Sentenza del 10/09/2020 n. 18751 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza del 13.4.2012, la C.T.R. della Lombardia, pronunciando - previa loro riunione - su sette atti d'appello proposti dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli avverso altrettante sentenze emesse dalla C.T.P. di Como in contraddittorio con (---) s.a.s. (di seguito, (---)), li rigetto'. Con le decisioni di primo grado, tutte emesse il 26.10.2010, era stato riconosciuto il diritto della societa', ai sensi della L. n. 448 del 1998, articolo 8, comma 10, lettera c), al rimborso delle accise su GPL ad uso domestico ceduto ad utenti titolari di impianti ubicati in zone climatiche denominate "E" ed "F" per l'anno 2009, con conseguente illegittimita' dei sei relativi provvedimenti di diniego, nonche' dell'avviso di pagamento del 24.4.2010, concernente il recupero del detto beneficio fiscale per il periodo compreso tra il 4 bimestre 2004 e il 2008. Nel confermare dette sentenze, il giudice d'appello ribadi' la legittimazione attiva di (---) ai fini della richiesta di rimborso, osservando che, quanto alla posizione " (---) s.r.l.", acquirente del GPL poi rivenduto al minuto, essa operava come mera "longa manus" della stessa (---), tanto da non essere provvista dei registri di carico e scarico, finalmente osservando che, nella specie, non era derivato alcun danno erariale; quanto alla posizione " (---)", utente finale di una piccola fornitura, che dalla documentazione acquisita risultava senza dubbio che questi avesse diritto alla riduzione di prezzo; quanto, infine, alla posizione " (---)" che, pur vero essendo che la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorieta' circa la non metanizzazione della localita' di residenza era stata rilasciata dopo la fornitura, e non prima, come invece prescritto, l'assenza di finalita' fraudolente rendeva irrilevante la discrasia.

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ricorre ora per cassazione, sulla base di due motivi, cui resiste con controricorso (---), che ha anche depositato memoria. La causa, chiamata all'adunanza camerale del 17.4.2019, con ordinanza interlocutoria e' stata rimessa a nuovo ruolo per la trattazione in pubblica udienza.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1 - Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 361 DEL 1999, articolo 1, commi 1 e 2, dell'articolo 25, commi 4 e 6, (n.d.e. del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, T.U.A.), e della L. n. 448 del 1998, articolo 10, (rectius, articolo 8, comma 10, lettera c), in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3. La ricorrente, dopo aver rilevato che in subiecta materia le modalita' per la fruizione della riduzione dell'accisa e' disciplinata dal citato D.P.R., che, unitamente a diverse circolari, univocamente individua i soggetti aventi legittimazione all'istanza di rimborso, evidenzia che presupposto imprescindibile per il diritto al rimborso stesso e' che tali soggetti distribuiscano direttamente il GPL agli utenti

finali, reali beneficiari dell'agevolazione fiscale. Pertanto, ha errato la C.T.R. nell'affermare il diritto di (---) al rimborso, non essendo detta societa' utilizzatore finale (ma solo distributore con proprie reti canalizzate) e non avendo diritto all'agevolazione ne' (---) s.r.l., ne' (---), ne' (---).

1.2 - Con il secondo motivo, si lamenta violazione e falsa applicazione della L. n. 448 del 1998, articolo 8, comma 10, lettera c), in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3. La ricorrente si duole dell'accertamento operato dalla C.T.R. in relazione alle posizioni " (---)" e " (---)", negando che entrambi i predetti utenti avessero diritto alla fruizione del beneficio in discorso: il primo perche' residente in localita' di cui non era stato provato l'inserimento, da parte del consiglio comunale, nelle zone non metanizzate; il secondo perche' la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorieta' era stata rilasciata in data successiva alla fornitura stessa.

2.1 - Il primo motivo e' infondato.

La vicenda che occupa e' disciplinata dalla L. n. 448 del 1998, articolo 8, comma 10, lettera c), nonche' dal Regolamento di attuazione di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 361 del 1999.

Ora, la legge citata, dopo aver stabilito, per finalita' ecologiche, un aumento delle accise sugli oli minerali, "ha anche previsto che i maggiori introiti fiscali cosi' realizzati dovessero essere impiegati, tra l'altro, anche per ridurre il prezzo pagato dagli utenti finali, nelle zone a clima piu' rigido, per l'acquisto di gasolio per riscaldamento (o di GPL, n.d.e.), in modo tale da neutralizzare sostanzialmente, per tali utenti, l'aumento dell'accisa disposto in via generale. 7.4 La norma legislativa non stabiliva in qual modo il beneficio (per cosi' dire compensativo) dovesse essere attuato, rinviando a tal fine ad un regolamento di attuazione successivo, salvo a precisare che a tal fine si poteva, occorrendo, ricorrere anche all'istituto del credito di imposta - ult. cit. L., articolo 8, comma 13," (cosi', Cass. n. 10733/2014).

Il Decreto del Presidente della Repubblica n. 361 del 1999, conseguentemente emanato, dispone all'articolo 1, comma 1, l'importo del beneficio ed i criteri per la sua determinazione negli anni dal 1999 in poi; il comma 2, individua, tra l'altro, le aree del Paese in cui il beneficio puo' essere riconosciuto, precisando che l'impianto deve essere situato "nei comuni ricadenti nella zona climatica F di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 26 agosto 1993, n. 412, nelle province nelle quali oltre il settanta per cento dei comuni ricade nella predetta zona climatica F e nei comuni non metanizzati ricadenti nella zona climatica E di cui al medesimo decreto..., nonche' nei comuni della regione Sardegna e delle isole minori, cosi' come indicato dalla cit. L. n. 448 del 1998, articolo 8, comma 10, lettera c), nel quale il prodotto verra' impiegato"; il comma 5, concernente specificamente la questione che qui interessa, stabilisce che "Il beneficio sui gas di petrolio liquefatti di cui al comma 1, e' concesso mediante accredito d'imposta effettuato nei confronti degli esercenti le reti di canalizzazione operanti nelle localita' di cui al comma 2, tenuti a fornire il prodotto ad un prezzo che trasferisca agli utenti il suddetto beneficio. Gli esercenti summenzionati riportano, in apposito registro di carico e scarico da tenere secondo le modalita' di cui al Decreto Ministeriale finanze 9 luglio 1996, n. 524, articolo 12, al carico, le partite di prodotto pervenute, con riferimento ai documenti di accompagnamento, ed allo scarico, ogni dieci giorni, considerando la terza decade conclusa con l'ultimo giorno del mese, i quantitativi complessivamente erogati, secondo le indicazioni di apposito contatore totalizzatore,

immediatamente accessibile agli incaricati dei controlli di cui al comma 6. I predetti esercenti presentano al competente ufficio tecnico di finanza, con le modalita' di cui al comma 3, apposita istanza, con l'indicazione dei quantitativi fatturati nel bimestre agli utenti, sui quali si chiede l'accredito". Rileva, dunque, anche il comma 3, che prescrive, ai fini della fruizione dell'accredito, che i fornitori a) riportino, nelle annotazioni effettuate sul suddetto registro di carico e scarico, ovvero nelle contabilita' tenute ai sensi del T.U.A., articolo 9, comma 2, lettera c), distintamente dagli altri, quantitativi complessivi giornalieri di GPL aventi diritto all'accredito forniti, indicando gli utilizzatori con i singoli quantitativi consegnati; b) presentino entro il giorno 10 del mese successivo a ciascun bimestre, istanza, in triplice esemplare, al competente U.T.F., indicando i quantitativi fatturati di GPL usato come combustibile per riscaldamento, sui quali viene chiesto l'accredito, complessivamente erogati nel bimestre stesso.

2.2 - Ora, la C.T.R., nel rilevare la bonta' dell'operato di (---), nei rapporti con (---), ha evidenziato, con accertamento in fatto non adeguatamente censurato, che quest'ultima - quale distributore al dettaglio - non era tenuta ad istituire i predetti registri di carico e scarico (come espressamente previsto dal T.U.A., articolo 25, comma 4, secondo cui "Gli esercenti la vendita al minuto di gas di petrolio liquefatti per uso combustione... sono esonerati dalla tenuta del registro di carico e scarico"). Ne' rileva, in questa sede, la circostanza che detta societa' fosse tenuta ad effettuare, in luogo della denuncia, la comunicazione della propria attivita' all'Ufficio dell'Agenzia delle Dogane competente per territorio cit. ex articolo 25, comma 4, (v. ricorso, p. 10), giacche' non e' qui in diretta discussione il suo operato nei confronti del Fisco.

Se cosi' e', poiche' le modalita' operative per ottenere l'accredito d'imposta di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 361 del 1999, articolo 1, non possono prescindere dalla tenuta dei detti registri, e' evidente che legittimati alla richiesta dell'accredito stesso non possano che essere i fornitori della catena distributiva che intervengono per ultimi e che siano effettivamente obbligati a tenere detti registri, come appunto (---), quand'anche nella catena stessa si frapponga un ulteriore operatore, che agisce quale "longa manus" del precedente, come pure correttamente evidenziato dalla C.T.R. Non e' affatto casuale che le molteplici circolari invocate da (---) prendano in considerazione la posizione di piccoli esercenti di rete, come (---), considerandoli quali esercizi per la vendita al minuto (v. controricorso, p. 28).

Cosi' stando le cose, non e' neanche necessario, a ben vedere, addentrarsi nel rapporto tra legge e regolamento (come invece e' avvenuto nel caso deciso dalla gia' citata Cass. n. 10733/2014, concernente questione diversa da quella che qui occupa), perche' in concreto, nel caso in esame, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 361 del 1999, non puo' neanche comprimere la portata della norma primaria attributiva del beneficio in discorso, ovviamente sempre a condizione che dello sconto fiscale (come e' incontestato nella specie) goda l'utente finale che ne ha diritto. Si tratta di aspetto, quest'ultimo, valorizzato anche dal precedente piu' volte citato (Cass. n. 10733/2014), che ha addirittura affermato il diritto tout court al rimborso dell'accisa da parte della societa' fornitrice, benche' questa non si fosse avvalsa delle modalita' di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 361 del 1999, a condizione, appunto, di aver riversato il beneficio di cui dalla L. n. 448 del 1998, articolo 8, comma 10, lettera c), sull'utente finale.

3.1 - Il secondo motivo e' inammissibile.

Quanto alla posizione " (---)", a C.T.R. ha accertato in fatto, e sulla scorta di specifiche certificazioni, che nell'indirizzo di residenza dell'utente, in (---), il servizio di metanizzazione non era fornito e che quindi il predetto utente era titolare del diritto al beneficio della riduzione dell'accisa.

A nulla vale, dunque, ribadire in questa sede che i funzionari dell'Ufficio avevano accertato che nella richiamata Delib. del Consiglio comunale 23 luglio 2001, n. 31, detta localita' non risultava inserita nelle zone metanizzate, anche perche' la ricorrente non evidenzia se detta delibera sia stata versata in atti e quando lo sia stata, e dove eventualmente essa sia rinvenibile, ex articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6; ne' in che modo essa sia idonea a smentire le certificazioni apprezzate dalla C.T.R. La censura, dunque, e' inammissibile sotto plurimi profili.

Per quanto concerne la posizione " (---)", (---) precisa che, dalla documentazione da essa prodotta nel corso del processo, risulta che lo sconto e' stato praticato solo dopo aver ricevuto la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorieta'.

Ora, la controricorrente non precisa quando abbia prodotto la detta documentazione nel corso del giudizio di merito, ne' dove essa sia rinvenibile, sicche' non puo' farsene utilizzo in questa sede, non avendo la societa' rispettato il disposto dell'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 6, (sulla applicabilita' dei requisiti di contenuto-forma anche al controricorso, in forza del richiamo operato dall'articolo 370, comma 2, "in quanto e' possibile", si veda Cass. n. 1150/2019).

Tuttavia, anche a considerare non provate le dedotte circostanze, ritiene la Corte che il Decreto del Presidente della Repubblica n. 361 del 1999, articolo 1, comma 2, non leghi indefettibilmente l'anteriorita' della dichiarazione sostitutiva dell'utente alla fornitura stessa (specie in un caso, come quello che occupa, in cui la discrasia concerne appena un paio di giorni), maggiormente rilevando il contenuto della dichiarazione circa il fatto che l'allocazione dell'impianto ricada - ai fini che qui interessano - in zona non metanizzata. Anche in tal caso, peraltro, la C.T.R. - evidenziando il carattere non transeunte della condizione dei luoghi e l'assenza di intento fraudolento - ha ritenuto che l'utente in discorso avesse diritto al beneficio, con accertamento di merito non censurabile in questa sede di legittimita'.

4.1 - In definitiva, il ricorso e' rigettato. Le spese di lite, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite, che liquida in Euro 7.300,00 per compensi, oltre rimborso forfetario spese generali in misura del 15%, oltre accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza