Sentenza del 05/06/2020 n. 10683 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Emerge dalla sentenza impugnata che la s.p.a. F. esercita l'officina di produzione e di acquisto di energia elettrica nel comprensorio di M., ma che l'energia era consumata da altri soggetti, in virtù di contratti di servizi; sicché ad avviso dell'Agenzia i consumi non potevano essere cumulati ai fini del superamento della soglia di 1.200.000 kWh mensili, necessaria per la fruizione dell'esenzione dall'accisa sull'energia (nonché dalle relative addizionali provinciali) prevista, all'epoca dei fatti, dall'art. 52, 3° co., lett. f), del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504.

Ne sono scaturiti, per gli anni 2007 e 2008, altrettanti atti di contestazione di sanzioni, per le violazioni ravvisate nell'omessa comunicazione della variazione di officina di energia elettrica e nella presentazione di infedeli dichiarazioni di consumo dovute all'omessa indicazione nei relativi prospetti dei consumi ripartiti fra i singoli soggetti e nel conseguente omesso versamento delle imposte sull'energia elettrica.

La contribuente impugnò gli atti di contestazione senza successo in primo grado. Di contro, la Commissione tributaria regionale ha accolto l'appello della società.

Il giudice d'appello ha escluso che nel caso al suo esame ricorra la ratio dell'esenzione invocata, riferibile agli opifici intesi non come immobili a destinazione industriale, bensì come complessi produttivi per i quali l'energia elettrica è materia prima o mezzo per utilizzare macchinari e impianti. Questa ratio, difatti, non sarebbe riconoscibile in relazione allo svolgimento di attività diverse, sia pure dello stesso gruppo, svolte nell'originario opificio.

Ciononostante, la Commissione tributaria regionale ha ravvisato nell'imprecisione e nella desuetudine del lessico impiegato dal legislatore l'incertezza utile all'applicazione dell'art. 6, 2° co. , del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 e ha per conseguenza ritenuto non dovute le sanzioni oggetto degli atti di contestazione impugnati.

Contro questa sentenza propone ricorso l'Agenzia delle dogane per ottenerne la cassazione, che affida a un unico motivo, cui la contribuente replica con controricorso e ricorso incidentale proposto in via condizionata, articolato in undici motivi.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.- Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle dogane lamenta, ex art. 360, 1° co. , n. 3, c.p.c. , la violazione o falsa applicazione degli artt. 52 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, 6, 2° co. , del d.lgs.

n. 472/97 e dell'art. 8 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, là dove il giudice d'appello ha affermato la sussistenza dei presupposti di applicabilità della causa di non punibilità della condotta della contribuente.

Il motivo, oltre che ammissibile, in quanto, contrariamente a quanto sostenuto in controricorso, espone chiaramente le circostanze di fatto del giudizio e non richiede alcuna rivalutazione dei fatti, dalla ricostruzione dei quali, come avvenuta in sentenza, invece parte, è fondato.

2.- Questa Corte ha avuto più occasioni per stabilire che, in tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, sussiste incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, quando è ravvisabile una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria, riferita, non già ad un generico contribuente, né a quei contribuenti che, per loro perizia professionale, siano capaci di interpretazione normativa qualificata e neppure all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento a cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione (da ultimo, Cass., ord. 1 febbraio 2019, n. 3108).

E si è altresì specificato (Cass., ord. 13 giugno 2018, n. 15542) che l'incertezza normativa oggettiva -che deve essere distinta dalla ignoranza incolpevole del diritto, come si evince dall'art. 6 del d.lgs. n. 472 del 1997- è caratterizzata dalla impossibilità di individuare con sicurezza ed univocamente la norma giuridica nel cui ambito il caso di specie è sussumibile e può essere desunta da alcuni "indici", quali, ad esempio: 1) la difficoltà di individuazione delle disposizioni normative; 2) la difficoltà di confezione della formula dichiarativa della norma giuridica; 3) la difficoltà di determinazione del significato della formula dichiarativa individuata; 4) la mancanza di informazioni amministrative o la loro contraddittorietà; 5) l'assenza di una prassi amministrativa o la contraddittorietà delle circolari; 6) la mancanza di precedenti giurisprudenziali; 7) l'esistenza di orientamenti giurisprudenziali contrastanti, specie se sia stata sollevata questione di legittimità costituzionale; 8) il contrasto tra prassi amministrativa e orientamento giurisprudenziale; 9) il contrasto tra opinioni dottrinali; 10) l'adozione di norme di interpretazione autentica o meramente esplicative di una disposizione implicita preesistente.

2.1.- In particolare, poi, il contribuente ha l'onere di allegare la ricorrenza degli elementi che giustificano l'esenzione per incertezza normativa oggettiva, che ricorre nell'ipotesi di incertezza inevitabile sul contenuto, sull'oggetto e sui destinatari della disposizione tributaria, anche all'esito del procedimento di interpretazione della stessa da parte del giudice (Cass., ord. 13 luglio 2018, n. 18718).

3.- Nel caso in esame, di contro, anzitutto l'Agenzia ha allegato che sin dal 2000 la G.F. aveva formulato istanza, reiterata nel 2001, con la quale aveva chiesto all'Agenzia delle dogane di riconoscere come utenza, ai fini tributari, tutti i consumi di energia elettrica avvenuti nei siti industriali del proprio gruppo (tra i quali v'è quello di M.), ancorché riferibili a diversi soggetti, e che l'Agenzia con nota del 14 novembre 2011 ha escluso che la norma agevolativa consentisse di cumulare i consumi dei diversi soggetti giuridici.

3.1.- A tanto va aggiunto che questa Corte ha reiteratamente stabilito che, qualora nel medesimo sito industriale insista una pluralità di aziende alimentate con contratto

onnicomprensivo, l'esenzione va computata in capo a ciascun soggetto separatamente (tra varie, Cass., ord. 12 maggio 2019, n. 12447; 7 marzo 2012, n. 3537; 23 novembre 2011, n. 24687).

3.2.- E il principio è stato ribadito finanche in relazione alla medesima odierna contribuente (con sentenza 4 settembre 2013, n. 20231).

4.- Non si ravvisa quindi alcuno dei parametri idonei a ravvisare l'incertezza valorizzata dal giudice d'appello.

5.- Il ricorso va quindi accolto, con cassazione della sentenza impugnata, con rinvio, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, che esaminerà le questioni rimaste assorbite, riproposte dalla società col ricorso incidentale condizionato, il quale va dichiarato inammissibile (conf., da ultimo, Cass., ord. 23 luglio 2018, n. 19503).

In relazione al ricorso incidentale sussistono i presupposti per l'applicazione dell'art. 13, comma 1-quater, del d.p.r. n. 115/02.

Per questi motivi accoglie il ricorso principale, dichiara inammissibile quello incidentale, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale del Piemonte in diversa composizione.

Dichiara, in relazione al ricorso incidentale, la sussistenza dei presupposti di applicazione dell'art. 13, comma 1-quater, del d.p.r. n. 115/02.

Così deciso in Roma, il 5 aprile 2019.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza