Sentenza del 06/10/2020 n. 21376 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La (---) spa propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale di Napoli n. 10676/50/2016, depositata il 28 novembre 2016, che, in totale accoglimento dell'appello presentato dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli, ha riformato la sentenza di primo grado e ha confermato l'atto impositivo originariamente impugnato, costituito dall'avviso di pagamento n. (---), notificato il (---), volto al recupero di accise per le annualita' 2011 e 2012, per l'importo di Euro 153.854,33.

2. Il ricorso e' affidato a quattro motivi illustrati con memoria.

3. Resiste con controricorso l'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

RAGIONI DELLA DECISIONE

4. Con il primo motivo, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione dell'articolo 112 c.p.c., per avere il giudice della sentenza impugnata omesso di pronunciare sulla dedotta inammissibilita' dell'appello per violazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 53, comma 1.

5. Con il secondo motivo, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione dell'articolo 112 c.p.c., per avere il giudice della sentenza impugnata omesso di pronunciare sulla dedotta violazione e/o falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 10, del Reg. reg. CEE n. 2913 del 1992, articolo 220, comma 2, lettera b), della L. n. 212 del 2000, articolo 11.

6. Con il terzo motivo, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e/o la falsa applicazione della L. (recte, D.P.R.) 9 giugno 2000, n. 277, articoli 1, 2, 3 e 4, per avere la sentenza impugnata erroneamente negato la spettanza del beneficio richiesto (riduzione dell'accisa) per il solo fatto della mancata iscrizione dell'azienda ricorrente all'albo degli autotrasportatori.

7. Con il quarto motivo, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la violazione dell'articolo 112 c.p.c., per avere il giudice della sentenza impugnata omesso di pronunciare sulla dedotta violazione e/o falsa applicazione della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, articoli 41, 47 e 48.

8. Il primo motivo e' inammissibile, poiche' il vizio di omessa pronuncia, che puo' determinare la nullita' della sentenza, non e' configurabile in ordine alle eccezioni pregiudiziali di rito, come e'

quella avente per oggetto la carenza di specificita' dei motivi d'appello, ma solo rispetto al mancato esame di questioni di merito (v. da ultimo Cass., Sez. III, 15/04/2019, n. 10422; Cass., Sez. III, 11/10/2018, n. 25154).

9. Il secondo motivo, che si articola in tre distinti profili, tutti concernenti l'omessa pronuncia in appello sulla presunta violazione dell'affidamento riposto dal contribuente nella condotta dell'Amministrazione finanziaria, e' infondato.

10. Quanto alla omessa considerazione della violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 10, gia' denunciata in grado d'appello, va ricordato che, secondo la costante giurisprudenza di questa S.C., l'affidamento del contribuente di fronte all'azione dell'Amministrazione finanziaria e' tutelabile se caratterizzato: a) da un'apparente legittimita' e coerenza dell'attivita' dell'Amministrazione finanziaria, in senso favorevole al contribuente; b) dalla buona fede del contribuente, rilevabile dalla sua condotta, in quanto connotata dall'assenza di qualsiasi violazione del dovere di correttezza gravante sul medesimo; c) dall'eventuale esistenza di circostanze specifiche e rilevanti, idonee a indicare la sussistenza dei due presupposti che precedono (Cass., Sez. VI, 14/01/2015, n. 537; Cass., Sez. V, 22/09/2003, n. 14000; Cass., Sez. V, 10/12/2002, n. 17576).

11. Ora, nella specie, l'Amministrazione avrebbe leso l'affidamento della societa' ricorrente per avere ritenuto insussistenti i requisiti sostanziali per l'accesso al beneficio fiscale (riduzione delle accise) per gli anni 2011 e 2012, dopo che, in relazione all'annualita' 2009, la stessa Amministrazione aveva espresso parere favorevole al rimborso sull'istanza di riduzione delle accise, considerando formalmente regolari l'istanza presentata e gli allegati presentati all'Ufficio.

12. In realta', in tale contesto l'affidamento eventualmente maturato dal contribuente non e' tutelabile, in quanto fondato su elementi di fatto (l'esercizio dell'attivita' di autotrasportatore) che non solo possono mutare nel tempo e dunque giustificare anno per anno il rigetto di istanze in precedenza accolte o viceversa, ma la cui sussistenza o insussistenza non poteva non essere nota alla ricorrente, allorche' essa ha presentato l'istanza volta a ottenere il beneficio fiscale per gli anni 2011 e 2012. Delle due l'una, infatti: o tali elementi sussistevano e allora la decisione odierna va contestata nel merito, oppure non sussistevano e allora la societa' non puo' invocare la buona fede per aver confidato in una precedente condotta dell'Amministrazione di cui non poteva non conoscere l'illegittimita' (sempreche' nel frattempo i presupposti fattuali non fossero mutati) e che la stessa Amministrazione aveva il dovere di non ripetere.

13. Quanto al principio che sarebbe ricavabile dal Reg. CE n. 2913 del 1992, articolo 220, la procedura ivi disciplinata riguarda il recupero delle imposte doganali e si fonda su principi e presupposti radicalmente diversi da quelli alla base della procedura volta a ottenere la riduzione dell'aliquota delle accise; in ogni caso, va osservato che proprio l'articolo 220 cit. esclude, al par. 2, la ricorrenza della buona fede dell'esportatore (cioe' dell'obbligato al pagamento dell'imposta doganale) quando l'errore dell'Amministrazione che in ipotesi lo scuserebbe si basa "su una situazione fattuale inesatta riferita dall'esportatore". Cio' conferma l'esistenza di un principio generale dell'ordinamento, anche comunitario, secondo cui la buona fede non giova se l'ignoranza e' addebitabile al comportamento dello stesso soggetto che la invoca.

14. Rispetto infine alla L. n. 212 del 2000, articolo 11, il comma 1 di tale articolo prevede che la risposta all'interpello sull'applicabilita' di determinate disposizioni sia vincolante per l'Amministrazione che l'ha fornita "qualora vi sia obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione delle disposizioni stesse". Poiche' nella specie non vi e' stato un formale interpello (tale non potendo qualificarsi l'istanza di agevolazione presentata in riferimento a una diversa annualita') e l'incertezza verteva su circostanze fattuali, non puo' essere invocato l'affidamento di cui parla l'articolo 11, che deriva soltanto dall'interpretazione che l'Amministrazione abbia dato di disposizioni normative.

15. Il terzo motivo si compone di due parti: nella prima, la ricorrente sostiene che la disciplina contenuta nel Decreto del Presidente della Repubblica 9 giugno 2000, n. 277 (erroneamente qualificato come legge dalla ricorrente) debba essere interpretata nel senso che il potere dell'Amministrazione di annullare il silenzio-assenso formatosi sulla dichiarazione del contribuente sia limitato ai vizi formali della stessa e non si estenda ai vizi sostanziali attinenti ai prerequisiti idonei ad accedere al beneficio, pena l'irrazionalita' e al limite l'incostituzionalita' della previsione; nella seconda parte del motivo di ricorso, la societa' sostiene di aver esercitato l'attivita' di autotrasporto utilizzando mezzi di proprieta' di altra societa', con la quale aveva stipulato un contratto di nolo cd. a freddo oneroso; cio' sarebbe sufficiente a darle accesso al beneficio fiscale invocato, poiche' la L. (recte, D.P.R.) n. 277 del 2000 consentirebbe di chiedere la riduzione anche a chi svolge l'attivita' di autotrasporto utilizzando mezzi altrui senza essere iscritto all'albo e non attribuirebbe rilievo al titolo di detenzione dei mezzi stessi.

16. Il motivo e' infondato sotto entrambi i profili.

17. Sotto il primo, va osservato che la procedura delineata nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 277 del 2000, articolo 4, prevede che l'Amministrazione abbia un termine di sessanta giorni per vagliare la regolarita' della dichiarazione volta a ottenere l'agevolazione fiscale della riduzione delle accise, dichiarazione che deve possedere i requisiti di cui allo stesso D.P.R., articolo 3; se l'Amministrazione non provvede, entro detto termine, a determinare l'importo del credito spettante o a emettere provvedimento di diniego, si forma il silenzio-assenso e l'istanza si considera accolta (articolo 4, comma 2). Lo stesso comma 2 prevede tuttavia che l'ufficio possa annullare, con provvedimento motivato, l'atto di assenso illegittimamente formato, cio' che ha fatto nella specie l'Amministrazione.

18. In tale disciplina non e' ravvisabile alcuna irrazionalita' (il sindacato di incostituzionalita' e' in radice da escludere ex articolo 134 Cost., trattandosi di norma regolamentare), poiche', in assenza di una previsione espressa di perentorieta', il termine di sessanta giorni assegnato all'Amministrazione per provvedere deve essere considerato ordinatorio e la possibilita', prevista dall'ultimo periodo del comma 2, di annullare l'atto di assenso illegittimamente formato rientra nel piu' generale potere di autotutela dell'Amministrazione di fronte a propri atti illegittimi (v. Cass., Sez. V, 22/11/2018, n. 30220). Ne' la norma riserva tale potere di autotutela ai vizi formali della dichiarazione assentita, come pretenderebbe la ricorrente; anzi, proprio i vizi sostanziali attinenti ai prerequisiti idonei ad accedere al beneficio richiedono, di regola, un tempo maggiore di verifica rispetto alle semplici difformita' formali. Che poi la verifica dell'Amministrazione debba estendersi ai vizi sostanziali, e' ricavabile dallo stesso articolo 4, che al comma 1, ultimo periodo,

prevede espressamente che la stessa eserciti un controllo "circa la veridicita' della predetta dichiarazione".

19. Nel caso esaminato dalla citata Cass. n. 30220 del 2018, il dichiarante aveva documentato i consumi di gasolio, utilizzando le schede carburanti in luogo delle fatture di acquisto, l'esame delle quali aveva consentito in seguito all'Amministrazione di constatare l'insussistenza dei requisiti per ottenere il beneficio; la S.C. non solo ha considerato legittimo l'autoannullamento, ma ha affermato che esso consente la riespansione del potere impositivo dell'Amministrazione con riferimento non soltanto al tributo evaso, ma anche alle sanzioni.

20. Ne consegue che nessuna violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 277 del 2000 e' imputabile, sotto il profilo appena esaminato, alla sentenza impugnata.

21. Passando al secondo profilo, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 277 del 2000 prevede, all'articolo 1, comma 2, che l'agevolazione richiesta spetti in favore degli "esercenti le attivita' di autotrasporto merci"; nella specie la CTR ha accertato che la (---) "non esercita neanche di fatto attivita' di autotrasporto" (pag. 4 della sentenza impugnata), supportando tale affermazione con argomenti logici e congrui; cio' si risolve in un apprezzamento di fatto, insindacabile nel giudizio di legittimita', che rende inammissibile sotto questo profilo il motivo fatto valere.

22. Quanto alla circostanza che la ricorrente esercitasse l'attivita' di autotrasporto con mezzi altrui, in forza di un contratto di noleggio, e che cio' avrebbe dovuto portare comunque al riconoscimento del beneficio invocato ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 277 del 2000, si tratta di una doglianza non riconducibile all'invocato articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, ma che avrebbe dovuto essere fatta valere, eventualmente, come vizio di motivazione, nei limiti fissati dall'attuale articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5; essa attiene infatti al processo logico che ha condotto il giudice all'affermazione contestata e alla (omessa) valutazione di fatti che avrebbero potuto incidere su tale processo.

23. Il quarto motivo e', infine, infondato.

24. Il mancato rispetto del principio del contraddittorio preventivo e' suscettibile di determinare l'invalidita' del provvedimento, secondo la costante giurisprudenza di questa S.C., ma anche secondo i principi enunciati dalla Corte di giustizia Ue, solo se il contribuente superi la cd. prova di resistenza, se cioe' dimostri in modo specifico e concreto che il rispetto del principio avrebbe condotto ad un risultato diverso, quindi un pregiudizio concreto al proprio diritto di difesa (Cass., Sez. Un., 09/12/2015, n. 24823; Cass., Sez. VI, 23/05/2018, n. 12832; Corte giust. Ue, 20/12/2017, C-276/16).

25. Cio' nella specie non e' avvenuto, poiche' la contribuente si e' limitata ad affermare, in modo del tutto generico, che, ove invitata al contraddittorio, avrebbe sollecitato l'Agenzia delle dogane a fare corretta applicazione della normativa in tema di recupero di accise.

26. In conclusione, il ricorso va rigettato.

27. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano nella misura indicata in dispositivo.

28. Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1-quater, sussistono i presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo, a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso principale e per il ricorso incidentale, ex articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna parte ricorrente al pagamento delle spese del giudizio, liquidandole in Euro 7.290,00, oltre spese prenotate a debito. Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis, se dovuto.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza