Sentenza del 15/10/2020 n. 22343 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La CTR della Campania-Sezione staccata di Salerno ha rigettato il gravame interposto da (---) s.p.a. avverso la sentenza della CTP di Salerno di rigetto del ricorso della detta societa' contro il diniego di rimborso dell'addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica versata nel periodo gennaio 2010-dicembre 2011, rimborso richiesto ai sensi del (Testo Unico accise) Decreto Legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, articolo 14, comma 2, con istanza del 29 dicembre 2011 per le annualita' 2010 e 2011 sul presupposto dell'incompatibilita' dell'imposta con la direttiva n. 2008/118/CE del Consiglio del 16 dicembre 2008 (articolo 1, par. 2) e negato dall'amministrazione per ritenuta legittimita' della normativa nazionale sull'addizionale in questione in quanto compatibile con la disciplina comunitaria.

2. Ha ritenuto la CTR (pp. 2-4 della sentenza): "(...) costituisce invece rilievo assorbente quello che, anche a volere ritenere in ipotesi, e diversamente dal primo giudice, "self-executing" la Direttiva n. 2008/118/CE, non si ravvisa la contrarieta' della disciplina legale interna "pro-tempore" vigente con detta disciplina Eurounitaria (e non e' pertanto necessario sollevare questione pregiudiziale in proposito). (...) Venendo quindi ad esaminare direttamente il punto nodale della questione, lo stesso risulta collegato alla disposizione della menzionata Direttiva con la quale si prescrive che ai prodotti sottoposti ad accisa possano applicarsi altre imposte indirette "aventi finalita' specifiche".

(...) Nel caso che occupa, (...), appare sufficientemente apprezzabile il collegamento tra l'imposta sull'energia elettrica e i compiti dell'Ente beneficiario, istituzionalmente ed anche in fatto presumibilmente comportanti oneri di illuminazione di strade ed istituti scolastici, sicche' l'imposta in questione appare giustificatamente in linea con le menzionate disposizioni Eurounitarie. Per le suesposte - ed assorbenti - considerazioni, l'appello va quindi respinto".

3. Avverso detta sentenza ha proposto ricorso per cassazione (---) affidato a due motivi, illustrati da memoria, cui ha replicato l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

4. Deve preliminarmente osservarsi che l'amministrazione, dopo aver opposto il diniego all'istanza di rimborso sulla base della ritenuta compatibilita' con la disciplina comunitaria dell'addizionale provinciale, ha sollevato innanzi alla CTP la questione del difetto di legittimazione di (---) a chiedere il detto rimborso ai sensi dell'articolo 14 T.U.A., comma 2. La CTP, come detto, ha rigettato il ricorso della societa' previa pronuncia di infondatezza della detta questione che non risulta essere stata riproposta alla CTR, ne' lo e' in questa sede.

Pertanto, la formazione del giudicato interno sulla questione discussa tra le parti e decisa espressamente - preclude al collegio di esaminarla d'ufficio al fine di verificare se effettivamente (---) sia a tanto titolata (si v. Sez. U, 20 marzo 2019, n. 7925; Sez. U, 9 febbraio 2012, n. 1912).

5. Con il primo motivo di ricorso (---) denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto Legge 28 novembre 1988, n. 511, articolo 6, comma 3, e succ. modif., in combinato disposto con l'articolo 1, par. 2, della direttiva 2008/118/CE: erroneamente la CTR avrebbe ritenuto non contrastare la disciplina interna con quella Eurounitaria, nonostante la giurisprudenza della Corte di Giustizia U.E. sul punto, non sussistendo il presupposto giustificativo (le "finalita' specifiche") dell'addizionale richiesto dalla citata direttiva, tale non potendo essere individuato nel sostenimento del gettito dell'ente impositore per l'assolvimento delle funzioni.

6. Con il secondo motivo si denuncia violazione e falsa applicazione dell'articolo 1, par. 2, della direttiva 2008/118/CE: erroneamente ancorche' in via incidentale e ipotetica - la CTR avrebbe ritenuto la natura non self-executing della citata direttiva, affermando comunque, come evidenziato con il primo mezzo, la compatibilita' della normativa interna, ratione temporis vigente, con la direttiva medesima.

7. I motivi, da esaminarsi congiuntamente in quanto connessi, sono fondati.

7.1. L'articolo 3, par. 2, della direttiva 92/12/CEE afferma che "I prodotti di cui al paragrafo 1", tra i quali rientra anche l'energia elettrica in ragione dell'estensione di cui all'articolo 3 della direttiva 2003/96/CE del 27 ottobre 2003, "possono formare oggetto di altre imposizioni indirette aventi finalita' specifiche, nella misura in cui esse rispettino le regole di imposizione applicabili ai fini delle accise o dell'IVA per la determinazione delle base imponibile, il calcolo, l'esigibilita' e il controllo dell'imposta".

Tale disposizione e' pressoche' sovrapponibile alla formulazione dell'articolo 1, par. 2, della direttiva 2008/118/CE, nella specie applicabile ratione temporis, per la quale "Gli Stati membri possono applicare ai prodotti sottoposti ad accisa altre imposte indirette aventi finalita' specifiche, purche' tali imposte siano conformi alle norme fiscali comunitarie applicabili per le accise o per l'imposta sul valore aggiunto in materia di determinazione della base imponibile, calcolo, esigibilita' e controllo dell'imposta; sono escluse da tali norme le disposizioni relative alle esenzioni".

7.2. Perche' gli Stati membri possano prevedere sul consumo di energia elettrica altre imposte indirette oltre alle accise devono, pertanto, essere rispettate due condizioni, applicabili cumulativamente (si v., con ulteriori richiami giurisprudenziali, C.G.U.E., 5 marzo 2015, in causa C-553/13, Statoil Fuel & Retail, punti 35 ss., con riferimento alla direttiva 2008/118/CE; C.G.U.E., 25 luglio 2018, in causa C103/17, La Messer France SAS, punti 35 ss., con riferimento alla direttiva 92/12/CEE): 1) le imposte addizionali devono rispettare le regole di imposizione dell'Unione applicabili ai fini delle accise o dell'IVA per la determinazione della base imponibile, il calcolo, l'esigibilita' e il controllo dell'imposta; 2) le imposte addizionali devono avere una finalita' specifica, intendendosi come tale una finalita' che non sia puramente di bilancio (C.G.U.E., 24 febbraio 2000, in causa C-434/97, Commissione/Francia, punto 19; C.G.U.E., 9 marzo 2000, in

causa C437/97, EKW e Wein & Co., punto 31; C.G.U.E., 27 febbraio 2014, in causa C-82/12, Transportes Jordi Besora, punto 23).

La gia' citata sentenza della Corte di Giustizia del 25 luglio 2018, punti 38 e 39, chiarisce poi che affinche' un'imposta possa garantire la finalita' specifica invocata, occorre che il gettito di tale imposta sia obbligatoriamente utilizzato "al fine di ridurre i costi ambientali specificamente connessi al consumo di energia elettrica su cui grava l'imposta in parola nonche' di promuovere la coesione territoriale e sociale, di modo che sussiste un nesso diretto tra l'uso del gettito derivante dall'imposta e la finalita' dell'imposizione in questione" (la sentenza richiama, altresi', C.G.U.E., 27 febbraio 2014, cit., punto 30; C.G.U.E., 5 marzo 2015, cit., punto 41). Peraltro, "un'assegnazione predeterminata del gettito di una tassa rientrante in una semplice modalita' di organizzazione interna del bilancio di uno Stato membro, non puo', in quanto tale, costituire una condizione sufficiente a siffatto riguardo, poiche' ogni Stato membro puo' decidere di imporre, a prescindere dalla finalita' perseguita, l'assegnazione del gettito di un'imposta al finanziamento di determinate spese" (viene richiamata ancora una volta C.G.U.E., 27 febbraio 2014, cit., punto 29).

7.3. La direttiva 2003/96/CE, che ha sottoposto anche l'energia elettrica ad accisa armonizzata secondo le previsioni della direttiva 92/12/CEE, e' stata recepita in Italia dal Decreto Legislativo 2 febbraio 2007, n. 26, il cui articolo 5 ha sostituito il Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, istituendo in favore dello Stato e delle province imposte addizionali alle accise, stabilendo che le stesse "sono liquidate e riscosse con le stesse modalita' dell'accisa sull'energia elettrica" (comma 3).

La direttiva 2008/118/CE e' stata invece recepita dallo Stato italiano con Decreto Legislativo 29 marzo 2010, n. 48, che ha modificato numerose disposizioni del T.U.A. a far data dal 1 aprile 2010, con effetti peraltro non immediatamente incidenti sul presente giudizio.

Successivamente, con decorrenza 1 gennaio 2012, il Decreto Legislativo 14 marzo 2011, n. 23, articolo 2, comma 6, ha abrogato l'addizionale provinciale per le regioni a statuto ordinario e, a far data dal 1 aprile 2012, il Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6 e' stato abrogato dal Decreto Legge 2 marzo 2012, n. 16, conv. con modif. nella L. 26 aprile 2012, n. 44.

7.4. Da tale ricognizione normativa si evince, con riferimento alle addizionali provinciali oggetto di rimborso (gennaio 2010-dicembre 2011), che: a) esse sono previste come dovute dal Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, in attuazione della disciplina unionale, essendo legittime in relazione all'articolo 3, par. 2, della direttiva 92/12/CEE e, quindi, all'articolo 1, par. 2, della direttiva 2008/118/CE; b) e' la stessa direttiva a chiarire che tali imposte sono diverse dalle accise, alle quali possono essere aggiunte nel rispetto di condizioni predeterminate.

7.5. Come specificato piu' sopra, al punto 7.2, perche' le addizionali provinciali siano legittime ai sensi della direttiva 2008/118/CE occorre il cumulativo riscontro di due requisiti, cioe': 1) il rispetto delle regole di imposizione dell'Unione applicabili ai fini delle accise o dell'IVA per la determinazione della base imponibile, il calcolo, l'esigibilita' e il controllo dell'imposta; 2) la sussistenza di una finalita' specifica.

Orbene, sotto il primo profilo il Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, comma 3, ultimo periodo, chiarisce che "Le addizionali sono liquidate e riscosse con le stesse modalita' dell'accisa sull'energia elettrica", sicche' e' rispettata la prima condizione. Non e' invece rispettata la seconda, in quanto ne' la disposizione di cui all'articolo 6, ne' il decreto 11 giugno 2007 del capo del Dipartimento per le politiche fiscali del Ministero dell'Economia e delle Finanze, previsto dal comma 2 del medesimo articolo, chiariscono in alcun modo le specifiche finalita' che le addizionali dovrebbero soddisfare, non essendo in armonia con il diritto unionale la destinazione di tali addizionali a semplici finalita' di bilancio.

7.6. In particolare, tenuto conto delle sentenze della Corte di Giustizia sopra richiamate, non puo' essere ritenuta finalita' specifica la destinazione (evincibile dalla premessa del Decreto Legge n. 511 del 1988) delle imposte addizionali ad "assicurare le necessarie risorse agli enti della finanza regionale e locale, al fine di garantire l'assolvimento dei compiti istituzionali", non essendo tale finalita' realmente distinta dalla generica finalita' di bilancio.

Giova inoltre osservare che altrettanto deve dirsi per quanto riguarda i riferimenti alla L. 8 giugno 1990, n. 142, articolo 54, al Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267, articolo 149 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, T.U.E.L.) ovvero all'articolo 19 T.U.E.L.: le indicazioni che si traggono da tali norme sono infatti del tutto generiche e non in grado di distinguere la finalita' specifica cui l'addizionale provinciale intende soddisfare.

Ancora, la circostanza che in tema di bilancio degli enti locali non sia possibile destinare o vincolare a spese analiticamente individuate i proventi dell'addizionale, da un lato, non giustifica la violazione del diritto unionale e, dall'altro, non impedisce al legislatore di individuare una finalita' specifica che i proventi dell'addizionale debbano soddisfare, indipendentemente dalla diretta correlazione tra entrata e spesa in sede di bilancio.

Nemmeno e' possibile trarre argomenti dal Decreto Legge 29 dicembre 2010, n. 225, articolo 2, comma 2-bis, conv. con modif. nella L. 26 febbraio 2011, n. 10 (norma, peraltro, introdotta solo in sede di conversione e con decorrenza 27 febbraio 2011), e ritenere che le addizionali provinciali sull'energia elettrica vadano a copertura dei "costi diretti e indiretti dell'intero ciclo di gestione dei rifiuti": la disposizione richiamata si esprime in termini potenziali (la gestione dei rifiuti "puo' essere assicurata") e l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli non ha affatto provato che detta addizionale sia stata, nel caso di specie, effettivamente destinata alla copertura di quei costi.

Infine, la sentenza impugnata non da' alcun rilievo interpretativo all'intervenuta abrogazione dell'addizionale provinciale da parte del Decreto Legge n. 16 del 2012, articolo 4, comma 10, ragione per cui il richiamo del menzionato decreto da parte della difesa erariale si rivela ultroneo.

7.7. Ne consegue che il Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, comma 2, indipendentemente da qualsiasi questione sul carattere self-executing della direttiva 2008/112/CE, peraltro integralmente recepita dalla normativa interna, va disapplicato in ossequio al ricevuto principio per cui l'interpretazione del diritto comunitario fornita dalla Corte di Giustizia U.E. e' immediatamente applicabile nell'ordinamento interno e impone al giudice nazionale di disapplicare le disposizioni di tale ordinamento che, sia pure all'esito di una corretta

interpretazione, risultino in contrasto o incompatibili con essa (Corte Cost., 8 giugno 1984, n. 170 e successive; C.G.U.E., 22 giugno 1989, in causa C103/88, Fratelli Costanzo, punti 30 e 31; in materia tributaria, Sez. U, 12 aprile 1996, n. 3458).

8. Le imposte addizionali in questione non sono dunque dovute, con conseguente fondatezza del ricorso, dovendosi pertanto affermare il seguente principio di diritto: "l'addizionale provinciale alle accise sull'energia elettrica di cui al Decreto Legge n. 511 del 1988, articolo 6, nella sua versione, applicabile ratione temporis, successiva alle modifiche introdotte dal Decreto Legislativo n. 26 del 2007, articolo 5, comma 1, va disapplicata per contrasto con l'articolo 1, par. 2, della direttiva 2008/118/CE, per come interpretato dalla Corte di Giustizia U.E. con le sentenze 5 marzo 2015, in causa C-553/13, e 25 luglio 2018, in causa C-103/17".

10. In conclusione, in accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata dev'essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa puo' essere decisa nel merito ex articolo 384 c.p.c., comma 2, con l'accoglimento dell'originario ricorso di (---).

La sostanziale novita' della questione giustifica l'integrale compensazione tra le parti delle spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originaria domanda proposta da (---) s.p.a. compensando integralmente tra le parti le spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza