

Sentenza del 09/09/2024 n. 24214 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con avviso di accertamento n. (Omissis) del 23 gennaio 2006 la Regione C chiedeva alla Snam Spa (poi incorporata in Eni Spa) il pagamento della somma di 65.997,20 Euro a titolo di addizionale regionale dell'imposta erariale sul consumo di gas metano utilizzato come combustibile per la produzione di energia elettrica in relazione all'anno di imposta 2001.

2. La Commissione tributaria regionale della Calabria (C) accoglieva l'appello proposto da Eni Spa contro la sentenza n. 306/5/2012 della Commissione tributaria provinciale di Cosenza, premettendo che la Regione Calabria aveva istituito la suindicata imposta (ARISGAM) con legge reg. 22 dicembre 1993, n. 16, che riguardava, però, solo il gas metano usato come combustibile, mentre soltanto con l'art. 3-bis della legge 26 giugno 2003, n. 8, si prevede che ""1. A decorrere dal 1 gennaio 2004 l'addizionale regionale all'imposta di consumo sul gas metano usato come combustibile per produzione, diretta o indiretta, di energia elettrica con impianti obbligati alla denuncia prevista dalle disposizioni che disciplinano l'imposta di consumo sull'energia elettrica, in deroga alla misura minima di Euro 0,00516 (Lire 10) prevista dall' articolo 3, comma 1, della legge regionale 22 dicembre 1993, n. 16, è dovuta nella misura minima di Euro 0,00225 per metro cubo di gas erogato. 2. Fino al 31 dicembre 2003 l'addizionale regionale all'imposta di consumo sul gas metano di cui al precedente comma è dovuta nella misura prevista dall' articolo 3, comma 1, della legge regionale 22 dicembre 1993, n. 16. 3. In via eccezionale, il pagamento dell'addizionale regionale all'imposta di consumo sul gas metano dovuto fino all'entrata in vigore della presente legge e non corrisposto, può essere assolto entro il 30 novembre 2003 senza applicazione di sanzioni ed interessi"" (v. pagine nn. 4 e 5 della sentenza impugnata).

La Commissione regionale affermava, quindi, che:

-la fattispecie riguardava l'applicazione, con riferimento all'anno 2001, di un'addizionale regionale all'imposta (accise prevista sul gas metano utilizzato come combustibile per usi civili o industriali) anche al gas metano utilizzato per la produzione di energia elettrica, ipotesi questa compresa però tra le esenzioni, sia a livello comunitario che nazionale;

- in ogni caso, detta addizionale non poteva essere " (...) applicata ai rapporti sorti a partire dal 2001, per espressa esclusione della stessa da parte della legge istitutiva dell'addizionale regionale (L.R. 16/93), bensì dall'entrata in vigore della stessa (2004)" (v. pagine nn. 5 e 6 della sentenza impugnata);

- l'accertamento in oggetto era retto dalla disciplina comunitaria e nazionale vigente sino all'anno 2003, rispetto alla quale la legge reg. n. 8/2003, in vigore dal 2004, risultava comunque

contrastante, oltre che lesiva dei principi della certezza e della irretroattività dell'imposta applicata al contribuente, come affermato dalla giurisprudenza prodotta in atti;

- confermava tale assunto la circostanza che, benché la suddetta legge fosse stata abrogata dalla legge reg. n. 1/2011, erano stati fatti salvi i rapporti di imposta sorti nel periodo della loro vigenza;

- "(...) le avvenute abrogazioni (sia delle direttive CEE che della regionale applicata nella specie) non possono incidere sul contenuto e sugli effetti derivanti dall'accertamento disposto dalla Regione C, che (...) *ratione temporis* deve essere valutata ed esaminata la stregua della normativa vigente all'anno 2003" (così nella sentenza impugnata, ultima pagina).

3. La Regione Calabria proponeva ricorso per cassazione avverso detta sentenza, con atto notificato all'Eni Spa in data 10 maggio 2016, articolando un unico motivo di impugnazione.

4. Eni Spa notificava in data 22/30 giugno 2016 controricorso, con cui chiedeva il rigetto dell'impugnazione, successivamente depositando memoria.

5. Così radicatosi il contraddittorio, con ordinanza interlocutoria del 5 dicembre 2019, questa Corte ha disposto la trattazione della causa in pubblica udienza in ragione della natura nomofilattica della questione dedotta.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo di ricorso la Regione C ha eccepito la "violazione degli artt. 8 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 e 3-bis della legge reg. 26 giugno 2003, n. 8 ", nonché "l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia" (v. pagina n. 5 del ricorso), assumendo che erroneamente il Giudice regionale aveva ritenuto istituita l'addizionale in questione con l'art. 3 della predetta legge regionale, giacché con tale intervento normativo era stato solo rideterminato il quantum debeatur dell'imposta, già vigente ai sensi dell' art. 8 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 .

In particolare, la ricorrente, dopo aver riepilogato gli interventi normativi succedutisi in materia (legge reg. 22 dicembre 1993, n. 16 (istituzione dell'addizionale sul gas metano usato come combustibile), art. 3-bis legge reg. 26 giugno 2003, n. 8 (con cui venne stabilita l'addizionale regionale sul gas metano usato come combustibile per la produzione di energia elettrica, provvedendo ad indicare la sua misura anche sono al 31 dicembre 2003), legge reg. 10 agosto 2011, n. 28 , con cui si dispose che le norme abrogate continuavano a ricevere applicazione per il periodo di loro vigenza, nonché la legge 14 giugno 1990, n. 158 , il D.L. 15 settembre 1990, n. 261 , il D.Lgs. 21 dicembre 1990, n.398 , il D.L. 20 agosto 1993, n. 331, la legge 8 maggio 1998, n. 146 , l' art. 8 della legge 23 dicembre 1998), ha sostenuto che l'addizionale in questione era già vigente prima del recepimento regionale, che ne ha solo rideterminato il quantum, ritenendo che sin dall'anno 1993 la "produzione di energia elettrica rientrasse nel novero delle utenze "esenti" e come tale assoggettato all'imposta sostitutiva dell'addizionale" (v. pagina n. 7 del ricorso), aggiungendo che con l' art. 8 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 venne disposta un'accise sul gas metano adoperato per la produzione di energia elettrica, per cui, essendo dovuta dal 1998 l'accise nazionale, sarebbe, di conseguenza, dovuta anche l'addizionale regionale.

2. Ciò posto, vanno subito archiviate le preliminari eccezioni di inammissibilità del ricorso sollevate dalla controricorrente, osservando che:

- l'art. 366, primo comma, num. 2, cod. proc. civ. richiede solo che il ricorso indichi la sentenza impugnata, come avvenuto nella specie, così come risulta il deposito, ai sensi dell'art. 360, secondo comma, num. 2, cod. proc. civ., della predetta sentenza munita della relativa attestazione di conformità;
- risulta altresì il deposito, in data 26 maggio 2016, dell'istanza di trasmissione del fascicolo di ufficio prevista dall' art. 369 , terzo comma, cod. proc. civ.
- non rileva la mancata indicazione del canone censorio di cui all' art. 360 , primo comma, cod. proc. civ., risultando chiari i vizi dedotti, e cioè la violazione legge (art. 8 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 e 3-bis della legge reg. 26 giugno 2003, n. 8), nonché l'omessa, carente ed insufficiente motivazione della sentenza;
- le censure proposte non integrano la contestazione di fatti nuovi, ma sviluppano argomentazioni giuridiche a supporto dei medesimi, contestando le citate violazioni di legge.

3. Giova pure subito osservare come la riepilogata motivazione della sentenza impugnata dia conto delle ragioni della decisione, laddove il denunciato vizio di una insufficiente e contraddittoria motivazione integra un motivo inammissibile, non solo perché va esclusa (in seguito alla riformulazione dell'art. 360, primo comma, num. 5, cod. proc. civ., disposta dall' art. 54 , comma 1, lett. b) del D.L. 22 giugno 2012, n. 83 , conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134 , ratione temporis applicabile) qualunque rilevanza al semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (cfr., su tali principi, anche da ultimo, Cass., Sez. T, 31 gennaio 2023, n. 2689 e, tra le tante, a partire da Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053 , Cass., 1 marzo 2022, n. 6626 ; Cass., Sez. T., 23 settembre 2022, che richiama Cass., Sez. U. 19 giugno 2018, n. 16159 (p. 7.2.), che menziona Cass., Sez. U. 3 novembre 2016, n. 22232 ; Cass. Sez. U., nn. 22229, 22230, 22231, del 2016, Cass., Sez. U, 24 marzo 2017, n. 766; Cass., Sez. U., 9 giugno 2017, n. 14430 (p. 2.4.); Cass., Sez. U., 18 aprile 2018, n. 9557 (p. 3.5.), Cass., Sez. U., 27 dicembre 2019, n. 34476 (che cita, in motivazione, Cass., Sez. U., 18 aprile 2018, n. 9558 e Cass., Sez. U., 31 dicembre 2018, n. 33679), ma anche perché le riferite contestazioni mascherano, in realtà, la non condivisione delle valutazioni esposte dal Giudice dell'appello, ipotesi questa che - all'evidenza - non è riconducibile al dedotto vizio.

3. Va osservato che la decisione del Giudice regionale poggia su tre statuizioni, costituite segnatamente:

- a. dalla " (...) applicazione, con riferimento all'anno 2001, di un'addizionale regionale all'imposta gravante sul gas metano utilizzato come combustibile per usi civili o industriali, applicata anche gas metano utilizzato per la produzione di energia elettrica (compreso tra le esenzioni sia a livello comunitario che nazionale)" (v. pagina n. 5 della sentenza);
- b. dal rilievo secondo cui "in ogni caso, la previsione dell'addizionale regionale sul gas metano per la produzione di energia elettrica (...) non potrebbe essere applicata su rapporti sorti a

partire dal 2001, per espressa esclusione da parte della legge istitutiva dell'addizionale regionale (L.R. 16/93), bensì dall'entrata in vigore della stessa (2004) (v. pagine nn. 5 e 6 della sentenza);

c. dalla esplicita non condivisione dell'affermazione del primo Giudice secondo cui l'abrogazione delle direttive CEE (nn. 92/12, 92/81, 82/92) da parte della direttiva 2003/96/CE, recepita dal D.Lgs. 2 febbraio 2007, n. 26, renderebbe legittimo l'atto impugnato, osservando - di contro - il Giudice regionale che l'avviso di accertamento era stato emesso sotto la vigenza di una normativa regionale contrastante con disposizioni comunitarie e nazionali, come affermato dalla giurisprudenza prodotta in atti, concludendo quindi sul punto nel senso che " (...) è incontestato che l'accertamento è retto dalla disciplina comunitaria e nazionale vigente sino all'anno 2003, rispetto alla quale la legge regionale n. 8/2003 (in vigore dal 2004) appare con essa contrastante, oltre che lesiva dei principi della certezza e dell'irretroattività dell'imposta applicata al contribuente" (v. pagina n. 6 della sentenza).

4. Alla luce di quanto precede, va, dunque, posto in evidenza - per quanto più direttamente occupa - che il Giudice dell'appello ha, in sintesi, ritenuto che:

- nell'anno di imposta 2001 l'utilizzo del gas metano per la produzione di energia elettrica era ricompreso tra le esenzioni, sia a livello comunitario che nazionale;

- l'avviso di accertamento era stato adottato sulla base di una normativa regionale, applicabile sino all'anno 2003, contrastante con le disposizioni comunitarie, così come contraria a tale disciplina è stata ritenuta essere anche la successiva (come tale non applicabile) legge regionale n. 8/2003.

5. Tanto premesso, non può non riconoscersi che - come eccepito anche dalla stessa difesa della contribuente - l'apparato argomentativo su cui è articolato l'unico motivo di ricorso non si è confrontato con le predette ragioni della decisione, non ha posto in discussione le menzionate statuizioni, quanto meno non ha impugnato l'affermazione secondo la quale l'avviso di accertamento era stato emesso in forza di una disciplina regionale, applicabile sino all'anno 2003, contrastante con le disposizioni comunitarie, come ritenuto - a dire del Giudice regionale - dalla "giurisprudenza prodotta in atti" (v. pagina n. 6 della sentenza), che la difesa della controricorrente ha chiarito essere costituita dalle plurime sentenze della Commissione tributaria provinciale e di quella regionale elencate a pagina n. 12 del controricorso.

Parimenti, non è stata oggetto di impugnazione l'ulteriore valutazione della Commissione regionale secondo la quale anche la legge regionale n. 8/2003, sebbene non ritenuta applicabile *ratione temporis*, pure è stata considerata dal Giudice a quo contraria alle predette direttive comunitarie.

Come sopra, infatti, l'intero impianto del motivo di impugnazione è stato sintetizzato dalla stessa Regione, sostenendo che " (...) la C.T.R. abbia erroneamente ritenuto istituita con l'art. 3 della legge reg. n. 8/2003 l'addizionale gas metano per la produzione di energia elettrica, nel mentre detta legge ha solo determinato il quantum dovuto; viceversa, l'addizionale era vigente già prima del recepimento regionale e quindi esigibile nella misura stabilita dalle disposizioni istitutive. Così come la motivazione resa dalla C.T.R. si presenta in violazione delle surrichiamate

disposizioni di legge ed insufficiente, dal punto di vista della corretta applicazione del principio *tempus regit actum*" (così a pagina n. 2 del ricorso nella puntuale sintesi del motivo di impugnazione).

6. Correttamente, dunque, l'Eni Spa ha sottolineato che " (...) la sentenza oggetto di impugnazione - basata sul contrasto della normativa regionale con la normativa comunitaria - non è stata fatta oggetto di alcuna specifica critica, sostenendosi solamente la veduta tesi che nell'anno 2001 l'ARISGAM era già vigente e applicabile nel territorio calabrese" (v. pagina n. 20 del controricorso).

7. Soccorre, allora, l'orientamento consolidato di questa Corte secondo cui:

- la proposizione, con il ricorso per cassazione, di censure prive di specifiche attinenze al *decisum* della sentenza impugnata è assimilabile alla mancata enunciazione dei motivi richiesti dall' art. 366 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., con conseguente inammissibilità del ricorso, che è rilevabile anche d'ufficio (tra le tante: Cass., Sez. 5, 21 luglio 2020, n. 15517 ; Cass., Sez. 5, 22 settembre 2020, n. 19787 ; Cass., Sez. 6-5, 22 dicembre 2021, n. 41220 ; Cass., Sez. 5, 29 marzo 2022, n. 10004 ; Cass., Sez. 5, 31 maggio 2022, n. 17509);

- l'esercizio del diritto di impugnazione può, difatti, considerarsi avvenuto in modo idoneo solo qualora i motivi per i quali si richiede la cassazione abbiano carattere di specificità, completezza e riferibilità alla decisione impugnata, contenendo, a pena di inammissibilità, oltre all'esatta individuazione del capo di pronuncia impugnato, l'esposizione di ragioni che illustrino in modo intelligibile ed esauriente le dedotte violazioni di norme o principi di diritto;

- l'esercizio del diritto d'impugnazione di una decisione giudiziale può, in altre parole, considerarsi avvenuto in modo idoneo soltanto qualora i motivi con i quali è esplicito si traducano in una critica della decisione impugnata e, quindi, nell'esplicita e specifica indicazione delle ragioni per cui essa è errata, le quali, per essere enunciate come tali, debbono concretamente considerare le ragioni che la sorreggono e da esse non possono prescindere, dovendosi pertanto considerare nullo per inidoneità al raggiungimento dello scopo il motivo che difetti di tali requisiti (cfr., Cass., Sez. T., 12 aprile 2023, n. 9783 , che richiama, tra le tante, Cass., Sez. 5, 3 agosto 2007, n. 17125 ; Cass., Sez. 5, 21 aprile 2009, n. 9388 ; Cass., Sez. 6-5, 8 gennaio 2014, n. 187 ; Cass., Sez. 5, 20 ottobre 2016, n. 21296 ; Cass., Sez. 5, 28 febbraio 2018, n. 4611 ; Cass., Sez. 5, 15 maggio 2019, n. 12982 ; Cass., Sez. 5, 21 luglio 2020, n. 15517 ; Cass., Sez. 5, 15 luglio 2021, n. 20152 ; Cass., Sez. 6-5, 7 settembre 2022, n. 26300 ; Cass., Sez. 6-5, 5 ottobre 2022, n. 28884 ; nello stesso senso, Cass., Sez. T., 21 febbraio 2023, n. 5429 , che richiama Cass., Sez. 5, 21 luglio 2020, n. 15517).

8. Alla stregua delle osservazioni svolte, con valutazione assorbente rispetto alle questioni sollevate, va, dunque, conclusivamente ritenuta l'inammissibilità del motivo d'impugnazione, perché non correlatosi con le ragioni della decisione, basate sull'illegittimità della disciplina regionale posta a base dell'imposizione, siccome contrastante con le disposizioni comunitarie considerate dal Giudice d'appello e su cui la Regione non ha sviluppato alcun esercizio difensivo per confutarne la fondatezza.

9. le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza.

10. va, infine, dato atto che ricorrono i presupposti di cui all' art 13 , comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , per il versamento da parte del ricorrente, di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per il ricorso.

P.Q.M. la Corte dichiara l'inammissibilità del ricorso e condanna la Regione C al pagamento delle spese del presente grado di giudizio, che liquida a favore di Eni Spa nella misura di 5.000,00 Euro per competenze, oltre a 200,00 Euro per spese vive, nonché accessori di legge.

Dà atto che ricorrono i presupposti di cui all' art 13 , comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , per il versamento da parte della ricorrente, di una somma pari a quella eventualmente dovuta a titolo di contributo unificato per il ricorso.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza