Sentenza del 06/04/2022 n. 11111 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Per quanto emerge dalla sentenza impugnata e dagli atti di parte, a carico della contribuente, operante nel settore della distribuzione di energia elettrica, che fornisce pure "servizio di salvaguardia" ed eroga energia elettrica a enti pubblici, l'Agenzia delle Dogane emise avviso di pagamento per il recupero di accise non pagate, cui fece seguito atto di contestazione concernente, per il profilo d'interesse, l'omesso pagamento della rata di acconto relativa al mese di marzo 2009.

La società ha impugnato l'atto di contestazione, ottenendone l'annullamento dalla Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza.

Quella regionale del Veneto ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Dogane. In particolare, a sostegno della decisione di rigetto, il giudice d'appello ha ritenuto che il fenomeno dei ritardati pagamenti delle pubbliche amministrazioni, che la contribuente nella sostanza adduce a sostegno dell'invocata esimente della forza maggiore, rientri in tale nozione.

Contro questa sentenza l'Agenzia delle Dogane e dei monopoli propone ricorso per ottenerne la cassazione, che affida a due motivi, cui la società risponde con controricorso, che illustra con memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1.- Col primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Dogane denuncia la violazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6, comma 5, e dell'art. 8 del D.Lgs. n. 31 dicembre 1992, n. 546, là dove la Commissione Tributaria Regionale per un verso ha evocato l'art. 8 sebbene l'inadempimento del debitor debitoris nulla abbia a che fare con l'incertezza obiettiva del diritto e per altro verso ha fatto leva sulla nozione di forza maggiore assumendone un'accezione ad essa completamente estranea.

1.1.- Il motivo è ammissibile, in quanto, contrariamente a quanto obiettato in controricorso e ribadito in memoria, con esso si aggredisce adeguatamente la statuizione di diritto della sentenza impugnata: da un lato, col riferimento all'elemento soggettivo non s'introduce una questione nuova, ma si argomenta in relazione a un elemento dell'istituto invocato dalla contribuente come esimente dalle sanzioni; dall'altro, la statuizione della sentenza impugnata concernente la rilevanza della persistente situazione deficitaria della società scaturente dal

grave e continuativo inadempimento dei propri debitori pubblici, di là dall'identificare autonoma ragione del decidere, è elemento del ragionamento in base al quale si è ravvisata la forza maggiore.

2.- Oltre che ammissibile, il motivo è fondato.

Sebbene in relazione alla medesima contribuente e ad analoga questione questa Corte abbia già stabilito che, in tema di accise, la sussistenza di una situazione di illiquidità o di crisi aziendale non costituisce, di per sè, forza maggiore, ai fini dell'operatività della causa di non punibilità di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5, (Cass. nn. 3049/18, 8175 e 8177/19), è opportuno, nel ribadire il principio, svolgere alcune precisazioni.

2.1.- La giurisprudenza più recente (cfr. anche Cass. nn. 17027/21 e 39548/21) mutua la nozione di forza maggiore rilevante da quella elaborata dalla giurisprudenza unionale, che la definisce, nelle materie doganale e delle accise, avendo riguardo sia all'elemento oggettivo, dato dall'esistenza di circostanze estranee all'operatore, anormali e imprevedibili, sia a quello soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi (Corte giust., causa C-314/06, Societè Pipeline Mediterranee et Rhone (SPMR); causa C-533/10, CIVAD, punto 28; cause C-659/13 e C-34/14, C & J Clark International e Puma, punto 192; causa C154/16, "Latvijas Dzelzcefg" VAS, punto 61). E reputa che la situazione di illiquidità, anche se dovuta ad anormali ritardi nei pagamenti dei debitori, di solito pubbliche amministrazioni, non corrisponda alla nozione unionale di forza maggiore.

3.- Si è poi affacciato un altro indirizzo (espresso da Cass. nn. 2139/20 e 15415/21), che affronta, invece, la rilevanza della forza maggiore nel quadro del diritto sanzionatorio e applica in materia tributaria il principio sancito in generale dalla L. n. 689 del 1981, art. 3 in base al quale, ai fini dell'applicazione delle sanzioni, sono sufficienti la coscienza e la volontà della condotta, senza che occorra la dimostrazione del dolo o della colpa, la quale si presume fino alla prova della sua assenza, che deve essere offerta dal contribuente e va distinta dalla prova della buona fede, rilevante, come esimente, solo se l'agente sia incorso in un errore inevitabile, per ignoranza incolpevole dei presupposti dell'illecito e dunque non superabile con l'uso della normale diligenza.

D'altronde, si è sottolineato, la presunzione di colpa non si pone in contrasto con l'art. 6 CEDU e art. 27 Cost. anche nel caso la sanzione abbia natura sostanzialmente penale in quanto afflittivi, a fronte dell'onere, posto a carico dell'amministrazione, di provare i fatti costitutivi della pretesa sanzionatoria e, quindi, la sussistenza della condotta illecita (Cass. n. 1529/18).

3.1.- Così inquadrata la rilevanza della questione, si fa applicazione del principio stabilito dalle sezioni unite penali di questa Corte (con sentenza n. 37424/13), che hanno escluso il rilievo scriminante di impreviste difficoltà economiche in sè considerate (v., anche in riferimento al D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 10-bis Cass. pen., nn. 10120/10, 3647/17, 58442/18; richiama l'applicabilità della giurisprudenza penale in tema di forza maggiore anche Cass. n. 7850/18).

4.- Questo secondo approccio è maggiormente rispondente all'autonomia del diritto sanzionatorio, pure rispetto al diritto che regola il sottostante rapporto giuridico sostanziale.

Anzitutto, il diritto unionale dedica alle sanzioni attenzione ben diversa da quella che riserva ai tributi afferenti alle materie di competenza dell'Unione.

La sanzione rileva per il suo scopo d'indurre i soggetti passivi a regolarizzare il più rapidamente possibile i casi di pagamento insufficiente dell'imposta e, pertanto, di raggiungere l'obiettivo di garantirne l'esatta riscossione (Corte giust., causa C-935/19, Grupa Warzywna Sp. z o.o., punto 31); di modo che il diritto unionale ha riguardo alla sanzione in relazione ai canoni di adeguatezza, ossia d'idoneità a evitare che lo Stato membro di imposizione sia privato della possibilità di controllare efficacemente le condizioni di applicazione dell'imposta (Corte giust., grande sezione, causa C-482/18, Google, punto 48) e di proporzionalità, con riferimento al rischio di perdita di gettito (tra varie, Corte giust., causa C-712/17, Soc. EN. SA.).

Non sono quindi pertinenti alle sanzioni i principi fissati in tema di accise, in relazione alle quali, tra l'altro, la giurisprudenza unionale ravvisa responsabilità "di tipo oggettivo" che "si basa non già sulla colpa dimostrata o presunta del depositarlo, bensì sulla sua partecipazione a un'attività economica..." (Corte giust., causa C-95/19, Soc. Silcompa, punto 52).

4.1.- La sanzione tributaria è d'altronde concettualmente autonoma dal tributo; e tale autonomia è calibrata sulla sua natura di reazione finalisticamente orientata alla prevenzione generale e speciale. Di questa autonomia hanno preso atto le sezioni unite civili di questa Corte (con sentenza n. 2145/21), che hanno appunto assegnato centralità all'infrazione, posta al centro del microcosmo a sè stante del diritto della sanzione amministrativa.

5.- In materia tributaria, poi, il legislatore ha dato sistemazione alla materia sanzionatoria con il D.Lgs. n. 471 del 1997, D.Lgs. n. 472 del 1997 e D.Lgs. n. 473 del 1997, evidenziandone la natura punitiva (come sottolineato dalla Legge Delega n. 662 del 1996, art. 133, lett. q); da ultimo, fa applicazione dei principi penalistici in tema di successione delle leggi nel tempo, Cass. n. 19738/21). E il diritto punitivo mal tollera ipotesi di responsabilità oggettiva, in base ai principi di matrice penalistica che lo presidiano: lo stabilisce chiaramente il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5 secondo cui "Nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa".

5.1.- Coerentemente la giurisprudenza meno recente di questa Corte applicava, in tema di sanzioni amministrative, i principi di matrice penalistica e, nel riconoscere la rilevanza generale del caso fortuito e della forza maggiore ai fini dell'esclusione della responsabilità dell'agente, precisava che il primo incide sulla colpevolezza e la seconda sul nesso psichico, specificando che la relativa nozione va desunta dall'art. 45 c.p. ed è integrata con il concorso dell'imprevedibilità e inevitabilità, da accertare mediante specifica indagine (Cass. nn. 9738/00; 14168/02; 10343/10).

6.- E' dunque all'accezione penalistica della forza maggiore che bisogna aver riguardo: in questa chiave, la forza maggiore si riferisce a un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, impedendo di configurare un'azione penalmente rilevante

per difetto del generale requisito della coscienza e volontarietà della condotta previsto dal comma 1 dell'art. 42 c.p..

6.1.- L'esimente prefigura allora la situazione di un soggetto assolutamente privo della possibilità di sottrarsi a una forza per lui irresistibile (in proposito si dice che il soggetto non agit, sed agitur), come emerge, da un lato, dall'art. 46 c.p., il quale enuclea un'ipotesi speciale di forza maggiore disciplinando il costringimento fisico ed esplicitandone i caratteri e, dall'altro, dall'art. 54 c.p., il quale regola l'ipotesi diversa in cui la volontà dell'autore sia coartata in modo non assoluto bensì relativo, residuando in capo al soggetto un margine di scelta (si veda, in particolare, Cass. n. 23026/17, relativa a una fattispecie in cui questa Corte ha rigettato il ricorso dell'imputato, condannato per l'allaccio abusivo alla rete di distribuzione dell'energia elettrica, il quale aveva eccepito la forza maggiore, da lui individuata nel fatto che non era riuscito ad ottenere un regolare contratto di fornitura elettrica, malgrado i plurimi solleciti, e che inoltre aveva subito un guasto del generatore di cui si era munito per far fronte alle esigenze del suo locale commerciale).

7.- In questo contesto, la situazione di carenza di liquidità derivante dai ritardi, anche notevoli, dei pagamenti delle pubbliche amministrazioni non riesce ad assurgere alla nozione di forza maggiore.

Anzitutto, posto che la forza maggiore incide, elidendolo, sul nesso psichico, le difese della contribuente, che puntano sulla mancanza di colpevolezza, non sono conferenti. Inoltre, la stessa società dà conto in controricorso dell'"immagine preoccupante della situazione italiana", sin dal 2008, allorquando "...i tempi di pagamento delle amministrazioni pubbliche oscillano in un range compreso fra un minimo di 92 giorni e un massimo di 664 giorni, oltre due anni", fornendo quindi elementi che escludono quantomeno l'imprevedibilità.

7.1.- Il motivo va per conseguenza accolto, con assorbimento del secondo, che concerne i correlativi profili della motivazione della sentenza. Ne deriva la cassazione della sentenza impugnata e, non sussistendo necessità di accertamenti ulteriori, il giudizio va deciso nel merito, col rigetto del ricorso originariamente proposto, quanto al profilo in questione, in applicazione del seguente principio di diritto:

"In tema di sanzioni tributarie, posto che il diritto sanzionatorio ha natura punitiva, la forza maggiore va intesa secondo la sua accezione penalistica, e va quindi riferita a un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta; con la conseguenza che la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quando grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debitrici, per di più prevedibile, non risponde a tale nozione".

8.- Le oscillazioni della giurisprudenza comportano la compensazione delle spese concernenti le fasi di merito. Le spese riguardanti il giudizio di legittimità seguono, invece, il criterio della soccombenza.

P.Q.M.

accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta in relazione al profilo in questione il ricorso originariamente proposto.

Compensa le spese relative alle fasi di merito e condanna la società a pagare quelle relative al giudizio di legittimità, che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 24 febbraio 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 aprile 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza