

## **L'Amministrazione doganale è l'unico Ufficio competente per il rilascio del buono di imposta sui carburanti**

*Agevolazioni - Accise sui carburanti consumati dalle autovetture su piazza (taxi) - Credito d'imposta - Rilascio dei "buoni d'imposta" - Ufficio competente - Agenzia delle Dogane e dei Monopoli -- Invio degli atti all'Agenzia delle Entrate - Insufficienza*

### **COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE LAZIO Sentenza n. 5557 del 26 settembre 2017**

Ritenuto in fatto

La società cooperativa a r.l. A.S.G., esercente l'attività di servizio taxi, chiedeva, con istanza presentata ai sensi degli artt. 5 e 5 bis del Decreto 29/3/1994 del Ministero delle Finanze, al Dipartimento delle Dogane e delle Imposte indirette, l'adozione di un provvedimento di conversione del credito di imposta in buono di imposta, per la somma complessiva di £.234.024.000, che veniva concesso in data 10/11/1998 per il minore importo di £. 138.256.000.

Il buono era determinato in misura ridotta tenendo conto di quanto risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata dalla Cooperativa per l'anno di riferimento.

In relazione alla differenza la cooperativa presentava un ricorso gerarchico che veniva dichiarato irricevibile in quanto intempestivo; impugnava dinanzi al TAR il provvedimento di rigetto, successivamente riassumendo il giudizio dinanzi alla CTP di Roma, a seguito della declaratoria di difetto di giurisdizione del G.A.

Il relativo procedimento, rubricato al n. 25321/2008, era dichiarato estinto con sentenza 14/17/2013, non avendo la ricorrente integrato il contraddittorio nei confronti dell'Agenzia delle Dogane, così come disposto dal Collegio con ordinanza pronunciata nel corso dell'anno 2011.

La cooperativa depositava il 22/3/2011 un nuovo ricorso, rubricato al n. 8035/2011, sulla base dei medesimi argomenti, nei confronti dell'Agenzia delle Dogane.

In particolare la società assumeva di essere incorsa in errore nel redigere la dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 1994 con riferimento alla compilazione del rigo R 60; aveva quindi presentato una dichiarazione integrativa con i valori esatti, formulando il 16/12/1996 una istanza in sanatoria ai sensi dell'art. 19 bis del D.L. 41/1995.

Costituendosi nel giudizio l'Agenzia delle Dogane segnalava che tale sanatoria, in quanto diretta ed inoltrata nei confronti della sola Agenzia delle Entrate, aveva acquisito rilevanza ai soli fini IRPEF ma non in materia di accise.

La CTP, con sentenza 27812/35/15, depositata il 4/12/2015, ha accolto il ricorso e condannato la convenuta alla rifusione delle spese di lite.

In particolare il Giudice di primo grado ha affermato che, non essendo demandato all'Agenzia delle Dogane alcun controllo di merito sull'asserito credito e dovendo procedere esclusivamente alla "conversione" del credito di imposta in buono di imposta, correttamente la dichiarazione integrativa e la sanatoria erano state indirizzate dalla cooperativa alla sola Agenzia delle Entrate; l'Agenzia delle Dogane avrebbe dovuto accogliere l'istanza di conversione, presentata con il ricorso alla CTP, per l'importo ulteriore richiesto, pari ad € 49.460,05.

Avverso tale sentenza, non notificata, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha proposto appello con ricorso depositato il 30/6/2016.

La società appellata si è costituita con controdeduzioni depositate il 5/9/2016, allegando altresì una ulteriore memoria depositata il 7/4/2017.

La causa è stata trattata alla pubblica udienza del 19/4/2017.

### **Considerato in diritto**

L'appellante ha articolato quattro motivi di gravame.

Con il primo ha dedotto la violazione del principio del ne bis in idem, attesa l'avvenuta proposizione da parte della Cooperativa di due diversi ricorsi avverso il medesimo provvedimento.

Con il secondo l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha sostenuto la violazione dell'art. 21 D.L. vo 546/1992 in quanto, a seguito della dichiarazione di estinzione del precedente giudizio, l'atto di riassunzione

era stato notificato solo con il secondo ricorso, risalente al 2011, e quindi oltre 13 anni dopo il provvedimento che aveva determinato il buono di imposta in misura inferiore rispetto a quella richiesta.

Con il terzo motivo l'appellante ha eccepito la violazione dell'art. 19 del D.L.vo 546/1992 per non avere la cooperativa impugnato anche il provvedimento adottato dal Direttore Generale in sede di ricorso gerarchico.

Infine, con il 4° motivo, nel merito, l'appellante ha dedotto che, ai sensi degli artt. 5 e 5 bis del DM 29/3/1994, all'istanza di conversione avrebbe dovuto essere allegata la dichiarazione dei redditi - e, nella specie, anche quella integrativa - essendo demandati all'Ufficio i relativi controlli.

Il primo motivo è infondato.

A seguito dell'ordinanza - pronunciata nel procedimento rubricato con il n. 25321/2008 - con la quale la CTP aveva disposto l'integrazione del contraddittorio nei confronti dell'Amministrazione delle Dogane - la Cooperativa, anziché dare esecuzione alla stessa, e quindi procedere all'integrazione del contraddittorio nell'ambito dello stesso procedimento, ha proposto un separato ricorso - n. 8035/2011 - che avrebbe dovuto essere riunito al primo.

In assenza di tale riunione la Sezione presso la quale era stato incardinato il primo procedimento, preso atto della mancata integrazione del contraddittorio nei confronti dell'Amministrazione doganale, non ha potuto che dichiararlo estinto, con la sentenza 14/17/13, depositata il 22/1/2013, senza pronunciare nel merito del ricorso proposto dall'odierna appellata.

Sono d'altra parte infondate anche le due successive censure, tenuto conto, quanto al secondo motivo, della applicabilità nella specie del principio della transiatio iudicii ravvisabile nella riassunzione, dianozi alla CTP, del procedimento intrapreso dinanzi al TAR del Lazio, che aveva declinato la propria giurisdizione, e, quanto al terzo motivo, che il ricorso gerarchico non è terminato con una decisione di merito, che avrebbe dovuto essere quindi impugnata insieme con il provvedimento che aveva parzialmente rigettato l'istanza della contribuente, ma con una semplice declaratoria di "irricevibilità" per il mancato rispetto dei tempi previsti.

Il quarto motivo è invece fondato.

Con il decreto ministeriale del 29/3/1994 è stata prevista la concessione di un'aliquota ridotta delle accise sui carburanti consumati nell'attività delle autovetture su piazza (taxi) attraverso il meccanismo di un credito di imposta pari alla differenza tra l'importo dell'accisa integrale e quella agevolata.

Il credito di imposta può essere fatto valere ai fini dei versamenti dell'imposta sul reddito delle persone fisiche o giuridiche e sull'IVA per il periodo di imposta rispetto al quale è stato concesso; l'eventuale eccedenza può essere computata in diminuzione dei versamenti successivi o utilizzata, come nella specie, mediante il rilascio di buoni di imposta da utilizzare presso il "deposito fiscale" della compagnia petrolifera prescelta dal contribuente (art. 4 del D.M.).

Il procedimento per ottenere il rilascio di tali "buoni" è dettagliatamente disciplinato dagli artt. 5 e 5 bis del decreto ministeriale, a norma dei quali alle (allora) Circostrizioni doganali, competenti per l'intero procedimento, deve essere inoltrata la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riferimento, nonché altra documentazione concernente il credito non utilizzato.

Nella specie non è contestato che, quanto all'anno di imposta 1994, dalla dichiarazione dei redditi in origine presentata dalla cooperativa - e trasmessa all'Ufficio delle Dogane - non risultavano i presupposti per la concessione del "buono" nella misura richiesta dalla contribuente.

Altrettanto pacifico è che la dichiarazione integrativa presentata dalla Cooperativa - e dalla quale sarebbero emerse le condizioni per beneficiare dei "buoni di imposta anche per l'anno 1994 - non era stata inoltrata all'Agenzia delle Dogane.

La CTP ha tuttavia accolto il ricorso s.coop. A.S.G. a r.l. affermando la correttezza del procedimento in quanto l'errore commesso dalla Cooperativa riguardava la dichiarazione dei redditi e non l'istanza avente ad oggetto il riconoscimento del credito di imposta; nella specie già avvenuto; ne conseguiva che, in seguito alla presentazione della dichiarazione integrativa, la Cooperativa non era tenuta a presentare una seconda istanza di "conversione" del credito di imposta in buoni, e l'amministrazione doganale avrebbe dovuto accogliere integralmente - e non parzialmente - l'istanza in proposito presentata dalla società.

Tale affermazione non può essere condivisa.

Come si è già avuto modo di rilevare l'Amministrazione doganale è l'unico Ufficio competente per il rilascio del buono di imposta dopo avere valutato la sussistenza dei requisiti soggettivi ed oggettivi per il suo rilascio, controllandone la regolarità (art. 5 comma 2); a questo fine l'esame della dichiarazione dei redditi allegata dal contribuente risulta particolarmente rilevante in quanto solo da tale documento emerge l'esistenza del credito di imposta, necessario presupposto per la concessione del buono, una volta verificata la parte di credito non utilizzata.

Orbene, poiché non è contestato che solo dalla presentazione della dichiarazione integrativa era emersa la presenza delle condizioni per concedere il buono di imposta nella misura indicata dalla Cooperativa, quest'ultima era tenuta ad inoltrarla all'amministrazione doganale, quale necessario presupposto per l'adozione di un provvedimento di accoglimento dell'istanza nei termini nei quali era stata sì già presentata, ma sulla base di una documentazione che, all'epoca, non aveva consentito di accertare l'effettivo ammontare del credito di imposta.

L'originario ricorso deve conseguentemente essere respinto.

L'appellata deve essere condannata alla rifusione delle spese di lite, liquidate quanto al primo grado nella misura di € 1.000,00, e, in relazione alla presente impugnazione, in complessivi € 2.000,00, tenuto conto del valore della controversia.

#### **P.Q.M.**

Definitivamente pronunciando sull'appello proposto dalla Agenzia delle Dogane e dei Monopoli avverso la sentenza 27812/35/15 della CTP di Roma, così provvede:

1) Accoglie l'appello;

2) Condanna l'appellata A.S.G. soc. coop. a r.l. a rifondere in favore della Agenzia delle Dogane e dei Monopoli le spese di entrambi i gradi di giudizio, liquidate in complessivi € 1.000,00 oltre accessori con riferimento al 1° grado, ed in complessivi € 2.000,00 oltre quanto alla presente impugnazione.