# Sentenza del 10/05/2019 n. 12445 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Svolgimento del processo

1. P. s.p.a. impugnava l'avviso di pagamento n. (OMISSIS) prot. n. (OMISSIS) del 15 gennaio 2009 emesso dall'Agenzia delle Dogane di Ravenna con il quale le era stato richiesto il pagamento di Euro 135.575,18, oltre interessi ed indennità di mora, a titolo di maggiore imposta erariale sui consumi di energia elettrica e addizionale provinciale sui consumi di energia elettrica dello stabilimento petrolchimico di (OMISSIS) per il periodo gennaio-dicembre 2006.

Assumeva l'ufficio che P., esercente l'officina elettrica sita all'interno dello stabilimento petrolchimico, in regime di autoproduzione con erogazione anche ad altre imprese terze ivi operanti, non aveva liquidato e versato le imposte separatamente per ciascuna impresa utilizzatrice, ma aveva considerato l'energia come consumata in proprio e cumulativamente, anzichè per ciascuna delle utilizzatrici, ai fini dell'applicazione dell'esenzione dall'imposta erariale D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, ex art. 52, comma 2, lett. o-bis) (T.U. accise), così fruendo indebitamente del cumulo dei consumi per la determinazione dei relativi scaglioni ai fini del calcolo delle imposte.

2. La CTP di Ravenna rigettava il ricorso di P., con decisione confermata dalla CTR dell'Emilia-Romagna che ha ritenuto: a) non rilevante il provvedimento del Ministero dell'Industria del 13 febbraio 1998, con il quale P. era stata autorizzata a considerare unitariamente l'energia elettrica consumata all'interno dello stabilimento in regime di autoproduzione, atteso che le società alle quali P. forniva energia elettrica erano in parte diverse da quelle presenti nello stabilimento al momento del rilascio dell'autorizzazione amministrativa; b) violato il disposto dell'art. 52 T.U.A., comma 2, lett. o-bis), poichè la cessione di energia elettrica prodotta in eccedenza da P. era avvenuta in virtù di meri rapporti commerciali con società prive di legami associativi, consortili o d'interdipendenza produttiva, l'unico elemento comune tra le stesse essendo quello dell'insediamento nel polo produttivo (OMISSIS).

3. Avverso detta pronuncia propone ricorso per cassazione P. affidato a due motivi, cui replica l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli con controricorso; P. ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

4. Con il primo motivo di ricorso P. denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 52 T.U.A., comma 2, lett. o-bis), e dell'art. 53 T.U.A., in considerazione dell'unitarietà dei consumi del

petrolchimico di (OMISSIS): erroneamente la CTR avrebbe disconosciuto detta unitarietà, avendo invece rilievo il provvedimento amministrativo con cui era stato riconosciuto il regime di autoproduzione in capo a P.; inoltre, il beneficio accordato dalla norma, che esenta l'energia elettrica impiegata all'interno di un opificio industriale in regime di autoproduzione, in presenza di consumi mensili superiori a 1.200.000 kWh, a prescindere dal numero d'imprese collegate e dal rapporto giuridico tra esse intercorrente, avrebbe carattere oggettivo; infine, l'esclusione dalla tassazione riguarderebbe tutta l'elettricità destinata all'uso favorito che superi la soglia di 1.200.000 kWh poichè la legge identifica nel produttore di energia il soggetto chiamato a scontare la tassazione sul consumo ed accorda all'autoproduttore la specifica esenzione, mentre sarebbe irrilevante il rapporto tra autoproduttore dell'energia e fruitori ulteriori di essa, essendo sufficiente che i loro cicli produttivi interagiscano o siano tecnicamente connessi.

5. Con il secondo motivo si denuncia omesso esame del fatto decisivo e controverso, oggetto di discussione tra le parti, costituito dall'esistenza di un ciclo produttivo integrato all'interno del petrolchimico di (OMISSIS).

6. I motivi, da esaminarsi unitariamente per connessione logica, sono infondati.

6.1. La questione dei presupposti per la spettanza dell'esenzione di cui all'art. 52 T.U.A., comma 2, lett. o-bis), ratione temporis vigente, è stata già ripetutamente oggetto di disamina da parte di questa Corte (tra le altre, Sez. 5, 7 marzo 2012, n. 3537 e Sez. 5, 20 settembre 2017, n. 21816), che ha affermato il principio, da cui non v'è ragione per discostarsi, secondo il quale "l'esenzione dall'imposta erariale sull'energia elettrica, concessa dal D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 52, comma 2, lett. o-bis), nella fattispecie di consumo mensile superiore a 1,2 milioni di chilowattora in regime di autoproduzione, non può riferirsi al consumo complessivo di una pluralità di aziende solo perchè incluse nello stesso comprensorio industriale" occorrendo "viceversa disaggregare, ai fini del riconoscimento del beneficio, i consumi mensili di ogni singola azienda".

6.2. Giova richiamare, in primo luogo, il quadro normativo rilevante.

Orbene, ai sensi dell'art. 52 T.U.A., comma 1, obbligato al pagamento dell'imposta erariale sull'energia elettrica è l'esercente l'officina di produzione di energia elettrica o il soggetto ad esso assimilato (fabbricante); l'art. 53 T.U.A., comma 1, stabilisce che "chiunque intenda esercitare una officina di produzione di energia elettrica deve farne denuncia all'ufficio tecnico di finanza, competente per territorio, che, eseguita la verifica degli impianti, rilascia la licenza d'esercizio, soggetta al pagamento di un diritto annuale"; l'art. 53 T.U.A., comma 2, lett. a), precisa che "sono considerati fabbricanti, ai fini della imposizione, gli acquirenti di energia elettrica: a) che l'acquistano per farne rivendita" o (lett. b) che la utilizzano per uso proprio con impiego promiscuo.

L'art. 54 T.U.A. introduce la nozione di officina di produzione, ossia quella che è costituita dal complesso degli apparati di produzione, accumulazione, trasformazione e distribuzione dell'energia elettrica esercitati da una medesima ditta, anche quando gli apparati di accumulazione, trasformazione e distribuzione sono collocati in luoghi distinti da quelli in cui si trovano gli apparati di produzione, pur se ubicati in comuni diversi (comma 1); costituiscono distinte officine, cd. di produzione, le diverse stazioni di produzione dell'energia elettrica che una

stessa ditta esercita in luoghi distinti anche quando queste stazioni siano messe in comunicazione fra loro mediante un'unica stazione di distribuzione, mentre le officine cd. di acquisto - cioè delle ditte acquirenti di energia elettrica, per farne rivendita o per uso proprio - sono costituite dall'insieme dei conduttori, degli apparecchi di trasformazione, di accumulazione e di distribuzione, a partire dalla presa dell'officina venditrice (comma 2).

Quanto alla tariffazione, infine, il D.L. 28 novembre 1988, n. 511, art. 6, conv. in L. 27 gennaio 1989, n. 20, prevede per ogni chilowattora di energia impiegata differenti tariffe per applicazioni nelle abitazioni o per uso in locali e luoghi diversi.

In sintesi, dunque, l'intero assetto normativo ruota tutto sulle nozioni di officina, di produzione o di acquisto, quali luoghi fisici, sulla nozione di consumatore quale destinatario ed utilizzatore finale dell'energia elettrica, nonchè sulla tariffazione per punto di presa.

6.3. Tale conclusione trova ulteriore riscontro nel sistema di versamento dell'imposta disciplinato dall'art. 56 T.U.A., nel testo vigente ratione temporis, secondo cui: l'imposta è versata dal fabbricante direttamente in tesoreria, con diritto di rivalsa sui consumatori; ogni bolletta di pagamento rilasciata dal fabbricante ai consumatori deve riportare i quantitativi di energia elettrica forniti e la liquidazione dell'imposta e relative addizionali, con le singole aliquote applicate, e si coordina con l'obbligo di denuncia a carico dell'esercente l'officina di produzione di energia elettrica previsto dal citato art. 53, comma 1, e con la possibilità per questo di verificare il superamento, o meno, della soglia di 1,2 milioni di chilowattora previsto dal citato art. 52, comma 2, lett. o-bis).

6.4. In questa prospettiva non è conferente il richiamo al D.Lgs. 16 marzo 1999, n. 79, art. 2, comma 2 (secondo il quale "autoproduttore è la persona fisica o giuridica che produce energia elettrica e la utilizza in misura non inferiore al 70% annuo per uso proprio ovvero per uso delle società controllate, della società controllante e delle società controllate dalla medesima controllante, nonchè per uso dei soci delle società cooperative di produzione e distribuzione dell'energia elettrica di cui alla L. 6 dicembre 1962, n. 1643, art. 4, n. 8, degli appartenenti ai consorzi o società consortili costituiti per la produzione di energia elettrica da fonti energetiche rinnovabili e per gli usi di fornitura autorizzati nei siti industriali anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto") ed alla citata L. n. 1643 del 1962, superato art. 4, n. 6, lett. a), ("non sono soggette a trasferimento le imprese che producono energia elettrica destinata a soddisfare i fabbisogni inerenti ad altri processi produttivi esplicati dalle imprese stesse o da imprese che risultino consorziate o consociate alla data del 31 dicembre 1961, purchè il fabbisogno superi il 70 per cento dell'energia prodotta mediamente nel triennio 1959-61"), non fosse altro perchè si riferiscono a imprese controllate, consorziate, consociate, et similia.

Si tratta, infatti, di ipotesi che non ricorrono nella vicenda in esame, avendo la CTR affermato, con accertamento insindacabile, che, nel caso di P. e delle società utenti (E. s.p.a., R., C., B., V. s.p.a., I., Ef., Ab. s.p.a., N. s.p.a., En., Cb., (OMISSIS) Sr., Sy.), "la cessione dell'energia prodotta in eccedenza da P. risulta essere avvenuta in virtù di meri rapporti commerciali con società prive di legami associativi, consortili o d'interdipendenza produttiva atteso che l'unico profilo comune

alle società è rappresentato dall'insediamento nel polo produttivo di (OMISSIS)" (p. 4 della sentenza), sicchè non è ravvisabile l'omesso esame denunciato con il secondo mezzo.

E' infatti incontroverso che le singole società erano tra loro autonome, limitandosi ad operare nel medesimo sito e, comunque, è altrettanto pacifico che il consumo in proprio di energia era ben al di sotto del 70 per cento dell'energia prodotta, venendo la gran parte ceduta ad altri soggetti distinti ed autonomi, irrilevante essendo, ai fini fiscali, l'attribuzione a P. della qualifica di autoproduttore da parte del Ministero dell'Industria.

6.5. Da quanto sin qui ritenuto discende la necessità di disaggregare, ai fini dell'esenzione in questione, i dati sul consumo di energia mensile registrato da ciascuna azienda interessata.

6.6. Va infine rilevato - sotto altro profilo - che il D.L. n. 511 del 1988, art. 6, conv. in L. n. 20 del 1989, anche nel testo vigente ratione temporis, prevede l'esenzione dalle addizionali locali soltanto in relazione all'energia elettrica autoprodotta ed impiegata per uso proprio, statuendo espressamente che essa si applica nel caso di esercizio delle attività di produzione, trasporto e distribuzione di energia elettrica, e non può, pertanto, intendersi riferita anche all'energia proveniente da un consorzio autoproduttore ed utilizzata da imprese aderenti al consorzio, in quanto persone giuridiche diverse dal produttore (v. Sez. 5, 9 aprile 2014, n. 8293 e Sez. 5, 12 settembre 2008, n. 23529).

7. In conclusione, la sentenza non merita le censure sollevate poichè l'errata contabilizzazione (per la considerazione in termini cumulativi e non con riguardo ad ogni società operante nell'opificio destinataria dell'energia elettrica) dell'imposta di consumo, la quale integra la base imponibile ai fini IVA, ha comportato un'errata applicazione dell'imposta dovuta.

8. Le spese del giudizio di legittimità sono regolate secondo soccombenza.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna P. s.p.a. alla rifusione delle spese del giudizio, liquidate in Euro 5.600,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Quinta Sezione civile, il 12 novembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 10 maggio 2019

# Documenti citati

**Elenco citati**

Questo documento non contiene citati.

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza