Sentenza del 12/02/2019 n. 4037 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IN GENERE - IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO SUL) Pluralità di officine di acquisto facenti capo ad un unico soggetto giuridico - Irrilevanza - Questione di legittimità costituzionale della disciplina per contrasto con gli art. 3 e 53 Cost. - Manifesta infondatezza.

Massima:

In tema di imposta erariale sul consumo dell'energia elettrica, l'addizionale provinciale, prevista dall'art. 6 del d.l. n. 511 del 1988, in ordine a qualsiasi uso effettuato in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, fino al limite massimo di 200.000 chilowattora di consumo al mese, si applica in relazione a ciascun distinto punto di acquisto dell'energia, anche se una pluralità di essi facciano capo ad un medesimo soggetto giuridico esercente un'unitaria attività produttiva, posto che l'art. 54, comma 3, del d.lgs. n. 504 del 1995 - unica disposizione relativa all'officina delle imprese acquirenti di energia elettrica per farne rivendita o uso proprio - facendo riferimento alle linee di distribuzione, ha riguardo ad una situazione sovrapponibile a quella descritta dal precedente comma 2, che, relativamente al fabbricante, prevede la figura delle officine distinte perché esercitate in luoghi distinti, anche se messi in comunicazione attraverso un'unica linea di distribuzione, rendendo rilevante il luogo di fornitura dell'energia. Né tale disciplina risulta in contrasto con gli artt. 3 e 53 Cost., nella parte in cui assoggetta a maggiore imposizione sui consumi di energia elettrica i contribuenti che prelevano energia da differenti punti di consegna, rispetto a quelli che prelevano la stessa quantità di energia da un unico punto di consegna, precludendo ai primi l'applicazione regressiva del prelievo stabilita per i secondi, poiché la disponibilità di plurimi punti di presa, consentendo una più flessibile ed articolata organizzazione dell'attività produttiva, legittima la diversificazione impositiva e costituisce un presupposto oggettivo, la cui valorizzazione è coerente con la natura del tributo, che è imposta di consumo e non sul reddito, tanto più che solo a quest'ultima è riferibile il principio costituzionale di progressività.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

La F. s.p.a. ricorre con tre motivi per la cassazione della sentenza della Corte di Appello di Brescia, in epigrafe, con la quale è stato rigettato l'appello da essa proposto avverso la sentenza del Tribunale di Brescia.

Il giudice di appello ha premesso, in punto di fatto, che: la contribuente aveva convenuto in giudizio dinanzi al Tribunale di Brescia il Ministero delle finanze e l'E. s.p.a. per ottenere la condanna alla restituzione della somma versata in eccedenza a titolo di imposta sul consumo di energia elettrica e relative addizionali per effetto della liquidazione frazionata di tali imposte, tenuto conto che, pur essendo la propria produzione articolata su tre unità produttive, le stesse erano interdipendenti, sicchè non correttamente l'imposta sul consumo di energia elettrica era stata liquidata come se ciascuna unità produttiva fosse un distinto consumatore finale, dovendosi invece considerare la natura unitaria di tutte le linee produttive; i convenuti si erano costituiti contestando la pretesa di parte attrice e chiedendone il rigetto; il Tribunale di Brescia aveva rigettato la domanda; avverso la suddetta pronuncia aveva proposto appello la contribuente, nel contraddittorio con il Ministero dell'economia e delle finanze, l'Agenzia delle dogane, E. s.p.a. e E. distribuzione s.p.a..

La Corte d'Appello di Brescia ha rigettato l'appello.

In particolare, ha ritenuto che, in base alla previsione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 54, fondata sul criterio del punto-presa, acquirente dell'energia elettrica deve essere considerata ogni ditta che usufruisce di un contratto di somministrazione che fa necessariamente riferimento a un punto di consegna dell'energia da cui parte l'impianto elettrico utilizzato, non potendosi quindi ritenere fondata la diversa linea interpretativa proposta dall'appellante, secondo cui occorrerebbe fare riferimento all'unicità del soggetto che, in diversi stabilimenti collocati in varie parti del territorio, gestisce un unico processo produttivo.

Il giudice di appello, inoltre, ha evidenziato: che dalla espletata CTU era emerso che gli stabilimenti della F. non costituivano fasi di un'unica attività produttiva, ma realtà imprenditoriali autonome; che, circa le due unità site in (OMISSIS), da considerarsi obiettivamente uniche, la domanda era stata proposta per la prima volta in appello; che, comunque, la società aveva richiesto e ottenuto l'attivazione di un unico punto-presa. Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso la contribuente affidato a tre motivi di censura.

Si sono costituiti il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle dogane depositando controricorso.

Non si sono costituite E. s.p.a. e E. distribuzione s.p.a..

Motivi della decisione

Preliminarmente va dichiarata l'inammissibilità del ricorso proposto nei confronti del Ministero delle Finanze difettante di legittimazione, che spetta, in forza del D.Lgs. n. 300 del 1999, all'Agenzia delle entrate a decorrere dal 1^ gennaio 2001, data di operatività della disciplina.

Con il primo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 54 e del D.L. n. 511 del 1989, art. 6, anche in relazione al medesimo D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 52, art. 55, commi 3 e 9, art. 56, comma 4 e ai principi generali delle imposte di consumo.

In particolare, parte ricorrente lamenta che il giudice di appello ha ritenuto che l'addizionale provinciale dell'imposta sull'energia elettrica, ai sensi del D.L. n. 511 del 1988, art. 6 e del D.Lgs. n. 504 del 1995, artt. 52-54, doveva essere considerata dovuta con riferimento alle singole utenze, senza dare rilevanza al fatto che, nella fattispecie, il consumo di energia elettrica era compiuto da un medesimo soggetto giuridico in più luoghi collocati nel medesimo ambito territoriale in cui lo stesso operava, con conseguente alterazione del modello strutturale dell'imposta in esame, basata sull'individuazione del soggetto passivo dell'imposta unicamente sotto il profilo del soggetto consumatore a prescindere dalla pluralità di punti prese dallo stesso utilizzate, che vale solo ai fini del rilevamento del consumo. Il motivo è infondato.

Questa Corte (Cass. civ., sez. 5, 25 settembre 2011, n. 21996) ha espresso l'orientamento, poi confermato in successivi arresti (Cass. civ., sez. 5, 24 febbraio 2012, n. 2847) secondo cui "riguardo all'imposta erariale sul consumo dell'energia elettrica, l'addizionale provinciale, prevista dal D.L. 28 novembre 1988, n. 511, art. 6, in ordine a qualsiasi uso effettuato in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, fino al limite massimo di 200.000 chilowattora di consumo al mese, si applica in relazione a ciascun distinto punto di acquisto dell'energia, anche se una pluralità di essi facciano capo ad un medesimo soggetto giuridico esercente un'unitaria attività produttiva. Invero il D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, art. 54, comma 3 - unica disposizione relativa all'officina delle imprese acquirenti di energia elettrica per farne rivendita o uso proprio facendo riferimento alle linee di distribuzione, ha riguardo ad una situazione sovrapponibile a quella descritta dal precedente comma 2, che, relativamente al fabbricante, prevede la figura delle officine distinte perchè esercitate in luoghi distinti, anche se messi in comunicazione attraverso un'unica linea di distribuzione, rendendo rilevante il luogo di fornitura dell'energia".

La pronuncia censurata risulta, quindi, è conforme alla suddetta linea interpretativa di questa Suprema Corte, avendo ritenuto che il criterio del punto-presa trova fondamento normativo nella previsione di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995, art. 54.

La stessa, peraltro, ha richiamato gli esiti della relazione della CTU disposta in primo grado, in particolare ha preso in considerazione il fatto che era stato accertato che gli stabilimenti della contribuente non costituivano fasi di un'unica attività produttiva ma realtà imprenditoriali autonome, con conseguente esclusione, sotto il profilo tecnico, dell'unicità del processo produttivo dislocato per ragioni logistiche in diverse sedi.

Con il secondo motivo si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per omessa motivazione su un punto controverso e decisivo per il giudizio.

In particolare, la ricorrente lamenta: la carenza di motivazione della pronuncia del giudice di appello relativamente al passaggio motivazionale con cui la stessa ha evidenziato che la contribuente aveva chiesto ed ottenuto dall'E. s.p.a l'unificazione delle due forniture esistenti presso gli stabilimenti di Vestone e l'attivazione di un unico punto-presa, all'esito

dell'accertamento compiuto dall'UTIF circa l'unicità dello stabilimento, essendo stata riscontrata la sussistenza dei presupposti di legge; la mancata considerazione dell'unitarietà del processo produttivo delle tre unità F.; l'insussistenza di una domanda nuova in appello, diversamente da quanto ravvisato dal giudice del gravame.

Il motivo è inammissibile.

In primo luogo, va osservato che, rispetto a quanto accertato dal giudice di appello, sulla base delle risultanze della espletata CTU, in ordine al fatto che, sotto il profilo tecnico, gli stabilimenti della F. non costituiscono fasi di un'unica attività produttiva ma realtà imprenditoriali autonome, parte ricorrente si limita ad affermare, senza alcuna riproduzione delle conclusioni della CTU sul punto (dunque in violazione del principio di autosufficienza del motivo), che, invero, la CTU era addivenuta alla conclusione dell'unitarietà del processo produttivo, non consentendo, quindi, a questa Corte, di valutare la rilevanza della ragione di censura prospettata.

In secondo luogo, con il presente motivo parte ricorrente censura, inoltre, la parte della motivazione della sentenza che, dopo avere dichiarato l'inammissibilità del motivo di appello, ha comunque espresso una propria considerazione in ordine alla questione dell'unicità degli stabilimenti di (OMISSIS).

Sul punto, va osservato che la questione relativa alla eventuale valutazione, in via subordinata, dell'unitarietà obiettiva dello stabilimento di (OMISSIS) è stata dichiarata inammissibile dal giudice del gravame in quanto proposta per la prima volta in appello.

La pronuncia di inammissibilità del motivo di appello, dunque, ha comportato il venire meno di ogni possibilità di statuizione in merito alla questione, sicchè le ulteriori affermazioni di merito, compiute dal giudice del gravame, non possono costituire ragione di censura in questa sede (Cass. civ. Sez. Unite, 20 febbraio 2007, n. 3840).

Peraltro, va osservato che parte ricorrente, con il presente motivo, ha altresì contestato che il motivo fosse da considerarsi nuovo, ma anche in questo caso va ritenuta l'inammissibilità, avendo prospettato la censura nell'ambito del motivo in esame, limitato ai vizi di motivazione, in quanto proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5).

Con il terzo motivo si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), per violazione dell'art. 112 c.p.c., per non essersi pronunciata sulla domanda proposta in via subordinata relativamente allo stabilimento di (OMISSIS), avendo il giudice del gravame riconosciuto nel merito la fondatezza della pretesa senza, tuttavia, pronunciare sulla domanda restitutoria.

Il motivo è inammissibile.

Anche in questo caso valgono le considerazioni espresse con riferimento al secondo motivo di ricorso, ove si è già avuto modo di precisare che, sulla questione, il giudice di appello aveva pronunciato l'inammissibilità del motivo in quanto proposto per la prima volta in appello, sicchè, in questa sede, non possono essere prospettate ragioni di doglianza che attengono al punto

della decisione con cui, comunque, il giudice di appello ha espresso delle affermazioni relative al merito della questione.

Non vi è, dunque, una omessa pronuncia, essendo stata la questione definita con la declaratoria di inammissibilità della domanda.

Infine, parte ricorrente ha prospettato una questione di legittimità costituzionale del D.L. n. 511 del 1988, art. 6, nonchè del D.Lgs. n. 504 del 1995, artt. 54 e 60 per contrasto con gli artt. 3, 23 e 53 Cost., nella parte in cui assoggettano a maggiore imposizione sui consumi di energia elettrica i contribuenti che effettuano i consumi prelevando energia da diversi punti di consegna, rispetto ai contribuenti che prelevano la stessa quantità di energia da un unico punto di consegna, precludendo ai primi l'applicazione regressiva del prelievo stabilita per gli ultimi.

Questa Suprema Corte (Cass. civ. Sez. 5, 24 febbraio 2012, n. 2847; Cass. civ., sez. 5, 25 settembre 2013, n. 21996) ha già escluso la sussistenza di presupposti per la prospettazione della questione di legittimità costituzionale in esame, affermando, sul punto, che la questione è mal posta, attesa l'obiettiva diversità delle situazioni in comparazione. Non è, infatti, revocabile in dubbio che la disponibilità di plurimi punti di presa consenta una più flessibile e articolata organizzazione dell'attività produttiva, il che di per sè legittima la diversificazione impositiva rispetto alle imprese che prelevano energia da un unico punto di consegna. Del resto, la valorizzazione del presupposto oggettivo, costituito dal punto di presa nel caso di officina di acquisto, è coerente con la natura del tributo che è imposta di consumo e non sul reddito. Peraltro, il principio costituzionale di progressività non si riferisce alla tassazione indiretta.

Si è, altresì, osservato (Cass. civ. Sez. 5, 18 novembre 2011, n. 24258) che non sussiste una illegittima discriminazione tra soggetti passivi d'imposta (a seconda che dispongano di una solo ovvero plurime officine e quindi siano attinti più volte fino al livello massimo del consumo imponibile per l'applicazione dell'addizionale qui in parola), proprio perchè la natura dell'imposta di consumo non correlata con un indice di capacità impositiva ma semplicemente connessa con la quantità delle merci immesse in commercio - non suppone paragone tra posizioni soggettive, in termini di soggezione al prelievo.

Con altra precedente pronuncia (Cass. civ. Sez. 5, 23 novembre 2011, n. 24687) si è altresì osservato che le diversità fisiche delle situazioni per tutte le implicazioni che ne potessero derivare già di per sè renderebbero non irrazionale la differente disciplina e, in ordine all'invocata violazione del principio di progressività, pur con le osservazioni di cui sopra, non può non rilevarsi che è insegnamento della Corte delle leggi (Sent. n. 238/1993, 102/1993) che tale principio va riferita al sistema tributario nel suo complesso e non alle sue singole componenti e, comunque, non si riferisce comunque alla tassazione indiretta (ord. n. 22/1992 in tema d'iva).

In conclusione, va dichiarato inammissibile il ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'economia e delle finanze, con compensazione delle spese di lite, va dichiarato infondato il primo motivo di ricorso, inammissibili il secondo e terzo, con conseguente rigetto del ricorso, con condanna della ricorrente al pagamento in favore della controricorrente Agenzia delle dogane delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte:

dichiara inammissibile il ricorso proposto nei confronti del Ministero dell'economia e delle finanze, con compensazione delle spese di lite, rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore della controricorrente Agenzia delle dogane delle spese di lite che si liquidano in complessive Euro 10.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 12 novembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 12 febbraio 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza