imposta erariale di consumo di cui all'articolo 52 TUA "tutte le agevolazioni previste, fino alla data di entrata in vigore della presente legge, per l'addizionale erariale sull'energia elettrica" (L. n. 388 del 2000, articolo 28, comma 3), con disposizione poi assorbita dalla nuova formulazione dell'articolo 52 TUA, conseguente alla novella di cui al Decreto Legislativo n. 26 del 2007.

1.8. Va, infine, ricordato che, il Decreto Legislativo n. 79 del 1999, articolo 2, comma 2, attuativo della direttiva n. 96/92/CE del 19 dicembre 1996, concernente norme comuni per il mercato interno dell'energia elettrica, stabilisce che, agli effetti del menzionato decreto, "Autoproduttore e' la persona fisica o giuridica che produce energia elettrica e la utilizza in misura non inferiore al 70% annuo per uso proprio ovvero per uso delle societa' controllate, della societa' controllante e delle societa' controllate dalla medesima controllante, nonche' per uso dei soci delle societa' cooperative di produzione e distribuzione dell'energia elettrica di cui alla L. 6 dicembre 1962, n. 1643, articolo 4, n. 8, degli appartenenti ai consorzi o societa' consortili costituiti per la produzione di energia elettrica da fonti energetiche rinnovabili e per gli usi di fornitura autorizzati nei siti industriali anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto".

2. Dalla lettura coordinata delle superiori disposizioni si evince che, ai fini della presente controversia, tutte le officine di produzione di energia elettrica per uso proprio sono soggetti obbligati al pagamento delle accise e devono denunciare preventivamente la propria attivita', ottenere il rilascio di una licenza di esercizio e depositare annualmente una dichiarazione di consumo.

2.1. Sono, dunque, soggetti obbligati al pagamento delle accise anche gli autoproduttori indicati dal Decreto Legislativo n. 79 del 1999, articolo 2, comma 2 e, specificamente, quei soggetti che producono energia elettrica e la utilizzano in misura non inferiore al settanta per cento annuo per uso proprio ovvero per uso degli appartenenti ai consorzi o alle societa' consortili costituiti per la produzione di energia elettrica da fonti energetiche rinnovabili.

2.2. Invero, sono esentati dal pagamento delle accise unicamente le officine di produzione che producono energia elettrica per uso proprio a condizione che: a) la produzione avvenga con impianti azionati da fonti rinnovabili; b) detti impianti abbiano una potenza disponibile superiore a 20 kw; c) l'energia autoprodotta venga anche autoconsumata per usi differenti da quello abitativo.

3. Con il secondo motivo di ricorso, la cui trattazione appare logicamente preliminare, si deduce la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, articolo 52, comma 3, lettera b), (Testo unico accise - TUA) e del Decreto Legislativo n. 79 del 1999, articolo 2, comma 2, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziandosi che la qualifica di autoproduttore prevista dal cd. decreto Bersani non e' applicabile in materia di accise e, dunque, all'esenzione per cui e' controversia.

4. Il motivo e' fondato.

4.1. Diversamente da quanto affermato dalla CTR e come gia' anticipato ai §§ 2 s.s., la nozione di autoproduzione di cui al Decreto Legislativo n. 79 del 1999 non e' idonea ad individuare i soggetti esentati dal pagamento delle accise ai sensi del TUA, articolo 52, comma 3, lettera b), i quali non rientrano nella menzionata definizione. Valgano le seguenti considerazioni:

a) il Decreto Legislativo n. 79 del 1999, articolo 2, comma 1, afferma che le definizioni di cui ai successivi commi valgono ai soli fini del decreto e, pertanto, la definizione di autoproduzione di cui al comma 2 trova un limite applicativo testuale;

b) le finalita' del decreto Bersani, in linea con la direttiva n. 96/92/CE sono quelle di perseguire un mercato concorrenziale dell'energia elettrica mentre il Testo unico accise, come modificato dal Decreto Legislativo n. 26 del 2007, in attuazione della direttiva n. 2003/96/CE, ha come obiettivo l'armonizzazione della tassazione degli Stati membri della UE in materia di accise sui prodotti energetici: in questo contesto, la definizione di autoproduzione di cui al decreto Bersani deve fare i conti con la qualifita di soggetti obbligati al pagamento delle accise che hanno le officine di produzione di energia elettrica per uso proprio ai sensi del Testo unico accise;

c) l'esenzione prevista dal TUA, articolo 52, comma 3, lettera b), con riferimento all'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili e' limitata all'utilizzazione che fa dell'energia medesima il soggetto autoproduttore ed e' di stretta interpretazione: deve, pertanto, riconoscersi l'esenzione unicamente alla societa' consortile che produce l'energia, nei limiti del consumo dalla stessa praticato, e non gia' per l'ipotesi in cui la societa' consortile ceda l'energia elettrica a distinti soggetti giuridici quali sono i consorziati (nello stesso senso, sebbene con riferimento alle addizionali locali sull'energia elettrica, Cass. n. 8293 del 09/04/2014; Cass. n. 23529 del 12/09/2008), pena facili ed intuibili elusioni della disposizione agevolativa;

d) la giurisprudenza riguardante la traslazione delle agevolazioni IVA spettanti alla societa' consortile sui singoli consorziati attraverso il meccanismo del cd. ribaltamento dei costi e dei ricavi (Cass. n. 24320 del 04/10/2018; Cass. n. 3166 del 09/02/2018; Cass. n. 18437 del 26/07/2017) segue uno schema differente, in quanto, nelle fattispecie considerate, il contratto di appalto stipulato dal committente con la societa' consortile e' direttamente imputabile alle societa' consorziate, con conseguente neutralita' del consorzio, che non esercita attivita' commerciale in proprio; nel caso dell'autoproduzione, invece, e' la societa' consortile a svolgere, legittimamente (cfr. Cass. S.U. n. 12190 del 14/06/2016), attivita' commerciale in proprio e a cedere il prodotto ai consorziati: laddove lo scopo consortile non e' certo quello di godere della agevolazione fiscale, ma quello di approvvigionarsi di energia elettrica a costi contenuti.

4.2. A cio' si aggiunge che la L. 28 dicembre 2015, n. 208, articolo 1, comma 911, applicabile solo con riferimento all'anno d'imposta 2016 (e, pertanto, non alla presente controversia), ha previsto che "il Decreto Legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, articolo 52, comma 3, lettera b), si applica anche all'energia elettrica prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili ai sensi della normativa vigente in materia, con potenza disponibile superiore a 20 kw, consumata dai soci delle societa' cooperative di produzione e distribuzione dell'energia elettrica di cui alla L. 6 dicembre 1962, n. 1643, articolo 4, n. 8), in locali e luoghi diversi dalle abitazioni".

4.2.1. La menzionata disposizione richiama pedissequamente solo la prima parte del decreto Bersani, articolo 2, comma 2, includendo, pertanto, nell'esenzione i soci delle societa' cooperative di produzione e distribuzione dell'energia elettrica, ma non estendendo l'esenzione agli appartenenti ai consorzi o societa' consortili costituiti per la produzione di energia elettrica da fonti energetiche rinnovabili.

4.2.2. Tale innovazione offre un ulteriore spunto argomentativo per confermare la tesi piu' sopra sostenuta: la estensione dell'esenzione alle sole societa' cooperative di cui al Decreto Legge n. 79 del 1999, articolo 2, comma 2, implica, a contrario, che i consorzi e le societa' consortili, gia' esclusi, rimangono fuori dal campo applicativo della norma anche per gli anni d'imposta successivi al 2016.

4.3. Va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: "in tema di accise sull'energia elettrica, la societa' consortile che autoproduce energia elettrica da fonte rinnovabile, con impianti dalla potenza disponibile superiore a 20 kw, beneficia dell'esenzione prevista dal Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 52, comma 3, lettera b), (nella sua formulazione applicabile ratione temporis, successiva alle modifiche introdotte con il Decreto Legislativo n. 26 del 2007) limitatamente all'energia prodotta e consumata in proprio e non anche a quella prodotta e ceduta ai singoli consorziati".

4.4. Poiche', nella fattispecie, non e' in contestazione che si chieda l'esenzione con riferimento alla sola energia prodotta e ceduta da (XXXXX) in favore dei consorziati (e non anche con riferimento all'energia autoprodotta ed autoconsumata), il motivo proposto non puo' che essere accolto.

5. Con il primo motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 10, commi 1 e 2, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando l'erroneita' della sentenza della CTR nella parte in cui afferma che il principio del legittimo affidamento si applica anche al tributo e non unicamente a sanzioni e interessi.

6. Il motivo e' fondato.

6.1. Secondo la ormai prevalente giurisprudenza di questa Corte, cui si intende dare continuita', "la tutela dell'affidamento incolpevole del contribuente, sancita dalla L. n. 212 del 2000, articolo 10, commi 1 e 2, costituisce espressione di un principio generale dell'ordinamento tributario, che trova origine nei principi affermati dagli articoli 3, 23, 53 e 97 Cost. ed, in materia di tributi armonizzati, in quelli dell'ordinamento dell'Unione Europea, sicche' deve ritenersi che la situazione di incertezza interpretativa, ingenerata da risoluzioni dell'Amministrazione finanziaria, anche se non influisce sulla debenza dell'imposta, deve essere valutata ai fini dell'esclusione dell'applicazione delle sanzioni" (cosi' Cass. n. 370 del 09/01/2019, con ampi riferimenti alla giurisprudenza Europea in materia di tributi armonizzati; sempre con riferimento all'esclusione delle sole sanzioni, si vedano ancora Cass. n. 10499 del 03/05/2018; Cass. n. 12635 del 08/02/2017; Cass. n. 5934 del 25/03/2015; Cass. n. 16692 del 03/07/2013; Cass. n. 21070 del 13/10/2011; Cass. n. 19479 del 10/09/2009).

6.1.1. E' stato altresi' precisato che "le circolari ministeriali in materia tributaria non costituiscono fonte di diritti ed obblighi, sicche', ove il contribuente si sia conformato ad un'interpretazione erronea fornita dall'Amministrazione finanziaria, e' esclusa soltanto l'irrogazione delle relative sanzioni e degli interessi, senza alcun esonero dall'adempimento dell'obbligazione tributaria, in base al principio di tutela dell'affidamento, espressamente sancito dalla L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 2" (Cass. n. 12635 del 19/05/2017; Cass. n. 10195 del 18/05/2016; Cass. n. 3757 del 09/03/2012; Cass. n. 2133 del 14/02/2002).

6.1.2. Il principio trova origine nel fondamentale arresto delle Sezioni Unite, per il quale "la circolare non vincola addirittura la stessa autorita' che l'ha emanata, la quale resta libera di modificare, correggere e anche completamente disattendere l'interpretazione adottata. Cio' e' tanto vero che si e' posto il problema della eventuale tutela del contribuente di fronte al mutamento di indirizzo (interpretativo) adottato dall'amministrazione e si e' escluso che tale tutela sia possibile anche sotto il profilo dell'affidamento, stante la evidente collisione che si determinerebbe con il principio - coniugato secondo un diverso lessico, ma riferito ad un unico concetto - di inderogabilita' delle norme tributarie, di indisponibilita' dell'obbligazione tributaria, di vincolatezza della funzione di imposizione, di irrinunciabilita' del diritto di imposta. Non si puo', al riguardo, non concordare con quella dottrina secondo la quale ammettere che l'amministrazione, quando esprime opinioni interpretative (ancorche' prive di fondamento nella legge), crea vincoli per se' e i Giudici tributari, equivale a riconoscere all'amministrazione stessa un potere normativo che, a tacer d'altro, e' in palese conflitto con il principio costituzionale della riserva relativa di legge codificato dall'articolo 23 Cost.. Tutt'al piu', come e' stato pure affermato, potrebbe ammettersi che il mutamento da parte dell'amministrazione di un precedente indirizzo (interpretativo) sul quale il contribuente possa aver fatto affidamento, eventualmente rilevi (o possa esse valutato) ai fini della applicazione delle sanzioni e della richiesta degli interessi sulle somme dovute a titolo di imposta" (Cass. S.U. n. 23031 del 02/11/2007, in motivazione).

6.1.3. E' vero che, giusta la valenza generale del principio del legittimo affidamento, e' stato anche affermato che i casi di tutela espressamente enunciati dalla L. n. 212 del 2000, articolo 10 comma 2 (attinenti all'area della irrogazione di sanzioni e della richiesta di interessi), vanno considerati quali situazioni meramente esemplificative e legate a ipotesi ritenute maggiormente frequenti, atteso che la regola e' idonea a disciplinare una serie indeterminata di casi concreti (Cass. n. 620 del 12/01/2018; Cass. n. 537 del 14/01/2015; Cass. n. 14000 del 22/09/2003; Cass. n. 17576 del 10/12/2002; si veda anche Cass. n. 8197 del 22/04/2015, che esprime analogo principio pur affrontando la questione unicamente dal punto di vista delle sanzioni).

6.1.4. Tuttavia, come chiarito da Cass. n. 25299 del 20/11/2013, dire che la L. n. 212 del 2000, articolo 10 sia una norma aperta significa unicamente "che la induzione in errore incolpevole del contribuente puo' essere determinata anche da differenti circostanze di fatto ovvero anche da altre condotte, imputabili ad errore della Amministrazione finanziaria, dalla stessa norma non espressamente considerate". Si tratta, pertanto, di condotte diverse da quelle tipizzate, vale a dire le errate "indicazioni contenute in atti" dell'Amministrazione ovvero i "fatti (...) conseguenti a ritardi, omissioni od errori" della stessa (L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 2) o ancora le "obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma impositiva" (L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 3), in presenza delle quali la tutela del

legittimo affidamento puo' venire ad incidere sulla stessa debenza del tributo (si tratta appunto della peculiare ipotesi esaminata da Cass. n. 17576 del 2002, citata anche dalla difesa di (XXXXXX).

6.1.5. Situazioni siffatte, in cui la tutela del legittimo affidamento viene ad incidere sulla stessa debenza del tributo, sono caratterizzate da circostanze concrete di natura eccezionale, dovendo escludersi che rientrino in tali ipotesi quelle in cui l'induzione in errore sia da ascriversi ad informazioni fornite dalla Amministrazione doganale con atti interpretativi di carattere generale o con erronee prassi applicative: dette ipotesi sono gia' espressamente contemplate dalla L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 2, e sono, dunque, inidonee ad esonerare il contribuente dalla obbligazione tributaria (cfr. sempre Cass. n. 25299 del 2013, cit.).

6.2. Venendo, in particolare, al caso di specie, la societa' contribuente afferma che in svariati atti dell'Amministrazione finanziaria e' stata riconosciuta a (XXXXX) la qualita' di autoproduttore di energia elettrica da fonti rinnovabili escluso dall'obbligo di pagamento delle accise, cosi' ingenerando il legittimo affidamento della stessa nella menzionata esenzione.

6.2.1. Si tratta, peraltro, di valutazioni che l'Amministrazione doganale ha assunto in conseguenza della determinazione del deposito cauzionale (Ufficio tecnico di finanza di Torino del 02/06/2000; Ufficio delle Dogane di Aosta del 17/04/2009) ovvero in sede di accertamento ispettivo (Ufficio delle dogane di Aosta del 02/11/2004), atti che gia' rientrano a pieno regime nella formulazione della L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 2.

6.2.2. Ne' puo' darsi specifica rilevanza ad altri provvedimenti che nulla dicono in relazione alla questione di cui si discute (Direzione Regionale per il Veneto del 31/08/2004) ovvero si limitano a riconoscere a (XXXXX) la qualifica di autoproduttore esentato dal pagamento dell'imposta erariale sul consumo (Ufficio delle Dogane di Como del 08/11/2004; Direzione Centrale, Area Gestione Tributi del 04/10/2005; Direzione regionale per il Piemonte e la Valle d'Aosta del 21/06/2005), senza specificare se, ai fini dell'esenzione, l'energia autoprodotta deve essere autoconsumata ovvero puo' anche essere ceduta ai soci consorziati (questione dirimente, come piu' sopra evidenziato).

6.3. Le conclusioni della CTR sono, dunque, conformi a diritto, spettando alla societa' contribuente, in ragione del legittimo affidamento specificamente tutelato dalla L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 2, unicamente l'esenzione dalle sanzioni e dagli interessi, puntualmente riconosciuta.

6.4. La norma cosi' interpretata non e' incostituzionale, perche' al principio, di rilievo costituzionale, del legittimo affidamento fa, comunque, da contraltare il principio, di rilevanza costituzionale, della riserva di legge, nonche' gli ulteriori principi di inderogabilita' delle norme tributarie, di indisponibilita' dell'obbligazione tributaria, di vincolatezza della funzione di imposizione e di irrinunciabilita' del diritto di imposta, gia' menzionati dalle Sezioni Unite di questa Corte.

6.5. Ne' sembra possibile dar luogo al chiesto rinvio pregiudiziale, tenuto conto che, come evidenziato dalla stessa parte ricorrente, la Corte di giustizia ha gia' ampiamente chiarito che, se

e' vero che il diritto ad avvalersi del principio della tutela del legittimo affidamento "si estende a ogni individuo in capo al quale un'autorita' amministrativa abbia fatto sorgere fondate speranze a causa di assicurazioni precise che essa gli avrebbe fornito" (ex multis, CGUE 14 giugno 2017, in causa C-26/16, punto 76; CGUE 9 luglio 2015, in causa C-183/14, punto 44; CGUE 5 marzo 2015, in causa C-585/13, punto 95), tuttavia "il legittimo affidamento non puo' basarsi su una prassi illegittima dell'amministrazione" (CGUE 11 aprile 2018, in causa C-532/16, punto 50; CGUE 6 febbraio 1986, in causa C-162/84, punto 6).

6.5.1. Rientra, pertanto, nella specifica competenza del giudice nazionale stabilire se, avuto conto della specificita' del caso concreto, sussistano i presupposti per il riconoscimento della inapplicabilita' del tributo ovvero, piu' semplicemente, delle sanzioni e degli interessi. E, in proposito, la valutazione della CTR, che ha fatto rientrare la tutela di (XXXXXX) nell'ambito di applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 10, comma 2, e' pienamente coerente con il formante giurisprudenziale interno, a sua volta rispettoso dei principi evincibili dalla giurisprudenza della Corte di giustizia della UE.

6.6. Ne consegue che, se l'Amministrazione finanziaria non ha fornito una corretta interpretazione del dato normativo, non per questo e' possibile escludere il diritto alla riscossione dell'imposta, opportunamente temperato, nel caso di specie, con la mancata applicazione di sanzioni ed interessi.

7. Con il primo e il secondo motivo di ricorso incidentale condizionato la Compagnia deduce: a) la nullita' del procedimento e/o della sentenza impugnata per violazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 36, comma 2, n. 4, dell'articolo 132 c.p.c., comma 2, n. 4, dell'articolo 118 disp. att. c.p.c. e dell'articolo 111 Cost., comma 6, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4; b) la violazione degli articoli 15 e 57 TUA, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

7.1. In buona sostanza, per il caso in cui si ritenga che la sentenza impugnata abbia implicitamente rigettato l'eccezione di prescrizione con riferimento all'anno 2008, si deduce l'assoluto difetto di motivazione della sentenza in ordine alla eccepita prescrizione e, in ogni caso, la sussistenza della prescrizione medesima.

8. I motivi sono inammissibili, avendo la CTR radicalmente omesso di pronunciarsi sul menzionato rilievo, che, pertanto, sara' oggetto di esame in sede di rinvio.

9. In conclusione, il ricorso principale va accolto mentre va rigettato il ricorso incidentale condizionato; la sentenza impugnata va, pertanto, cassata e rinviata alla CTR dell'Emilia Romagna, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente giudizio.

9.1. Poiche' il ricorso incidentale e' stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013 ed e' rigettato, sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi della L. 24 dicembre 2012, n. 228, articolo 1, comma 17, che ha aggiunto al testo unico di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 13, comma 1 quater - della sussistenza dell'obbligo di versamento, da parte della controricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale e rigetta il ricorso incidentale;

cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, articolo 1, comma 17, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente incidentale del contributo unificato dovuto per il ricorso incidentale a norma dello stesso articolo 13, articolo 1 bis.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza