Sentenza del 19/10/2020 n. 22686 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Dogane e dei monopoli propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia n. 1151/2014 depositata il 5 marzo 2014, con cui e' stato accolto l'appello proposto da (XXXXX) s.p.a., cliente grossista nel mercato dell'energia elettrica, in quanto tale soggetto passivo dell'imposta di consumo, avverso la sentenza di primo grado che aveva invece respinto il ricorso della contribuente contro il diniego opposto dall'Amministrazione all'istanza di rimborso - da essa presentata nel giugno del 2011 - di imposte (addizionali provinciali) pagate in eccedenza negli anni 2007-2009, dichiarandola decaduta per decorso del termine biennale di decadenza di cui al Decreto Legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, articolo 14, comma 2.

2. Il giudice di appello ha ritenuto detto termine applicabile ai soli pagamenti indebiti e non anche a quelli in eccesso, il cui rimborso sarebbe invece soggetto unicamente al termine di prescrizione ordinario decennale di cui all'articolo 2946 c.c..

3. Il ricorso e' affidato ad un solo motivo.

4. (XXXXX) resiste con controricorso illustrato da memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso Agenzia delle dogane e dei monopoli deduce la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articoli 56 e 14. La CTR, secondo la ricorrente, sarebbe incorsa in errore nell'aver ritenuto inapplicabile il termine previsto dalli articolo 14 cit., posto che la norma non fa distinzione fra pagamenti indebiti o in eccedenza. Sostiene pertanto che il contribuente che, all'esito del conguaglio annuale, risulti creditore per aver effettuato versamenti superiori al dovuto, se non riporta il credito in detrazione dalli ammontare previsto per l'anno successivo, deve chiederne il rimborso entro il biennio dalla sua maturazione.

2. II motivo, pur muovendo da un'esatta premessa, e' infondato, ma la sentenza impugnata va cassata per una ragione di diritto diversa da quella allegata dalla ricorrente.

3. E' vero, infatti, che secondo il Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 56, comma 1, con la dichiarazione annuale di consumo si realizza il fatto costitutivo rappresentato dall'(eventuale) pagamento di indebito; sicche' in tale eventualita' il diritto di credito del contribuente non puo'

che essere esercitato, a pena di decadenza, entro il termine di due anni stabilito dall'articolo 14 del TUA.

La CTR ha dunque errato nel ritenere applicabile alla fattispecie in esame, anziche' la norma di cui all'articolo 14 cit., quella di cui all'articolo 2496 c.c., incorrendo cosi', oltre tutto, in una vistosa confusione fra gli istituti della decadenza e della prescrizione, che hanno invece differente natura, e soggiacciono ad una diversa disciplina.

Tuttavia, secondo il piu' recente orientamento giurisprudenziale di questa Corte, cui il collegio intende dare continuita', il termine di decadenza decorre solo a partire dalla cessazione del rapporto (Cass., 17.4.2013, n. 9283, Cass. 18.6.2019 n. 16261, Cass.32871 del 13.12.2019).

Le sentenze citate, nell'occuparsi del sistema di liquidazione delle accise relative al consumo del gas metano e dell'energia elettrica, rispettivamente regolati - con identiche modalita' - dal Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 26, comma 8 (oggi comma 13) e articolo 56, comma 1 hanno rilevato che "l'accertamento dell'accisa viene effettuato sulla base delle dichiarazioni annuali, contenenti tutti gli elementi necessari per la determinazione del debito d'imposta e che, poiche' il pagamento dell'accisa deve essere effettuato in rate mensili di acconto calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente, con eventuale conguaglio in fase di successiva dichiarazione di consumo, le rate mensili non corrispondono ad autonomi adempimenti di autonomi debiti, bensi' a modalita' di adempimento di un unico debito, frazionato, appunto, in piu' rate"; che inoltre " tale particolare modalita' di pagamento, incentrata sul meccanismo degli acconti calcolati sui consumi del corrispondente periodo dell'anno precedente, fa si' che alla chiusura annuale di ciascun periodo si determina un nuovo saldo creditorio o debitorio che va a costituire un nuovo credito o un nuovo debito"

Dalla disposizione secondo cui "le somme eventualmente versate in piu' del dovuto sono detratte dai successivi versamenti di acconto" si ricava poi che il saldo creditorio deve essere utilizzato ex lege per il pagamento dei successivi consumi, per cui, nel corso del rapporto, non puo' configurarsi quale "pagamento indebito" e non puo' essere chiesto a rimborso.

L'indebito si determina solo nel momento in cui - terminata la somministrazione - residua a conguaglio un saldo creditorio che il contribuente non e' piu' obbligato a (ne' puo' piu') utilizzare in compensazione. Dunque, solo alla fine del rapporto tributario, nel caso in cui emerga dall'ultima dichiarazione di consumo, un conguaglio a credito, quest'ultimo dara' luogo a un "pagamento indebito" e il contribuente - proprio come nel c/c ordinario ex articolo 1823 c.c. al momento della chiusura del conto - potra' esigere il credito medesimo con decorrenza del termine biennale di decadenza ex articolo 14, comma 2, TUA dalla data del pagamento in eccesso, che coincide con il momento di presentazione dell'ultima dichiarazione annuale dalla quale sia risultato il credito di imposta.

1.6. Il principio di diritto da applicare alla fattispecie e', in conclusione, quello enunciato da Cass. n. 16261/2019, secondo cui "In tema di accise sull'energia elettrica, il saldo creditorio che matura al momento della presentazione della dichiarazione annuale - costituendo una modalita' di pagamento dell'imposta, in quanto detratto ex lege dai successivi versamenti di acconto - non e' reclamabile prima della chiusura del rapporto tributario, con conseguente decorrenza del

termine biennale di decadenza Decreto Legislativo n. 504 del 1995, ex articolo 14, comma 2, (TUA) per il rimborso dell'eventuale credito di imposta dal momento delta presentazione dell'ultima dichiarazione annuale di consumo".

1.7. Va dunque escluso che (XXXXX), che ha pacificamente presentato dichiarazioni di consumo quantomeno sino al 2011, sia decaduta dal diritto al rimborso.

La sentenza impugnata va tuttavia cassata, con rinvio della causa alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia in diversa composizione, perche' alla luce del principio enunciato, verifichi se (XXXXX) aveva diritto al rimborso per essere cessato il rapporto tributario.

Il giudice del rinvio liquidera' anche le spese di questo giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

La Corte, pronunciando sul ricorso, cassa la sentenza impugnata nei sensi di cui in motivazione e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese.

Si da' atto che il presente provvedimento e' sottoscritto dal solo presidente del collegio per impedimento dell'estensore ai sensi del D.P.C.M. 8 marzo 2020, articolo 1, comma 1, lettera a).

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza