Sentenza del 22/10/2020 n. 23159 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

(XXXXX) s.p.a. (poi divenuta (XXXXX) s.p.a.), cliente grossista nel mercato dell'energia elettrica, in quanto tale soggetto passivo dell'imposta di consumo, impugno' l'atto di contestazione ed irrogazione di sanzioni amministrative n. (XXXXX) per complessivi Euro 601.680,22 emesso in data 28 maggio 2008 nei suoi confronti dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - ufficio di Cuneo, ai sensi del Decreto Legislativo n. 504 del 1996, articolo 59, comma 1, lettera c), articolo 56, comma 2, articolo 60 e articolo 59, comma 3, vigenti ratione temporis nonche' del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comma 1, applicato altresi' il cumulo giuridico Decreto Legislativo n. 472 del 1997 ex articolo 12, comma 7, per aver omesso la dichiarazione di consumo per l'anno 2006, omesso il pagamento dell'accisa e dell'addizionate provinciale per i mesi da gennaio ad agosto 2007 e per aver sottratto l'energia elettrica al regolare accertamento dell'imposta.

La Commissione Tributaria Provinciale di Cuneo con sentenza n. 223/03/2009, rilevato che nelle more del giudizio era stato accertato che EGL vantata a livello nazionale crediti a titolo di rimborso di accise superiori ai debiti derivanti dai mancati versamenti, e che l'Ufficio aveva accolto l'istanza di compensazione avanzata dalla societa', ritenne sussistente la sola violazione di cui al Decreto Legislativo cit., articolo 59, comma 1, lettera c), e, non essendo stati evasi tributi, ridusse la relativa sanzione alla somma di Euro 258,23.

L'appello proposto dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli contro la decisione e' stato rigettato dalla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte con sentenza n. 154/31/11/2013 depositata il 19 dicembre 2017, non notificata.

La CTR, nel condividere l'assunto del primo giudice e nel ritenere pertanto comminabile la sola sanzione di Euro 258,23 per omessa presentazione della dichiarazione di consumo 2006, ha rilevato che l'avvenuta compensazione dei debiti e dei crediti da accise di EGL a livello nazionale, avvenuta, per iniziativa dell'Ufficio centrale, in deroga alle disposizioni che prevedono la gestione delle accise su base provinciale ed in relazione ad ogni singolo codice di attivita' aperto dal contribuente, costituiva ragione di illegittimita' delle sanzioni, parametrate ad un asserito, omesso versamento di imposta che non poteva ritenersi sussistente. Ha quindi dichiarato assorbita ogni altra questione dibattuta fra le parti.

L'Agenzia ricorre per la cassazione della sentenza, con atto affidato a due motivi. (XXXXX) s.p.a. resiste con controricorso con il quale propone ricorso incidentale per un motivo.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo del ricorso principale Agenzia delle Dogane e dei Monopoli deduce la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articoli 55 e 56 nel testo vigente ratione temporis, degli articoli 1242 e 1248 c.c., della L. n. 212 del 2000, articolo 8, del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 59, comma 1, lettera c, del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13. Secondo la ricorrente la sentenza impugnata sarebbe incorsa in errore per aver ritenuto che gli obblighi di dichiarazione e di versamento dell'imposta, previsti dalla legge per ciascuna provincia in cui operi il contribuente, e la cui omissione e' stata sanzionata, siano venuti meno a seguito di una definizione contabile delle reciproche poste di debito e credito realizzata fra le parti a livello nazionale, che peraltro faceva espressamente salve le sanzioni: tale accordo non potrebbe infatti essere equiparato ad una compensazione di tipo civilistico, con l'effetto estintivo di cui all'articolo 1242 c.c., atteso che in materia tributaria la compensazione e' ammissibile solo nei casi espressamente previsti dalla legge, fra i quali non rientra quello di specie.

Sotto altro profilo, l'Agenzia deduce che l'estinzione del debito tributario non puo' aver comportato il venir meno della violazione di cui al TUA, articolo 59, comma 1, lettera c), norma che sanziona in via autonoma la condotta omissiva del contribuente, indipendentemente dalla sua posizione creditoria o debitoria.

Ribadisce, infine, che l'effetto estintivo della compensazione non ha determinato a posteriori l'illegittimita' delle sanzioni di cui al TUA, articolo 3, comma 4 e al Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comminate per il ritardato od omesso pagamento delle rate di acconto.

2. Con il secondo motivo la ricorrente lamenta violazione e falsa applicazione dell'articolo 132 c.p.c., comma 1, n. 4: la sentenza impugnata sarebbe nulla perche' motivata mediante il mero rinvio per relationem alla sentenza di primo grado, ed avrebbe inoltre ignorato la prospettazione, in sede di appello, di un quadro contabile diverso da quello esaminato dalla CTP, nonche' l'avvenuto riconoscimento, da parte di (XXXXX), dell'esistenza di un proprio debito per addizionali provinciali superiore al credito vantato per il medesimo titolo.

4. La prima delle due distinte censure in cui si articola il primo motivo e' fondata.

La CTR ha infatti erroneamente ritenuto che l'avvenuta definizione contabile fra le parti, a livello nazionale, delle reciproche poste di dare e avere, sopravvenuta alle violazioni accertate, avesse estinto l'obbligazione tributaria ai sensi dell'articolo 1242 c.c., dal momento che la norma civilistica, secondo cui la compensazione estingue i due debiti dal giorno della loro coesistenza, non puo' trovare applicazione in materia.

Invero, come gia' rilevato da questa Corte (Cass. Sez. V, 7 marzo 2019 n. 6645) con decisione dalla quale non vi e' motivo di discostarsi, "e' principio consolidato in materia tributaria che la compensazione e' ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione di rimborso, ed ogni deduzione, sono regolate da specifiche, inderogabili norme di legge. Tale principio, per costante giurisprudenza di questa Corte, non

puo' considerarsi superato in virtu' della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 8, comma 1, (cosiddetto Statuto dei diritti del contribuente), il quale nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria, le disposizioni vigenti, demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato a decorrere dall'anno d'imposta 2002 (cfr. Cass., 05/07/2017 n. 16532; Cass. 09/07/2013 n. 17001, Rv. 627180-01; Cass., 25/05/2007 n. 12262)".

In particolare, la disciplina delle accise sull'energia elettrica stabilisce, quale unica forma di compensazione attuabile ex lege, che le somme che risultino eventualmente versate in piu' dal debitore all'esito del conguaglio annuale sono detratte dai successivi versamenti in acconto (TUA, articolo 56).

Ne consegue che l'estinzione dei debiti di imposta di (XXXXX) non puo' farsi risalire a data anteriore a quella del provvedimento attuativo della compensazione "anomala" autorizzata su base nazionale dal Direttore dell'Area Centrale dell'Agenzia il 17 luglio 2009 in accoglimento dell'istanza in tal senso avanzata dalla societa', e non puo' aver avuto effetto sanante retroattivo delle violazioni, da ritardato o omesso pagamento, dalla stessa commesse.

4.2 La seconda censura e' invece inammissibile, in quanto priva di attinenza alla decisione: la CTR, infatti, non ha annullato la sanzione di cui al TUA, articolo 59, comma 1, lettera c), ma, in ragione dell'accertata insussistenza di evasione, l'ha determinata nella misura minima stabilita dalla norma.

La ricorrente avrebbe dunque, se mai, dovuto denunciare la violazione dell'articolo citato per errata quantificazione della sanzione, allegando le ragioni per le quali la stessa avrebbe dovuto essere invece determinata in misura pari quantomeno al doppio dell'imposta dovuta.

5. Il secondo motivo di ricorso e' assorbito.

6. Con l'unico motivo di ricorso incidentale (XXXXX) denuncia violazione del TUA, articolo 59, comma 1, lettera c), per avere la CTR ritenuto sussistente la violazione nonostante la mancanza di un comportamento doloso ad essa addebitabile.

Il motivo e' infondato.

Come gia' deciso da questa Corte (Cass. Sez, V, 4 giugno 2019 n. 15201) " Decisivo ai fini della interpretazione della disposizione di cui al TUA, articolo 59, e' l'incipit costituito dall'avverbio "indipendentemente", che denota l'applicazione della sanzione a prescindere dalla sussistenza di fatti costituenti reato di cui al medesimo D.Lgs., articoli 40 e ss., come la sottrazione all'accertamento o al pagamento dell'accisa su prodotti energetici mediante omissione di presentazione della dichiarazione annuale riepilogativa. Cio' che la norma richiede e' il mero verificarsi di comportamenti (o anche solo di fatti), che prescindono in quanto tali da condotte assistite da dolo generico o specifico, quali la redazione incompleta delle dichiarazioni di cui al TUA, articolo 55, commi 1 e 3, o la tenuta irregolare delle registrazioni di cui al TUA, articolo 55, comma 9, pro tempore vigente, o la mancata presentazione della documentazione di cui al TUA, articolo 58, commi 3 e 4. Lo stesso riferimento alle somme evase o che si e' tentato di evadere

non appare dirimente, in quanto l'evasione va intesa quale sinonimo di inadempimento dell'obbligazione tributaria".

7. Al parziale accoglimento del ricorso principale conseguono la cassazione della sentenza impugnata ed il rinvio della causa alla Commissione Tributaria del Piemonte, in diversa composizione, che esaminera' le questioni dichiarate erroneamente assorbite in ordine alle sanzioni irrogate per omesso versamento delle rate di acconto delle accise e delle addizionali provinciali.

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

P.Q.M.

La Corte accoglie la prima censura del primo motivo del ricorso principale, dichiara inammissibile la seconda ed assorbito il secondo motivo; rigetta il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata in relazione alla censura accolta e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, in diversa composizione, anche per le spese.

Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 1992, articolo 13, comma 1 quater, da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte della ricorrente incidentale dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma dello stesso articolo 13, comma 1 bis.

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

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza