Sentenza del 07/06/2023 n. 16096 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle dogane e dei monopoli (di seguito anche ADM), in esito al pvc della Guardia di finanza del 7 febbraio 2014, emetteva avvisi di pagamento nei confronti di S. Pesca società cooperativa a r.l. per l'omesso pagamento della complessiva somma di Euro 83.170, oltre interessi e sanzioni, per gli anni 2011, 2012 e 2013, relativa ad accise su forniture di gasolio acquistate per essere destinate al rifornimento di imbarcazioni da pesca, come tali in esenzione d'imposta, ma irregolarmente immesse in consumo.

L'impugnazione della contribuente era rigettata dalla CTP di Catanzaro.

La sentenza era confermata dalla CTR in epigrafe, che riteneva legittimi gli avvisi e fondata la ripresa, non assumendo rilievo le discordanze tra il verbale della Guardia di Finanza, che aveva rilevato le irregolarità, e gli esiti dei controlli periodici operati dall'Agenzia delle dogane negli anni precedenti, nè il furto di una parte del gasolio per l'anno 2011.

Sibari Pesca Società cooperativa a r.l. ricorre per cassazione con tre motivi, poi illustrato con memoria.

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

Motivi della decisione

1. Il primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 4, violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, per aver la CTR omesso di motivare in relazione al secondo motivo d'appello, con cui si deduceva di aver provato, con l'allegazione di fatture, seppur emesse con ritardo, che la vendita del gasolio era stata effettuata a favore dei motopescherecci.

1.1. Il motivo è inammissibile.

1.2. La CTR ha rigettato l'appello della contribuente affermando che "gravava sull'appellante la prova della destinazione dei quantitativi di olio da gas non contabilizzato nei registri di carico e scarico non essendo, al riguardo, sufficiente la mera allegazione del contrasto tra gli accertamenti eseguiti dall'Agenzia delle dogane e quelli della Guardia di finanza".

La motivazione, dunque, è chiara e individua un preciso iter logico-argomentativo: l'onere della prova della destinazione del prodotto energetico, a fronte dell'omessa contabilizzazione nei registri, incombeva sul contribuente; tale prova non è stata fornita; a tal fine, è insufficiente la

mera allegazione di contrasto tra i precedenti controlli (periodici) dell'Agenzia delle dogane e quanto verificato, in loco, dalla Guardia di finanza.

1.3. La contribuente, in realtà, denuncia l'omesso esame di fatti decisivi, costituiti dalle fatture asseritamente prodotte, e, dunque, di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che se esaminato avrebbe determinato un esito diverso della controversia).

Nella specie, il fatto storico (la destinazione effettiva del prodotto petrolifero) è stato oggetto di esame da parte della CTR, mentre, nella prospettazione della parte, vengono in rilievo elementi istruttori (le fatture) che avrebbero consentito di dimostrare, a proprio favore, la regolare destinazione del gasolio.

Anche in tale prospettiva, peraltro, la censura non si sottrae alla declaratoria di inammissibilità e per più profili.

Da un lato, infatti, come hanno precisato le Sezioni Unite (Sez. U., nn. 8053 e 8054 del 2014), l'omesso esame di elementi istruttori non integra di per sè vizio di omesso esame di un fatto decisivo, se il fatto storico rilevante in causa sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, benchè la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie.

La censura, per questo versante, attinge l'apprezzamento delle risultanze istruttorie operato dal giudice di merito nella prospettiva di una revisione del giudizio di fatto operato dalla CTR. Dall'altro, osta il principio di cui all'art. 348 ter c.p.c., avendo il giudice d'appello - come pare emergere dallo stesso ricorso pur in assenza di riproduzione della sentenza di primo grado - rigettato il gravame sulla base delle stesse ragioni inerenti la questione di fatto.

2. Il secondo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, omesso esame di fatto storico di carattere decisivo, individuato nella sentenza penale di assoluzione del legale rappresentante della società con riguardo all'avvenuto furto di 33.000 litri di gasolio nel 2011.

2.1. Pure tale doglianza è inammissibile.

Al di là dei profili sopra illustrati, è dirimente, nella specie, che l'invocata sentenza penale di assoluzione è stata esplicitamente presa in esame dalla CTR ("non essendo, al riguardo, sufficiente (...) il richiamo all'asserito furto desumibile dalla sentenza penale a conclusione del relativo giudizio"), sicchè non sussiste omesso esame.

La censura, dunque, come risulta dallo stesso ricorso ("la sentenza di secondo grado in relazione a tale censura ha fornito una oltremodo generica risposta motivazionale" "la sentenza di secondo grado avrebbe dovuto esaminare in maniera adeguata il fatto storico in questione"), attinge in realtà la sufficienza e adeguatezza della motivazione, sicchè non è più proponibile ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5, ratione temporis applicabile.

3. Il terzo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 1, comma 2, lett. g, e art. 4, commi 1 e 5, (TUA) per aver la CTR ritenuto esigibile

l'imposta per le accise in relazione a 33.000 litri di gasolio per il 2011 nonostante l'avvenuto furto della merce da parte di terzi e la successiva confisca nell'ambito del relativo processo penale.

Rileva, sul punto, di aver diritto all'abbuono dell'imposta per il suo mancato coinvolgimento nei fatti.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. Preliminarmente va rilevato l'inammissibilità della deduzione di fatto, articolata per la prima volta con la memoria, secondo cui il furto sarebbe avvenuto durante il trasporto e prima della consegna alla ricorrente del prodotto posto che nel ricorso (oltre che nella sentenza impugnata) era stato affermato che il furto era avvenuto prima dell'immissione in consumo, senza ulteriori allegazioni.

3.3. Nel merito, va richiamata la recente sentenza di questa Corte, cui il collegio ritiene di dare continuità, secondo la quale "In materia di accise, il furto del prodotto a opera di terzi presso il depositario della merce in sospensione di imposta, non costituisce causa di inesigibilità della prestazione tributaria, fondandosi il relativo pagamento sulla natura oggettiva della responsabilità del depositario, il quale può chiederne l'esonero solo nella diversa ipotesi - la cui prova deve essere fornita dall'obbligato - di dispersione o distruzione del prodotto." (Cass. n. 6949 del 03/03/2022).

3.4. La Corte, con la richiamata decisione, ha fornito un'ampia illustrazione della questione alla luce della disciplina unionale e degli orientamenti della Corte di giustizia e della Corte costituzionale evidenziando, in particolare, che:

- la giurisprudenza più recente, alla luce di quella unionale, superando anche il precedente più ampio orientamento (Cass. nn. 24912/2013 e 24913/2013) emerso anteriormente agli specifici interventi della Corte di giustizia, aveva stabilito che il furto del prodotto ad opera di terzi e senza coinvolgimento nei fatti del soggetto passivo di per sè non esimeva il soggetto obbligato dal pagamento dell'imposta, che restava abbuonata solo se ne fosse derivata la dispersione o la distruzione del prodotto (Cass. nn. 25990/13; 27825/13; 28377/13; 6398/14; 4453/20);

- si è tuttavia anche evidenziato che il furto, in quanto tale, mai può essere causa di abbuono, perchè l'abbuono si riferisce ad alcune fattispecie di ammanchi e non già allo svincolo irregolare dal regime sospensivo, come quello determinato dal furto;

- in tal senso, allora, la diversa prospettiva, che ancorava l'art. 4 a quanto previsto dall'art. 1, lett. g, TUA, e portava a qualificare il furto come causa di estinzione dell'obbligazione, e dunque di non esigibilità dell'imposta purchè il soggetto passivo risultasse estraneo alla condotta illecita, non era compatibile con la disciplina e gli orientamenti unionali, finendo con il privilegiare una accezione soggettiva della causa estranea (i.e. forza maggiore e caso fortuito) idonea a esimere da responsabilità, intesa come causa non imputabile;

- secondo l'evoluzione della giurisprudenza di questa Corte, del resto, i requisiti d'imprevedibilità e inevitabilità necessari per configurare il caso fortuito e la forza maggiore devono essere oggetto di accertamento su di un piano puramente oggettivo, attraverso un giudizio

probabilistico di regolarità causale, che esclude qualunque rilevanza dell'eventuale comportamento diligente o negligente del soggetto obbligato (v. Cass. n. 26524/2020; Cass. n. 37059/2022);

- inoltre, si è sottolineato, nello specifico ambito, che il legislatore dell'Unione ha conferito un ruolo centrale al depositario autorizzato, che è designato come soggetto tenuto al pagamento dei diritti di accisa nel caso in cui un'irregolarità o un'infrazione ne determini l'esigibilità, con un regime di responsabilità per tutti i rischi inerenti (Corte giust., causa C81/15, Kapnoviomichania Karelia, punti 31 e 32);

- la responsabilità del depositario autorizzato - come è, nella specie, la società ricorrente nella sua veste di fornitrice di gasolio per imbarcazioni da pesca - è allora "di tipo oggettivo e si basa non già sulla colpa dimostrata o presunta del depositarlo, bensì sulla sua partecipazione a un'attività economica..." (Corte di giustizia, causa C95/19, Soc. Silcompa, punto 52).

3.5. In conclusione, ai fini del riconoscimento dell'esenzione d'imposta resta irrilevante l'avvenuto furto e ciò anche a prescindere che, in ogni caso, nella vicenda in giudizio è acclarato che il prodotto non è andato disperso o distrutto ma è stato solo irregolarmente svincolato e, quindi, immesso in consumo.

Ciò toglie rilevanza anche al richiamo operato in memoria all'ordinanza n. 22677/2022, che afferisce a problematica del tutto differente rispetto a quella qui in esame.

4. L'evoluzione della giurisprudenza sulla questione da ultimo esaminata giustifica la compensazione delle spese.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 7 marzo 2023.

Depositato in Cancelleria il 7 giugno 2023

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza