# Sentenza del 22/10/2020 n. 23160 - 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' con separati ricorsi due atti di contestazione ed irrogazione di sanzioni amministrative, rispettivamente n. (XXXXX) del 31 gennaio 2008 e n. (XXXXX) del 4 febbraio 2008, emessi dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - ufficio di Torino, ai sensi del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, e del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 59, commi 1 e 5, per omessi o ritardati versamenti di addizionali provinciali e per presentazione tardiva, ed irregolare compilazione, delle dichiarazioni di consumo degli anni 2005 e 2006.

La Commissione Tributaria Provinciale di Torino, riuniti i ricorsi, con sentenza n. 139/5/2013, riteneva dovute le sanzioni, esclusa la somma di Euro 14.670,54 compensata con altro credito di imposta.

Avverso tale decisione proponevano appello in via principale (XXXXX) s.p.a. ed in via incidentale Agenzia delle Dogane.

La Commissione Tributaria Regionale del Piemonte con sentenza n. 797/22/2016 depositata il 15 giugno 2016, non notificata, accoglieva l'appello principale, rilevando: che, nelle more del giudizio, era stato accertato che (XXXXX) vantata a livello nazionale crediti a titolo di rimborso di accise superiori ai debiti derivanti dai mancati versamenti, e che l'Ufficio Centrale dell'Agenzia aveva accolto l'istanza di compensazione avanzata dalla societa', sicche' le sanzioni dovevano ritenersi illegittime, non potendo configurarsi omessi versamenti di imposta; che neppure era dovuta la sanzione di cui al TUA, articolo 59, comma 1, lettera c), in mancanza di dolo specifico della contribuente.

L'Agenzia ricorre per la cassazione della sentenza, con atto affidato a tre motivi. (XXXXX) s.p.a. resiste con controricorso con il quale eccepisce l'inammissibilita' del ricorso ai sensi dell'articolo 366 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 6.

**RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Dogane e dei monopoli deduce la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articoli 55 e 56, degli articoli 1242 e 1246 c.c., della L. n. 212 del 2000, articolo 8, del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 59,

comma 1 lettera c, e del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13. Secondo la ricorrente la CTR 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 opera il contribuente, e la cui omissione e' stata sanzionata, siano venuti meno a seguito della compensazione autorizzata a livello nazionale fra tutte le reciproche poste di credito e di debito delle parti, peraltro con espressa esclusione delle 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; inoltre, anche volendo ritenere applicabile la norma codicistica, l'effetto estintivo non potrebbe essersi prodotto, in difetto dei requisiti della certezza, liquidita' ed esigibilita' del crediti opposti in compensazione, atteso che dai conteggi effettuati era emerso che il debito di (XXXXX) per le addizionali (ivi compreso quello relativo alla provincia di Torino) era superiore al credito vantato dalla societa' per il medesimo titolo, tanto che la societa' aveva provveduto a versare la differenza dovuta, maggiorata degli interessi e delle indennita' di mora.

La CTR avrebbe, infine, erroneamente desunto dalla sopravvenuta estinzione del debito relativo ai tributi la mancanza dell'elemento soggettivo richiesto ai fini dell'erogazione della diversa sanzione di cui al Decreto Legislativo TUA, articolo 59, lettera c).

2. Con il secondo motivo la ricorrente denunzia violazione e falsa applicazione dell'articolo 112 c.p.c. per avere la CTR omesso di pronunziare in merito alla eccezione di inammissibilita' del motivo d'appello di (XXXXX) con il quale la societa', pur riconoscendo che all'esito della procedura di compensazione era risultata una sua posizione a debito per le addizionali provinciali, aveva opposto l'esistenza di suoi ulteriori crediti da rimborso per tale titolo, benche' accertati con sentenze non ancora passate in giudicato.

3. Con il terzo motivo Agenzia denuncia violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 132, comma 2, n. 4) e articolo 36, lamentando omissione e perplessita' della motivazione che sorregge la Sentenza impugnata.

4. L'eccezione di inammissibilita' del ricorso sollevata da (XXXXX), da esaminare in relazione a ciascun motivo, e' infondata con riguardo al primo mezzo di censura, che attiene a questioni di mero diritto, la cui soluzione non richiede la consultazione degli atti di causa.

5. Cio' premesso, il motivo deve essere accolto sotto entrambi i profili dedotti.

5.1. La CTR ha' infatti, in primo luogo, 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 del 5.8.2010 della Direzione regionale della Liguria, attuativo (peraltro solo parzialmente) 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 dalla stessa commesse.

5.2.Quanto alla doglianza concernente la violazione del TUA, articolo 59, comma 1, lettera c), la CTR ha erroneamente ritenuto che la norma richieda, per l'applicazione della sanzione, la sussistenza del dolo specifico di evasione.

Infatti, come gia' deciso da questa Corte (Cass. Sez, V, 4 giugno 2019 n. 15200) "Decisivo ai fini della interpretazione della suddetta disposizione e' l'incipit costituito dall'avverbio "indipendentemente", che denota l'applicazione della suddetta sanzione a prescindere dalla sussistenza di fatti costituenti reato di cui al TUA, 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".

6. Il secondo ed il terzo motivo di ricorso sono assorbiti.

7. All'accoglimento del primo motivo conseguono la cassazione della sentenza impugnata ed il rinvio della causa alla Commissione Tributaria del Piemonte, in diversa composizione, che verifichera' in concreto la ricorrenza dei presupposti per l'irrogazione di ciascuna sanzione e valutera' se, tenuto conto delle circostanze del caso, l'ammontare delle sanzioni irrogate per la

tardiva e/o irregolare presentazione delle dichiarazioni di consumo 2005/2006 risulti congruo, alla luce del principio di proporzionalita' della sanzione, applicabile anche d'ufficio, costantemente enunciato dalla Corte di Giustizia in tema di tributi armonizzati (C.Giust. 22.12.2010, C-438/09 Dankowski, par. 37; C.Giust. 12.7.2012, C-284/11, EMS -Bulgaria Transport, par. 67 e 75; C. Giust. 17.7.2014, Euro 272/13 Equoland; cfr. anche Cass. n. 1830/019, nonche' Cass. n. 2998/017).

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

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, 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

**Elenco citati**

Questo documento non contiene citati.

# Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza