

Sentenza del 22/05/2024 n. 13951 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Le contribuenti, parti del gruppo T.Sviluppo Holding Srl , avvinte per mezzo della capogruppo stessa all'ASL (---) a mezzo di un rapporto associativo, rilevavano di non essere più state in grado, a partire dal 2003, di versare regolarmente le imposte dovute a causa di illegittimo comportamento della controparte pubblica, cui era dedicato l'ottantaquattro per cento dell'attività, la quale non adempiva al pagamento del credito maturato per oltre ventidue milioni di Euro. Solo a seguito del recupero forzoso del credito stesso le contribuenti potevano finalmente adempiere integralmente a quanto dovuto, per oltre 5 milioni, e a quel punto veniva richiesta la restituzione della somma di Euro 1.874.614,75 per sanzioni ed interessi applicati e corrisposti a seguito dell'adempimento forzatamente tardivo. A fronte del rigetto da parte dell'Agenzia, le contribuenti ricorrevano in giudizio, e la CTP rigettava il ricorso, come pure la CTR adita in sede di gravame.

2. Le contribuenti propongono così ricorso in cassazione affidato a sei motivi. L'Agenzia è rimasta intimata nonostante la regolare notifica avvenuta in data 7 giugno 2017. La ricorrente ha depositato memoria in data 8 marzo 2023.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo le contribuenti deducono violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1, comma 2, art. 36, n. 4, art. 132 c.p.c., comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, non avendo la sentenza d'appello motivato in ordine alla "colpevolezza", limitandosi ad escludere la ricorrenza della causa di giustificazione di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 6. Con ciò trascurando di considerare il fatto che il dirigente del settore Sanità dell'ASL aveva arbitrariamente disposto di far cessare il rapporto, ordinando altresì di non corrispondere i pagamenti dovuti, così determinando l'incolpevole inadempimento delle ricorrenti, che peraltro come riconosciuto dall'amministrazione aveva anche operato attivamente cercando di consentire il recupero delle somme. In definitiva la CTR aveva "presunto" l'elemento della colpevolezza, presupposto della sanzione.

1.1. Il motivo è infondato. LA CTR non si è affatto esentata dalla motivazione in ordine al requisito della colpevolezza, avendo espressamente ritenuto che "la causa dell'omesso versamento delle imposte (...) può individuarsi in un evento oggetto di contenzioso civile di natura risarcitoria tra il gruppo e il soggetto debitore, ma non può essere considerata una causa di forza maggiore".

La sanzione, infatti, viene qui comminata in ragione del ritardo nel pagamento, e la colpevolezza o addebitabilità dello stesso non può essere esclusa se non in presenza di forza maggiore o comunque di un fatto che fuoriesce dalla sfera di controllo del debitore. La CTR, riconoscendo che l'inadempimento è dipeso da un contenzioso della contribuente con un proprio creditore ed escludendo che esso sia addebitabile esclusivamente a terzi per un illecito penale, ha quindi riconosciuto la sussistenza degli astratti requisiti per l'irrogazione della sanzione.

D'altronde, una volta che il legislatore commina una sanzione per il ritardato assolvimento all'obbligazione fiscale, solo uno dei fatti stabiliti dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6 che, in generale - pur specificati e declinati partitamente dalla norma -, rispondono alla ratio della non addebitabilità dell'inadempimento per impossibilità di effettuare la prestazione determinata da causa non imputabile al debitore (art. 1218, c.c.), può esimere il contribuente dal pagamento della stessa.

A tale logica risponde sia l'orientamento consolidato di questa Corte (cfr. Cass. 13/12/2021, n. 39541), sia la stessa nozione di forza maggiore fatta proprio dal diritto unionale.

2. Con il secondo motivo si deduce violazione degli artt. 97, Cost., e D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere ritenuto la CTR che il comportamento arbitrario della pubblica amministrazione non costituisca causa di forza maggiore.

2.1. Il motivo è infondato. Va infatti richiamata la giurisprudenza di questa Corte sul punto, in base alla quale "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 ad un avvenimento imponderabile che annulla la signoria del soggetto sui propri comportamenti, elidendo il requisito della coscienza e volontarietà della condotta; ne consegue che non risponde a tale nozione la crisi di liquidità derivante dal reiterato, per quanto grave, inadempimento di pubbliche amministrazioni debitrice, peraltro prevedibile" (ex plurimis Cass. 06/04/2022, n. 11111).

Anche in base alla giurisprudenza della Corte di Giustizia la nozione di forza maggiore, in materia tributaria e fiscale, comporta la sussistenza di un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali ed estranee all'operatore, e di un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi (cfr. Corte giust., C/314/06, punto 24, nonché Corte giust., 18 gennaio 2005, causa C-325/03 P, Zuazaga Meabe/UAMI, punto 25). Rilevano dunque non necessariamente circostanze tali da porre l'operatore nell'impossibilità assoluta di rispettare la norma tributaria bensì quelle anomale ed imprevedibili, le cui conseguenze, però, non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso (Corte giust., 15 dicembre 1994, causa C195/91 P, Bayer/Commissione, punto 31, nonché Corte giust., 17 ottobre 2002, causa C-208/01, Parras Medina, punto 19).

Mancano nella specie, aldilà del generico riferimento ad un inadempimento dettato da arbitrarietà, la deduzione di tali elementi oggettivi, ed invece gli elementi presenti confermano la ricostruzione pur sinteticamente proposta dal giudice d'appello.

Infatti nello stesso ricorso in primo grado si legge che "è accaduto che detta Azienda Sanitaria ha ritenuto, a partire dal 2003, nel continuo succedersi delle sue direzioni, di poter trattenere somme delle società epigrate...", ed a ciò ha fatto seguito prima un contezioso davanti al T.A.R. (promosso nel 2005 e conclusosi con sentenza di inammissibilità del gennaio 2006) e successivamente un contenzioso arbitrale (proposto nel 2008 e conclusosi nel 2009 con lodo di parziale accoglimento).

Il contribuente, anche innanzi a reiterati inadempimenti della pubblica amministrazione, deve premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate (neppure allegate), pur senza incorrere in sacrifici eccessivi, non potendosi quindi siffatta situazione inquadrare le difficoltà economiche conseguenti tra i fatti imprevedibili ed imponderabili. A fronte di ciò la censura in ordine alla carenza motivazionale, allegata ad esempio nella memoria, anzitutto si scontra con i limiti della rilevanza del vizio motivazionale denunciabile ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1. Inoltre la stessa trascura sia l'onere su essa incombente di allegare le cautele adottate (non potendo bastare la generica allegazione di non potersi premunire, tanto più allorchè la P.A. rappresenti - come nella specie - quasi l'unico cliente), sia la genericità degli assunti (il riferimento all'arbitrario rifiuto dell'amministrazione) in relazione peraltro degli elementi sopra indicati. In ogni caso, e ciò vale anche per l'asserita contrarietà della decisione ai principi ispiratori e propri della legislazione e della giurisprudenza unionali, va sottolineato come la CTR abbia motivato specificamente anche sul punto, dal momento che ha valutato, in base ad un accertamento di fatto incensurabile in questa sede, come le difficoltà che determinarono l'inadempienza verso il fisco dipendessero da un evento oggetto di contenzioso civile di natura risarcitoria tra il gruppo cui appartiene la ricorrente e il soggetto debitore.

3. Con il terzo motivo si deduce violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1, comma 2, n. 4, art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, avendo la CTR ritenuto che le difficoltà economiche derivanti dalla condotta della pubblica amministrazione, fossero prevedibili, ponderabili ed evitabili e quindi non idonee a giustificare l'assenza di colpevolezza.

3.1. Il motivo risulta assorbito dalla rejezione del secondo motivo.

4. Con il quarto motivo si deduce violazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 3, e art. 12, preleggi, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver la sentenza concluso che l'esimente di cui alla disposizione (fatto addebitabile al terzo) richiamata si configurasse solo in caso di illecito penale, posto che la norma non fa alcun riferimento alla responsabilità penale.

4.1. Anche tale motivo è infondato, poichè dal complesso della motivazione della sentenza d'appello emerge come l'inadempimento sia stato attribuito dai giudici d'appello non esclusivamente ad un fatto del terzo, alla cui condizione entra in rilievo il disposto di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 2, ma piuttosto alle prevedibili difficoltà economiche che si determinano in caso di inadempienze da parte di propri creditori (tra l'altro la stessa ricorrente precisa che la propria attività era rivolta in via del tutto prevalente ad un unico committente, appunto l'ASL), innestate nella specie da un contenzioso civile di natura risarcitoria con il proprio debitore.

Mancando il requisito dell'esclusività del riferimento al fatto del terzo, viene meno il rilievo stesso della qualificazione dell'atto denunciato come avente natura penale o meno.

5. Con il quinto motivo si deduce violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1, comma 2, art. 36; e art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per non aver la CTR esternato le motivazioni in base alle quali ha ritenuto non debitamente denunciato all'autorità il fatto illecito del terzo.

5.1. La reiezione del motivo che precede determina l'assorbimento del presente motivo.

6. Con il sesto motivo si deduce violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 1, comma 2, art. 36; e art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per aver la CTR omesso di esternare le ragioni per cui la natura civilistica del giudizio in cui vengono rappresentati i fatti attribuiti a terzi sia idonea a escludere la loro rilevanza come causa di forza maggiore.

6.1. La reiezione del primo e del quarto motivo assorbe il motivo in esame.

7. Il ricorso dev'essere dunque respinto. Nulla per le spese attese la mancata costituzione dell'Agenzia.

Sussistono i presupposti processuali per dichiarare l'obbligo di versare, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato.

P.Q.M.

La Corte respinge il ricorso.

Dichiara la sussistenza dei presupposti processuali per l'obbligo di versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, se dovuto.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 16 marzo 2023.

Depositato in Cancelleria il 22 maggio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza