Sentenza del 21/07/2020 n. 15506 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accise - Addizionale provinciale dell'accisa sull'energia elettrica - Rimborso - Soggetti legittimati - Consumatore finale - Esclusione.

Massima:

Secondo il Testo Unico Accise, per i produttori sottoposti ad accisa l'obbligazione tributaria sorge al momento della loro fabbricazione ovvero della loro importazione. E' obbligato al pagamento dell'accisa il titolare del deposito fiscale dal quale avviene l'immissione in consumo e gli altri soggetti nei cui confronti si verificano i presupposti per l'esigibilita' dell'imposta. Gli obbligati al pagamento dell'accisa sull'energia elettrica sono, tra gli altri, i soggetti che procedono alla fatturazione dell'energia elettrica ai consumatori finali, mentre i crediti vantati dai soggetti passivi dell'accisa verso il cessionario dei prodotti possono essere addebitati a titolo di rivalsa. Pertanto, il rimborso dell'accisa può avvenire a meno che il relativo onere non sia stato trasferito su altri soggetti, circostanza che non può essere assunta dagli uffici tributari a mezzo di presunzioni. In buona sostanza, l'imposta è dovuta dai soggetti che forniscono direttamente il prodotto ai consumatori, di guisa che soggetto passivo dell'imposta è il fornitore del prodotto e quanto al consumatore l'onere corrispondente all'imposta è su di lui traslato in virtù e nell'ambito di un fenomeno meramente economico per cui ne deriva che il rapporto tributario inerente al pagamento dell'imposta si svolge soltanto tra l'Amministrazione finanziaria e i soggetti che forniscono direttamente i prodotti, essendo ad esso estraneo l'utente consumatore. In conclusione, soltanto il cedente ha titolo ad agire per il rimborso nei confronti dell'amministrazione finanziaria, la quale essendo estranea al rapporto tra cedente e cessionario non può essere tenuta a rimborsare direttamente a quest'ultimo quanto dallo stesso versato in via di rivalsa. Il consumatore finale dell'energia elettrica può agire con l'ordinaria azione di ripetizione di indebito e solo nel caso in cui tale azione si riveli impossibile o eccessivamente difficile può eccezionalmente essere chiesto il rimborso nei confronti dell'amministrazione finanziaria nel rispetto del principio unionale di effettività e previa allegazione e dimostrazione delle circostanze di fatto che giustificano tale legittimazione straordinaria.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 97/02/17 del 27/09/2017, la Commissione tributaria di secondo grado di Trento respingeva parzialmente l'appello proposto dalla (------) s.p.a. (hinc (------)) avverso la sentenza n. 221/01/14 della Commissione tributaria di primo grado di Trento, che aveva accolto il ricorso proposto dalla (------) s.p.a. avverso il diniego di rimborso dell'addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica utilizzata nello stabilimento della societa' contribuente nel periodo giugno 2010 - dicembre 2011.

1.1. Come si evince anche dalla sentenza della Commissione tributaria di secondo grado: a) l'istanza di rimborso era stata presentata ai sensi del Decreto Legislativo n. 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico accise - TUA), articolo 14 con riferimento all'addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica di cui agli articoli 52 s.s. TUA, introdotta dal Decreto Legge 29 novembre 1988, n. 511, articolo 6, conv. con modif. nella L. 27 gennaio 1989, n. 20 e, quindi, soppressa, per le regioni a statuto ordinario, dal Decreto Legislativo 6 maggio 2011, n. 68, articolo 18, comma 5, con decorrenza dal 01/01/2012; b) successivamente, il Decreto Legge 2 marzo 2012, n. 16, articolo 4, comma 10, conv. con modif. nella L. 26 aprile 2012, n. 44, ha abrogato il menzionato del Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6; c) la Commissione tributaria di primo grado accoglieva il ricorso della societa' contribuente; d) la sentenza della Commissione tributaria di primo grado era appellata da (------).

1.2. Su queste premesse, la Commissione tributaria di secondo grado motivava il rigetto (fuorche' per quanto riguarda la compensazione delle spese) dell'appello di (------) evidenziando che: a) come stabilito dalla prevalente giurisprudenza della S.C., il rimborso delle accise indebitamente pagate puo' essere chiesto ed ottenuto anche dal consumatore finale, nulla riferendo l'articolo 14 TUA, comma 2, in ordine alla legittimazione attiva; b) l'addizionale provinciale e', peraltro, incompatibile con l'articolo 1, § 2, della direttiva n. 2008/118/CE del 16 dicembre 2008.

2. (------) impugnava la sentenza della Commissione tributaria di secondo grado con ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, illustrati da memoria ex articolo 378 c.p.c..

3. (------) s.p.a. resisteva con controricorso e depositava memoria ex articolo 378 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va pregiudizialmente accolta l'eccezione, formulata dalla controricorrente, di inammissibilita' della notificazione del ricorso anche nei confronti dell'Agenzia delle dogane, la quale non puo' essere parte del presente giudizio, non essendo la domanda proposta nei suoi confronti e non essendo mai stata parte nel giudizio di merito.

2. Con il primo motivo di ricorso (------) deduce la violazione e falsa applicazione e dell'articolo 14 TUA, commi 1, 2 e 4, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 1, evidenziando che: a) la Commissione tributaria e' carente di giurisdizione in ordine alla domanda di rimborso proposta da (------) s.p.a. e tale difetto e' rilevabile, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio; b) la

societa' contribuente non ha interesse attuale alla domanda di rimborso, non essendo il soggetto che ha versato l'addizionale all'Erario.

3. Il motivo e' inammissibile sotto entrambi i profili.

3.1. Va, infatti, evidenziato che la Commissione tributaria di primo grado ha deciso nel merito ritenendo implicitamente la giurisdizione del giudice tributario e nessuna delle parti ha appellato sulla specifica questione, con conseguente formazione di un giudicato implicito (tra le tante, Cass. S.U. n. 27531 del 20/11/2008; Cass. S.U. n. 2067 del 28/01/2011; Cass. n. 19792 del 28/09/2011; Cass. n. 6966 del 20/03/2013; Cass. S.U. n. 9693 del 22/04/2013).

3.2. Un discorso del tutto analogo puo' farsi con riferimento al rilievo di carenza di interesse al ricorso, peraltro impropriamente sollevato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 1, attinente specificamente alla giurisdizione.

4. Con il secondo motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione degli articoli 14 e 53 TUA e del Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, applicabile ratione temporis, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziandosi il difetto di legittimazione attiva di (------) s.p.a., consumatore finale dell'energia elettrica, a chiedere il rimborso delle addizionali provinciali alle accise sull'energia elettrica.

5. Il motivo e' fondato per le considerazioni che seguono.

5.1. La ricostruzione del dato normativo puo' essere affidata agli ultimi arresti di questa Corte in materia (Cass. S.U. n. 33687 del 31/12/2018; Cass. n. 19618 del 01/10/2015; Cass. n. 9567 del 12/03/2013), ovviamente per quanto rileva ai fini del presente giudizio.

5.1.1. Secondo il Testo unico accise, nella versione applicabile al presente giudizio ratione temporis, per i prodotti sottoposti ad accisa l'obbligazione tributaria sorge al momento della loro fabbricazione ovvero della loro importazione (articolo 2, comma 1); e' obbligato al pagamento dell'accisa il titolare del deposito fiscale dal quale avviene l'immissione in consumo e gli altri soggetti nei cui confronti si verificano i presupposti per l'esigibilita' dell'imposta (comma 4).

5.1.2. Gli obbligati al pagamento dell'accisa sull'energia elettrica sono, tra gli altri, "i soggetti che procedono alla fatturazione dell'energia elettrica ai consumatori finali, di seguito indicati come venditori" (articolo 53, comma 1, lettera a), mentre "i crediti vantati dai soggetti passivi dell'accisa verso i cessionari dei prodotti per i quali i soggetti stessi hanno assolto tale tributo possono essere addebitati a titolo di rivalsa" (articolo 16, comma 3); all'articolo 56 si precisa, altresi', che le societa' fornitrici "hanno diritto di rivalsa sui consumatori finali" (articolo 56).

5.1.3. Ai sensi dell'articolo 14, "l'accisa e' rimborsata quando risulta indebitamente pagata", ma il rimborso - previsto in via generale dall'articolo 9, § 2, della direttiva n. 2008/118/CE, che fa riferimento alle modalita' stabilite dai singoli Stati membri - "deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del pagamento" e che "qualora al termine di un procedimento giurisdizionale il soggetto obbligato al pagamento dell'accisa sia condannato alla restituzione a terzi di somme indebitamente percepite a titolo di rivalsa dell'accisa, il rimborso e'

richiesto dal predetto soggetto obbligato, a pena di decadenza, entro novanta giorni dal passaggio in giudicato della sentenza che impone la restituzione delle somme".

5.1.4. Il diritto al rimborso e', dunque, regolato, in via generale, dall'articolo 14 TUA, mentre il Decreto Legge 30 settembre 1982, n. 688, articolo 19, comma 1, conv. con modif. nella L. 27 novembre 1982, n. 873, secondo cui "chi ha indebitamente corrisposto diritti doganali all'importazione, imposte di fabbricazione, imposte di consumo o diritti erariali (...) ha diritto al rimborso delle somme pagate quando prova documentalmente che l'onere non e' stato in qualsiasi modo trasferito su altri soggetti, salvo il caso di errore materiale", e' applicabile unicamente "quando i tributi riscossi non rilevano per l'ordinamento comunitario" (L. 29 dicembre 1990, n. 428, articolo 29, comma 3).

5.1.5. Per il rimborso dei tributi rilevanti per l'ordinamento comunitario dispone della L. n. 428 del 1990, articolo 29, comma 2, il quale stabilisce che: "I diritti doganali all'importazione, le imposte di fabbricazione, le imposte di consumo, il sovrapprezzo dello zucchero e i diritti erariali riscossi in applicazione di disposizioni nazionali incompatibili con norme comunitarie sono rimborsati a meno che il relativo onere non sia stato trasferito su altri soggetti, circostanza che non puo' essere assunta dagli uffici tributari a mezzo di presunzioni".

5.2. Dal combinato disposto delle menzionate disposizioni emerge che il primo soggetto passivo del rapporto tributario e' il fornitore di energia, tenuto verso il fisco per il pagamento dell'accisa ovvero della relativa addizionale. Indi, egli puo' ribaltarne l'onere rivalendosi nei confronti dell'utente secondo la caratterizzazione tipologica delle accise; il che postula, per poter risultare efficace e garantire un gettito costante all'Erario, la concentrazione del controllo su pochi soggetti, ossia i produttori o gli importatori dei prodotti (Cass. n. 17627 del 06/08/2014). Per costoro, in sostanza, l'accisa e' un costo sostenuto prima della cessione del bene, tale da farlo rientrare, ad esempio, nella base imponibile dell'IVA (Cass. n. 24015 del 03/10/2018).

5.2.1. Per altro verso, "la configurabilita' della rivalsa come oggetto di un diritto e non come elemento connaturale ed ineludibile della fisionomia del tributo esclude la configurabilita' del rapporto di sostituzione d'imposta e, per conseguenza, l'autonoma rilevanza del sostituito, ossia del consumatore finale" (in termini, Cass. n. 9567 del 2013, cit.).

5.2.2. Le superiori conclusioni trovano conferma nella giurisprudenza di questa Corte: sia pure con riferimento al gas metano, e' stato, infatti, affermato che "il rapporto tributario inerente al pagamento dell'imposta si svolge solo tra la Amministrazione finanziaria ed i soggetti che forniscono direttamente il gas metano ai consumatori e ad esso e' del tutto estraneo l'utente consumatore" (Cass. S.U. 25 maggio 2009, n. 11987), sicche' "il solo soggetto obbligato verso l'amministrazione finanziaria e' l'ente comunale che immette in consumo il gas e riscuote l'accisa inglobata nel prezzo (e' una peculiarita' che non incide sulla natura del tributo che resta distinto dal prezzo del gas) (...)" (Cass. S.U. 19 marzo 2009, n. 6589).

5.3. Uno schema del tutto analogo e' seguito per il versamento delle imposte addizionali di cui al Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, comma 3 (nel testo applicabile ratione temporis), secondo cui dette imposte sono dovute, dai soggetti obbligati di cui all'articolo 53 TUA (societa'

fornitrici), al momento della fornitura dell'energia elettrica ai consumatori finali e che "le addizionali sono liquidate e riscosse con le stesse modalita' dell'accisa sull'energia elettrica".

5.3.1. In buona sostanza, l'imposta e' dovuta dai soggetti che forniscono direttamente il prodotto ai consumatori, di guisa che soggetto passivo dell'imposta e' il fornitore del prodotto; quanto al consumatore, l'onere corrispondente all'imposta e' su di lui traslato in virtu' e nell'ambito di un fenomeno meramente economico. Ne deriva che il rapporto tributario inerente al pagamento dell'imposta si svolge soltanto tra l'Amministrazione finanziaria ed i soggetti che forniscono direttamente i prodotti, essendo ad esso estraneo l'utente consumatore.

5.3.2. Come e' stato efficacemente rilevato, "i due rapporti, quello fra fornitore ed amministrazione finanziaria e quello fra fornitore e consumatore, si pongono quindi su due piani diversi: il primo ha rilievo tributario, il secondo civilistico" (cfr. Cass. n. 9567 del 2013, cit., laddove ulteriori riferimenti giurisprudenziali).

5.4. E' stato ancora precisato, sia pure con riferimento all'IVA di rivalsa (Cass. n. 23288 del 27/09/2018), che dal compimento dell'operazione imponibile scaturiscono tre rapporti (cfr. Cass. S.U. n. 26437 del 20/07/2017): uno, tra l'Amministrazione finanziaria e il cedente, relativo al pagamento dell'imposta; un secondo, tra il cedente e il cessionario, concernente la rivalsa; un terzo, tra l'Amministrazione e il cessionario, relativo alla detrazione dell'imposta assolta in via di rivalsa.

5.4.1. Si' tratta di rapporti che, pur essendo collegati, non interferiscono tra loro e soltanto il cedente ha titolo ad agire per il rimborso nei confronti dell'Amministrazione, la quale, pertanto, essendo estranea al rapporto tra cedente e cessionario, non puo' essere tenuta a rimborsare direttamente a quest'ultimo quanto dallo stesso versato in via di rivalsa (Cass. n. 14933 del 06/07/2011; Cass. n. 17169 del 26/08/2015).

5.4.2. Al riguardo, la Corte di giustizia ha ripetutamente sottolineato (tra le tante, CGUE 27 aprile 2017, causa C-564/15, Farkas) che, in mancanza di disciplina dell'Unione in materia di domande di rimborso delle imposte, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro stabilire i requisiti al ricorrere dei quali tali domande possono essere presentate, purche' i requisiti in questione rispettino i principi di equivalenza e di effettivita', vale a dire, non siano meno favorevoli di quelli che riguardano reclami analoghi basati su norme di natura interna e non siano congegnati in modo da rendere praticamente impossibile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione (in termini, CGUE 15 marzo 2007, causa C-35/05, punto 37, Reemtsma Ogarettenfabriken).

5.4.3. Peraltro, un sistema nel quale, da un lato, il venditore del bene che ha versato erroneamente alle autorita' tributarie l'IVA puo' chiederne il rimborso e, dall'altro, l'acquirente di tale bene puo' esercitare un'azione civilistica di ripetizione dell'indebito nei confronti di tale venditore, rispetta i principi di neutralita' e di effettivita', consentendo all'acquirente, gravato dell'imposta erroneamente fatturata, di ottenere il rimborso delle somme indebitamente versate (CGUE 15 marzo 2007, causa C-35/05, cit., punti 38 e 39 e giurisprudenza ivi citata).

5.4.4. E', dunque, compito degli Stati membri prevedere gli strumenti e le modalita' procedurali necessari per consentire a detto acquirente di recuperare l'imposta indebitamente fatturata, in modo da rispettare il principio di effettivita'. Sicche' soltanto se il rimborso risulti impossibile o eccessivamente difficile, il principio di effettivita' puo' imporre che l'acquirente del bene in questione sia legittimato ad agire per il rimborso direttamente nei confronti delle autorita' tributarie (come nel caso di fallimento del venditore: CGUE 27 aprile 2017, causa C-564/15, cit.; conf., CGUE 31 maggio 2018, cause C660 e 661/16, KollroB e Wirti, punto 66).

5.4.5. Il fruitore dei beni o dei servizi puo' dunque ottenere il rimborso dell'imposta illegittimamente versata esperendo nei confronti del cedente o del prestatore un'azione di ripetizione d'indebito di rilevanza civilistica (vedi, in tema di IVA, CGUE 15 dicembre 2011, causa C-427/10, Banca popolare antoniana veneta, punto 42; e, in tema di accise, CGUE 20 ottobre 2011, causa C94/10, Danfoss) ed eccezionalmente una azione diretta nei confronti dell'Erario, ove venga dedotta in relazione all'azione nei confronti del fornitore la violazione del principio di effettivita'.

5.5. Sotto quest'ultimo profilo, nella memoria ex articolo 378 c.p.c. parte controricorrente introduce l'argomento secondo cui il presupposto normativo che consentirebbe al consumatore di chiedere al fornitore la restituzione di parte del prezzo corrispondente alle accise indebitamente versate va individuato nell'applicazione, nei rapporti tra privati, della direttiva n. 2008/118/CE: il diritto interno in materia di addizionali sulle accise andrebbe disapplicato per contrasto con il diritto unionale e in ragione dell'emersione dell'indebito oggettivo.

5.5.1. La disapplicazione conseguirebbe alla cd. efficacia orizzontale tra privati delle direttive della UE; efficacia orizzontale che, tuttavia (osserva il controricorrente), viene esclusa dalla giurisprudenza unionale (CGUE 7 agosto 2018, causa C-122/17, Smith, punti 42-45 e giurisprudenza ivi richiamata, punto 49).

5.5.2. Pertanto: a) il consumatore finale non potrebbe invocare nei confronti del fornitore la disapplicazione della norma di diritto interno, posta a fondamento giuridico del diritto alla ripetizione di indebito nei suoi confronti della quota parte di prezzo corrispondente alla rivalsa dell'imposta versata dal fornitore all'Erario; b) la richiesta del consumatore di rimborso nei confronti del fornitore risulterebbe impossibile per ragioni di mero diritto, con conseguente legittimazione straordinaria dell'acquirente dell'energia elettrica all'esercizio dell'azione diretta per il rimborso nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

5.6. L'eccezione non e' fondata.

5.6.1. L'impossibilita' o l'eccessiva difficolta' di cui al superiore § 5.4.4., diversamente da quanto sostiene la societa' contribuente, non sono di per se' ravvisabili per il fatto che la natura indebita del pagamento dell'imposta discenda dalla contrarieta' di una norma nazionale a una direttiva, ma sono correlate alla situazione del soggetto passivo (nel caso in questione, del fornitore) e non gia' a quella del consumatore finale.

5.6.2. Esse rilevano, nella giurisprudenza unionale, o con riguardo alle modalita' proce'durali e ai requisiti previsti dallo Stato membro per la presentazione delle domande di rimborso da parte

del suddetto soggetto passivo (si veda CGUE 21 marzo 2018, causa C-533/16, Volkswagen AG, relativa a un caso in cui il termine di decadenza previsto per il rimborso era scaduto, sempre per il soggetto passivo, prima della presentazione della relativa domanda); oppure quando l'insolvenza del soggetto passivo renda da parte sua il rimborso impossibile o eccessivamente difficile (si vedano, in particolare, CGUE 11 aprile 2019, in causa C-691/17, PORR E'pite'si Kft., punto 42, nonche' CGUE 27 aprile 2017, causa C-564/15, cit.).

5.6.3. D'altronde, la stessa Corte di giustizia ha promosso la fissazione di termini diversi, la' dove ha dichiarato che il principio di effettivita' e' rispettato nel caso di un termine nazionale di prescrizione asseritamente piu' favorevole all'Amministrazione finanziaria rispetto al termine di prescrizione in vigore per i privati, purche' il soggetto passivo possa effettivamente reclamare il rimborso dell'imposta di cui trattasi nei confronti della predetta amministrazione (CGUE 8 settembre 2011, in cause riunite C-89/10 e C-96/10, Q-Beef e Bosschaert, punto 42; CGUE 15 dicembre 2011, causa C-427/10, cit., punto 26).

5.6.4. In questo contesto, (------) s.p.a. non ha allegato, ne' tantomeno provato che il proprio fornitore, soggetto passivo legittimato a richiedere il rimborso, non abbia avuto la possibilita' di chiedere il rimborso e nemmeno che non abbia proposto la relativa domanda e, quindi, non ha provato, come suo onere specifico, i presupposti della propria legittimazione straordinaria (cfr. Cass. S.U. n. 2951 del 16/02/2016; Cass. n. 16904 del 27/06/2018).

5.6.5. Ed e' appena il caso di rilevare che il consumatore si trova in una posizione di vantaggio, poiche' puo' fruire di un termine di prescrizione ordinario per l'azione civilistica di ripetizione dell'indebito, piu' ampio di quello di decadenza assegnato al soggetto passivo per il rimborso.

5.7. Alla luce di tali premesse, questa Corte ritiene che - a dispetto della formulazione ellittica dell'articolo 14 TUA, comma 2, ("l'accisa e' rimborsata quando risulta indebitamente pagata"), che non contiene alcuna indicazione specifica dei soggetti legittimati detta disposizione non possa ritenersi applicabile a tutti coloro che dimostrino di avere indebitamente pagato l'imposta, come ritenuto dalla CTR.

5.7.1. La suddetta statuizione, da un lato, si pone in contrasto con la separazione tra il rapporto di imposta (corrente tra erario e fornitore) e il rapporto di rivalsa (corrente tra fornitore e consumatore), dall'altro non considera che la stessa disposizione dell'articolo 14 TUA, comma 2, ratione temporis applicabile, prevede implicitamente la possibilita' per il consumatore di far valere l'illegittima traslazione del tributo nei confronti del fornitore.

2.7.2. La disposizione (piu' sopra riprodotta) prevede, infatti, che una volta esercitata vittoriosamente da parte del consumatore finale l'azione di rimborso nei confronti del fornitore, e' quest'ultimo che ha novanta giorni dal passaggio in giudicato della sentenza per far valere il diritto al rimborso nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, attribuendo, quindi, espressamente l'azione di rimborso al fornitore che abbia traslato l'imposta sul consumatore all'esito dell'azione da questi vittoriosamente esercitata nei suoi confronti.

2.7.3. Ne' puo' considerarsi dirimente il fatto che la traslazione dell'imposta dal fornitore al consumatore sterilizzerebbe le richieste di rimborso da parte del fornitore, in quanto la prova

della traslazione rientra nell'onere, gravante sull'Amministrazione finanziaria (per effetto di Corte Cost. 9 luglio 2002, n. 332), di evitare un ingiustificato arricchimento in favore del fornitore (Cass. n. 19618 del 01/10/2015; Cass. n. 11224 del 16/05/2007; Cass. n. 10939 del 24/05/2005); tanto che l'articolo 14 TUA, comma 2, considera l'azione di rimborso, in questo caso, come un posterius della vittoriosa azione proposta nei confronti del fornitore dal consumatore definitivamente inciso dal peso economico dell'imposta.

2.7.4. Tale orientamento non e' nemmeno in contrastato con le pronunce che hanno affermato la giurisdizione tributaria, ma senza entrare nel merito della questione della legittimazione del consumatore finale, in materia di azione di rimborso proposta dal consumatore finale nei confronti dell'Erario (Cass. n. 33687 del 31/12/2018; Cass. S.U. n. 6589 del 2009, cit.).

2.8. Traendo le fila del discorso, puo' quindi affermarsi, con specifico riferimento alla materia delle accise e delle addizionali, che:

1) obbligato al pagamento delle accise nei confronti dell'Amministrazione doganale e' unicamente il fornitore;

2) il fornitore puo' addebitare integralmente le accise pagate al consumatore finale;

3) i rapporti tra fornitore e Amministrazione doganale e fornitore e consumatore finale sono autonomi e non interferiscono tra loro;

4) in ragione della menzionata autonomia, il consumatore finale, anche in caso di addebito del tributo da parte del fornitore, non ha diritto a chiedere direttamente all'Amministrazione finanziaria il rimborso delle accise indebitamente corrisposte;

5) il diritto al rimborso spetta unicamente al fornitore, che puo' esercitarlo nei confronti dell'Amministrazione finanziaria: a) nel caso in cui non abbia addebitato l'imposta al consumatore finale, entro due anni dalla data del pagamento; b) nel caso in cui il consumatore finale abbia esercitato vittoriosamente nei suoi confronti azione di ripetizione di indebito, entro novanta giorni dal passaggio in giudicato della relativa sentenza;

6) nel caso di addebito delle accise al consumatore finale e delle addizionali, quest'ultimo puo' esercitare l'azione civilistica di ripetizione di indebito direttamente nei confronti del fornitore, salvo chiedere eccezionalmente il rimborso anche nei confronti dell'Amministrazione finanziaria allorquando alleghi che l'azione esperibile nei confronti del fornitore si riveli oltremodo gravosa (come accade, ad esempio, nell'ipotesi di fallimento del fornitore).

2.9. Vanno, dunque, enunciati i seguenti principi di diritto:

"Le imposte addizionali sul consumo di energia elettrica di cui al Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, comma 3 (nel testo applicabile ratione temporis) sono dovute, al pari delle accise, dal fornitore al momento della fornitura dell'energia elettrica al consumatore finale e, nel caso di pagamento indebito, unico soggetto legittimato a presentare istanza di rimborso all'Amministrazione finanziaria ai sensi del Decreto Legislativo n. 504 del 1995, articolo 14 e della L. n. 428 del 1990, articolo 29, comma 2, e' il fornitore";

"Il consumatore finale dell'energia elettrica, a cui sono state addebitate le imposte addizionali sul consumo di energia elettrica di cui al Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, comma 3 (nel testo applicabile ratione temporis) da parte del fornitore, puo' agire nei confronti di quest'ultimo con l'ordinaria azione di ripetizione di indebito e, solo nel caso in cui tale azione si riveli impossibile o eccessivamente difficile con riferimento alla situazione in cui si trova il fornitore, puo' eccezionalmente chiedere il rimborso nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, nel rispetto del principio unionale di effettivita' e previa allegazione e dimostrazione delle circostanze di fatto che giustificano tale legittimazione straordinaria".

5.10. La sentenza della CTR non si e' conformata al superiore principio di diritto, ritenendo che (------) s.p.a. fosse sicuramente legittimata alla presentazione dell'istanza di rimborso, con conseguente cassazione della stessa.

6. Con il terzo motivo di ricorso (------) deduce la violazione del Testo unico accise e dell'articolo 1 della direttiva n. 2008/118/CE, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, contestando sia che le addizionali provinciali previste dall'articolo 6 del Decreto Legge n. 511 del 1988 siano in contrasto con il diritto unionale, cosi' che le stesse debbano essere disapplicate retroattivamente, come ritenuto dalla CTR, sia l'efficacia self executing della direttiva.

7. Il motivo resta assorbito in ragione dell'accoglimento del secondo motivo.

8. In conclusione, va accolto il secondo motivo di ricorso, rigettato il primo e assorbito il terzo; la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto e, non essendovi ulteriori questioni di fatto da esaminare, la causa puo' essere decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso di (------) s.p.a.

8.1. La sostanziale novita' della questione giustifica l'integrale compensazione tra le parti delle spese di lite relative all'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, rigetta il primo e dichiara assorbito il terzo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso della controricorrente; spese compensate.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza