

Sentenza del 01/09/2023 n. 25589 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria provinciale di Messina, con la sentenza n. 1295/01/2009, depositata in data 1 dicembre 2009, ha rigettato il ricorso proposto dalla società Kuwait Petroleum Spa avverso i provvedimenti di diniego di rimborso n. 2204 del 29 ottobre 2008 e n. (Omissis) del 10 dicembre 2008, in materia di accisa sui prodotti energetici, corrisposta, rispettivamente, per il periodo luglio settembre 2006 e per il mese di novembre 2006.

2. La Commissione tributaria regionale, adita dalla società contribuente, ha accolto l'appello, ritenendo, innanzi tutto, sussistente la legittimazione della società appellante a richiedere i rimborsi, da un lato per la incontroversa materialità dei pagamenti dalla stessa effettuati e dall'altro in ragione della posizione di solidarietà passiva rivestita e delle correlate regole che presiedevano l'istituto delle obbligazioni solidali.

3. I giudici di secondo grado hanno pure ritenuto fondato il gravame nel merito sulla base delle seguenti considerazioni:

-) era applicabile, al caso in questione, la direttiva del Consiglio dell'Unione Europea n. 2003/96 del 27 ottobre 2003 (che doveva essere recepita entro il primo gennaio 2004), che prevedeva l'esenzione da accisa per i prodotti energetici (tra cui il gasolio) destinati alla produzione di energia elettrica e che prevedeva ed anche la possibilità, per gli Stati membri, di derogare all'esenzione "per motivi di politica ambientale";

-) era, poi, intervenuta, la sentenza della Corte di Giustizia Ue del 17 luglio 2008 (causa C-226/07 Flughafen Köln), che, anche con la costituzione in giudizio dello Stato italiano, aveva stabilito la natura eventuale della deroga all'esenzione e, quindi, la diretta applicabilità della stessa anche per il periodo antecedente alla dovuta trasposizione nell'ordinamento nazionale: sul punto, inoltre, era fondato quanto eccepito con l'appello (anche con il richiamo a Cass. n. 3553/2009) in ordine al rapporto temporale tra la norma statale che escludeva l'esenzione per motivi di politica ambientale (D.Lgs. n. 26 del 2007 , di tardiva attuazione della citata direttiva) e la sua decorrenza, fissata al 1 giugno 2007, per cui antecedentemente (come nel caso in questione, riferito al 2006) l'esclusione dall'esenzione non era operativa;

-) non era condivisibile, sul punto, l'assunto dell'Agenzia delle Dogane secondo cui, al momento di entrata in vigore della citata Direttiva n. 2003/96 , l'Italia aveva già regolato la tassazione per motivi di politica ambientale, in quanto il relativo riferimento alla L. n. 448 del 1998 , art. 8 , non risulta formalmente riferibile alle misure poi indicate nella direttiva;

-) con riguardo, poi all'obbligo di comunicazione contestato dall'Agenzia, la società appellante aveva fatto formalmente rilevare che la comunicazione, pur se non contestualmente, era stata comunque presentata;

-) era infondata l'ulteriore eccezione dell'Agenzia riferita alla traslazione dell'onere sul prezzo di vendita del prodotto, efficacemente e pertinentemente contrastata dalla società appellante con plurimi riferimenti normativi e giurisprudenziali (comunitari e nazionali), con condivisibile riferimento all'incontrovertibile circostanza che non tutte le poste passive confluivano indistintamente nel prezzo finale di vendita del prodotto.

4. L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha proposto ricorso per cassazione con atto affidato a tre motivi.

5. La società Kuwait Petroleum Italia Spa resiste con controricorso.

6. La Procura Generale della Corte di Cassazione ha depositato conclusioni scritte, con le quali ha chiesto il rigetto del ricorso.

7. La società Kuwait Petroleum Italia Spa ha depositato memoria.

Motivi della decisione 1. Preliminarmente va dichiarata la tardività della memoria depositata dalla società controricorrente in data 3 maggio 2023 (con ricevuta di avvenuta accettazione del 4 maggio 2023), ex

art. 378 c.p.c., come modificato dal D.Lgs. n. 149 del 2022 , art. 3 , comma 28, comma 28, lett. d, n. 3), ai sensi di quanto disposto dal medesimo D.Lgs. n. 149 del 2002, art. 52, comma 1, che dispone che "Le parti possono depositare sintetiche memorie illustrative non oltre dieci giorni prima dell'udienza".

1.1 Il

D.Lgs. n. 149 del 2022 , art. 35 del citato, come sostituito dalla L. n. 197 del 2022 , art. 1 , comma 380, lett. a), rubricato "Disciplina transitoria", al comma 6, ha, infatti, così disposto: "6. Gli artt. 372, 375, 376, 377, 378, 379, 380, 380 bis, 380 bis 1, 380 ter, 390 e 391 bis del codice di procedura civile, come modificati dal presente decreto, si applicano anche ai giudizi introdotti con ricorso già notificato alla data del 1 gennaio 2023 per i quali non è stata ancora fissata udienza o adunanza in camera di consiglio".

2. Con il primo motivo si lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 14, par. 1, lett. a) della direttiva del Consiglio 27 ottobre 2003, n. 2003/96/CB, in combinato disposto con gli artt. 21, comma 9 e 24 comma 1, del T.U.A. e con il D.P.C.M. 15 gennaio 1999 , in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Il tema della tassazione dei prodotti energetici impiegati per la produzione di energia elettrica e delle richieste di rimborso dell'accisa assolta dagli operatori del settore nel periodo compreso tra il 31 dicembre 2004 (termine ultimo per il recepimento della direttiva 2003/96/CE) e il 31 maggio 2007 (data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 26 del 2007 che aveva dato attuazione alla predetta direttiva) non poteva prescindere dall'esame della questione afferente la diretta applicabilità nell'ordinamento nazionale dell' art. 14 , n. 1), lett. a), della

direttiva 2003/96/CE , che ristrutturava il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, alla luce di quanto affermato dalla Corte di Giustizia, terza Sezione, con la sentenza del 17 luglio 2008, resa nella causa C-226/07 (Flughafen Köln/Bonn GmbH c/Hauptzollamt Köln), che aveva affermato che la citata disposizione della direttiva, là dove prevedeva l'esenzione dei prodotti energetici utilizzati per la produzione di elettricità dalla tassazione prevista da tale direttiva, aveva effetto diretto nell'ambito di una controversia tra il detto singolo e le autorità doganali di tale Stato. Tale conclusione, tuttavia, non veniva inficiata dal fatto che, in forza dell'art. 14, n. 1, lett. a), seconda frase, della direttiva 2003/96/CE , gli Stati membri avevano la possibilità di tassare i prodotti energetici in parola per motivi di politica ambientale, dato che tale limitazione alla regola dell'esenzione aveva un carattere meramente eventuale e uno Stato membro che non si fosse avvalso di tale facoltà non poteva far valere la propria omissione per negare ad un contribuente il beneficio di un'esenzione che questi poteva legittimamente reclamare in forza della direttiva stessa. Lo Stato italiano si era avvalso di tale facoltà con l' art. 21 , comma 9, del D.Lgs. n. 504 del 1995 , come modificato dalla L. n. 228 del 2012 , art. 1 , laddove aveva disposto che "I prodotti energetici di cui al comma 1, qualora siano utilizzati per la produzione di energia elettrica, sono sottoposti ad accisa per motivi di politica ambientale...". In ogni caso, anche al momento dell'entrata in vigore della direttiva 2003/96/CE le vigenti disposizioni nazionali si mostravano coerenti con gli obiettivi comunitari. Sin dal 1 gennaio 1999, infatti, per effetto della L. n. 448 del 1998 , art. 8 , il legislatore nazionale aveva fatto proprie le conclusioni adottando un meccanismo di rideterminazione delle aliquote delle accise sugli oli minerali in funzione del perseguimento dell'obiettivo della riduzione delle emissioni di anidride carbonica derivanti dall'impiego di combustibili fossili. Appariva evidente come alla scadenza del termine di recepimento della direttiva 2003/96/CE (31 dicembre 2003), il legislatore italiano avesse già modificato il sistema di tassazione degli oli minerali in senso conforme alla deroga all'esenzione prevista dalla predetta direttiva, avvalendosi della possibilità di tassare i prodotti energetici utilizzati per produrre elettricità per motivi di politica ambientale, ovvero modulando la tassazione stessa in ragione del potenziale inquinante specifico di ogni singolo prodotto, in un'ottica di incentivazione dell'utilizzo di quelli meno inquinanti. Doveva, dunque, concludersi che, allo spirare del termine suddetto (31 dicembre 2003), lo Stato italiano avesse già esercitato la facoltà concessa agli Stati membri dall'art. 14 n. 1, lett. a) della direttiva 2003/96/CE e che pertanto, era superfluo ogni ulteriore adeguamento dell'ordinamento nazionale. L'esistenza nell'ordinamento nazionale di precise disposizioni volte alla tassazione dei prodotti energetici e la possibilità di deroga al regime di esenzione, espressamente prevista dalla direttiva comunitaria per motivi di politica ambientale, rendevano legittima l'accisa sui prodotti energetici destinati alla produzione/ autoproduzione di energia elettrica da parte della Kuwait Petroleum Italia Spa presso la Raffineria di Milano S.c.r.l. nel corso del 2006, data relativa alle vicende di causa e successiva al D.P.C.M. 15 gennaio 1999 , anticipatore della Direttiva 2003/96/CE. 3. Con il secondo motivo si lamenta la violazione dell' art. 132 c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. La Commissione tributaria regionale, laddove aveva fatto applicazione della L. n. 428 del 1990 , art. 29 , comma 2, così come modificato dalla L. n. 13 del 2007 , art. 21 , non aveva motivato. Diversamente da quanto sostenuto in sentenza, infatti, la documentazione probatoria prodotta dall'Ufficio resistente nel corso del secondo grado di giudizio, tra cui i bilanci consolidati della Kuwait Italia Spa al 31 dicembre 2006 e al 31 dicembre 2007, con le afferenti relazioni illustrative, avevano evidenziato chiaramente che l'accisa chiesta a

rimborso dalla società risultava essere stata traslata su soggetti terzi (Raffineria di Milazzo) e che l'eventuale rimborso costituiva un ingiustificato arricchimento per la richiedente società e, sul punto, nessuna controprova era stata fornita dalla società Kuwait Petroleum Italia s.p.a..

4. Con il terzo motivo si lamenta la violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. La Commissione tributaria regionale aveva omesso di pronunciarsi sull'eccezione sollevata dall'Ufficio in ordine all'intervenuta decadenza biennale del diritto al rimborso e dell'istanza presentata in data 25 agosto 2008 dalla Kuwait Petroleum Italia Spa quantomeno in relazione al pagamento dell'accisa effettuato con mod. F24 del 16 agosto 2006 (relativo al mese di luglio 2006). Il D.Lgs. n. 504 del 1995 , art. 14 , comma 2, statuiva, nella versione ratione temporis applicabile alla fattispecie in esame, che l'accisa era rimborsata quando risultava indebitamente pagata e che il rimborso doveva essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del pagamento. Si trattava di un termine che trovava applicazione anche nel caso in cui l'accisa fosse stata debitamente pagata e fosse sopravvenuta una causa di non debenza del tributo. Il D.Lgs. n. 504 del 1995 , art. 14 aveva valenza specifica per tutti i tributi regolati dal medesimo Testo Unico, sicchè non poteva essere preso in alcun modo in considerazione il termine di prescrizione decennale di cui all' art. 2946 c.c., che trovava applicazione solo in assenza di specifica disciplina in materia. Nessuna compressione del principio di effettività poteva realizzarsi in applicazione del termine di decadenza biennale previsto dal D.Lgs. n. 504 del 1995 , art. 14 , apparendo anzi lo stesso assolutamente ragionevole, tenuto conto della duplice esigenza di contemperamento della tutela del contribuente e dell'Amministrazione interessata.

5. L'esame delle esposte censure porta all'accoglimento del primo motivo di ricorso, con assorbimento dei restanti motivi.

5.1 Con riguardo al primo motivo, assume rilievo decisivo, in primo luogo, la compiuta ricostruzione del rapporto tributario, per quel che è dato ricavare dalla sentenza impugnata e dagli atti di causa.

5.1.1 La società Kuwait Petroleum Italia Spa aveva presentato, il 25 agosto 2008 e il 31 novembre 2008 due distinte istanze di rimborso dell'accisa sui prodotti energetici destinati alla produzione di energia elettrica (specificamente idrocarburi con codice di nomenclatura combinata (Omissis) destinati alla produzione di energia elettrica), assolta nei periodi 1 luglio 2006 30 settembre 2006 e nel mese novembre 2006 per un importo, rispettivamente, di Euro 2.066,72 ed Euro 35.856,56.

5.1.2 Tali accise erano state, inizialmente corrisposte in misura agevolata in virtù del combinato disposto del D.Lgs. n. 504 del 1995 , art. 24 e del punto 11 della Tabella A, allegata al medesimo Testo Unico sulle Accise e del D.P.C.M. del 15 gennaio del 1999 ed erano state, poi, oggetto della richiesta di rimborso, sulla base del fatto che l'assoggettamento a tassazione del combustibile utilizzato per la produzione di energia elettrica, antecedentemente all'introduzione del D.Lgs. n. 26 del 2007 , si poneva in contrasto con l' art. 14 , par. 1, lett. a), della Direttiva n. 2003/96/CE , che disponeva un regime di esenzione dell'accisa per i prodotti energetici destinati alla produzione di energia elettrica: "1. In aggiunta alle disposizioni generali di cui alla direttiva 92/12/CEE , relative alle esenzioni di cui godono i prodotti tassabili quando sono destinati a determinati usi, e fatte salve le altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esentano dalla

tassazione i prodotti elencati in appresso, alle condizioni da essi stabilite al fine di garantire un'agevole e corretta applicazione delle esenzioni stesse e di evitare frodi, evasioni o abusi: a) i prodotti energetici e l'elettricità utilizzati per produrre elettricità e l'elettricità utilizzata per mantenere la capacità di produrre l'elettricità stessa. Gli Stati membri hanno tuttavia la facoltà di tassare questi prodotti per motivi di politica ambientale, prescindendo dai livelli minimi di tassazione stabiliti nella presente direttiva. In tal caso l'imposta su detti prodotti non rientra nel calcolo del livello minimo di tassazione sull'elettricità stabilito all'art. 10". 5.2 Ciò posto, è necessario delineare l'evoluzione del quadro normativo di riferimento.

5.2.1 Deve premettersi che, conformemente a quanto previsto dall'art. 99 del trattato Cee (ora art. 93 del trattato sull'Unione Europea), la materia dell'imposizione sulla produzione e sui consumi, è stata caratterizzato dall'emanazione di numerose direttive, a partire dal 1992, fino ad arrivare alla Direttiva n. 2003/96 del 27 ottobre 2003, che ha ristrutturato il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità.

5.2.2 L'Italia, peraltro, ha emanato le disposizioni attuative necessarie a recepire la citata direttiva soltanto con il decreto legislativo 2 febbraio 2007, n. 26, dopo che era ampiamente decorso il termine (31 dicembre 2003) fissato per l'adozione delle disposizioni legislative e regolamentari necessarie a questo scopo.

5.2.3 Ed invero, la Corte di giustizia ha espressamente dichiarato che "La Repubblica italiana, non avendo adottato entro il termine stabilito le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla Direttiva del Consiglio n. 2003/96/CE, del 27 ottobre 2003, che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, è venuta meno agli obblighi che ad essa incombono in forza di tale direttiva"; il giudice comunitario ha, dunque, accertato che la nostra Repubblica, alla scadenza del termine stabilito nel parere motivato (ovverosia alla scadenza del 31 dicembre 2003), non aveva adottato "le misure richieste per il recepimento della direttiva nell'ordinamento giuridico italiano" (Corte di Giustizia dell'Unione Europea, sentenza 5 ottobre 2006, causa n. 360/05).

5.3 Questa Corte, poi, ha affermato che "L'art. 14. n. 1, lett. a), della direttiva CE del Consiglio 27 ottobre 2003, n. 2003/96, che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, là dove dispone l'esenzione dei prodotti energetici utilizzati per la produzione di elettricità dalla tassazione prevista da tale direttiva, ha natura "self executing" e può, quindi, essere direttamente applicato una volta che sia inutilmente scaduto il termine prescritto per il recepimento (31 dicembre 2003), senza che possa, in contrario, valere l'espressa previsione del potere degli Stati membri di stabilire "condizioni... al fine di garantire un'agevole e corretta applicazione delle esenzioni stesse e di evitare frodi, evasioni o abusi" e della "facoltà" degli stessi Stati di "tassare questi prodotti per motivi di politica ambientale, prescindendo dai livelli minimi di tassazione stabiliti nella presente direttiva", avendo la Corte di Giustizia CE precisato che tale previsione non esclude il carattere incondizionato dell'obbligo di esenzione fiscale" (Cass., 13 febbraio 2009, n. 3553). Più di recente, questa Corte ha precisato che "L'art. 14 della direttiva n. 2003/96, nella parte in cui stabilisce l'esenzione da tassazione dei prodotti energetici utilizzati per la produzione di elettricità, ha effetto diretto, nel senso che può essere fatto valere da un singolo dinanzi ai giudici nazionali (Corte giust. 17 luglio 2008, causa C-226/07,

Flughafen Köln/Bonn GmbH), sicchè occorre che la finalità ambientale perseguita per la tassazione, in deroga alla regola dell'esenzione, sia chiaramente espressa dal legislatore nazionale" (Cass., 8 luglio 2021, n. 19398).

5.3.1 La Corte, dunque, sul presupposto che la legislazione italiana delle accise fa parte del sistema comunitario "armonizzato", ovvero regolato da specifici atti comunitari recepiti, poi, dalle singole legislazioni nazionali, volti ad uniformare le legislazioni statali e i relativi livelli di tassazione allo scopo di rendere effettivo il mercato unico Europeo e la relativa unione doganale, ha ritenuto le disposizioni contenute nella direttiva 2003/96/CE chiare, incondizionate e sufficientemente precise e la direttiva stessa di immediata e diretta applicazione, in quanto non subordinata per quanto riguarda la sua osservanza o i suoi effetti all'emanazione di alcun atto da parte delle istituzioni comunitarie o nazionali, in altre parole, dotata del carattere self executing. 5.4 Ciò posto, la direttiva n. 2003/96/CE del 27 ottobre 2003 prevede nei propri artt. 14 e 15 che gli Stati membri possano esentare dalla tassazione determinati prodotti dotati di un basso valore inquinante, come l'elettricità generata dalla biomassa o da altri prodotti ricavati dalla biomassa come anche ogni da ogni tipo di fonte rinnovabile e, in modo speculare, lascia impregiudicato il diritto degli stati membri a tassare con aliquote più pesanti prodotti energetici considerati inquinanti. Inoltre, le agevolazioni fiscali in parola possono essere autorizzate a condizione che lo stato membro abbia predisposto idonee misure volte a garantire l'agevole e corretta applicazione delle esenzioni stesse e al contempo evitare frodi, evasioni, abusi.

5.5 Secondo un'autorevole dottrina, con tale direttiva si è voluto, anzitutto, assoggettare ad un livello minimo di tassazione uguale per tutti gli Stati membri l'elettricità ed i prodotti energetici diversi dagli oli minerali, quali il gas naturale ed il carbone. Ciò al fine di evitare che, anche in relazione a questi prodotti, forme diversificate di imposizione sulla produzione o sui consumi, influenzando direttamente sui prezzi di mercato dei prodotti tassati, potessero alterare in misura significativa le condizioni di concorrenza all'interno del mercato comune Europeo. Il legislatore unionale ha, inoltre, voluto introdurre un sistema di tassazione dei prodotti energetici più compatibile con la tutela dell'ambiente, anche alla luce della ratifica da parte della Comunità del Protocollo di Kyoto del 1997 sulla riduzione delle emissioni di gas serra. 5.6 Tutto quanto premesso, la Direttiva 2003/96/CE , per quanto già detto, autoesecutiva, era applicabile nell'ordinamento italiano a partire dal primo gennaio 2004, tenuto conto della scadenza del termine stabilito per il recepimento al 31 dicembre 2003; dalla diretta applicabilità della Direttiva 2003/96/CE discendono due corollari: il primo che qualsiasi norma di diritto interno (vigente) non conforme deve essere disapplicata (Corte Cost., 18 aprile 1991, n. 168); il secondo è che lo Stato membro non può opporre al contribuente capace di provare il proprio diritto a godere di un determinata situazione giuridica soggettiva prevista dall'ordinamento comunitario, la mancata adozione delle disposizioni di settore.

5.7 Più in particolare, i giudici delle leggi hanno stabilito l'immediata applicabilità delle norme comunitarie aventi efficacia diretta, con l'obbligo per il giudice nazionale di disapplicare ogni disposizione interna, sia anteriore o posteriore, incompatibile con esse, precisando che l'effetto connesso con la vigenza della norma comunitaria è quello, non già di caducare, nell'accezione propria del termine, la norma interna incompatibile, bensì di impedire che tale norma venga in

rilievo per la definizione della controversia innanzi al giudice nazionale (Corte Cost., 5 giugno 1984, n. 170 ; Corte Cost., 2 febbraio 1990, n. 64 ; Corte Cost. 18 aprile 1991, n. 168 , citata).

5.8 Ciò posto, la fattispecie in esame, trattandosi di accisa corrisposta in relazione al periodo 1 luglio 2006 - 30 settembre 2006 e al mese di novembre 2006 è regolata dalla L. n. 448 del 1998 , art. 8 , in quanto norma, già vigente, conforme alla Direttiva 2003/96/CE , che ha previsto gli aumenti intermedi delle aliquote di accise con lo scopo di ridurre le emissioni di anidride carbonica derivanti dall'impiego di oli minerali.

5.8.1 Deve essere richiamata, in proposito, la giurisprudenza di questa Corte secondo cui "Nella evoluzione della giurisprudenza comunitaria il principio della interpretazione conforme del diritto nazionale, pur riguardando essenzialmente le norme interne introdotte per recepire le direttive comunitarie in funzione di una tutela effettiva delle situazioni giuridiche di rilevanza comunitaria quale strumento per pervenire anche nell'ambito dei rapporti interpretati all'applicazione immediata del diritto comunitario in caso di contrasto con il diritto interno, così superando i limiti del divieto di applicazione delle direttive comunitarie immediatamente vincolanti non trasposte nei rapporti orizzontali non appare evocato soltanto in relazione all'esegesi di dette norme interne, ma sollecita il giudice nazionale a prendere in considerazione tutto il diritto interno ed a valutare, attraverso l'utilizzazione dei metodi interpretativi dallo stesso ordinamento riconosciuti, in quale misura esso possa essere applicato in modo da non addivenire ad un risultato contrario a quello cui mira la direttiva" (Cass., Sez. U., 17 novembre 2008, n. 27310).

Inoltre, con specifico riferimento alla finalità ambientale, questa Corte ha precisato che "Una imposta, sia pure in relazione ad una diversa direttiva, persegue finalità ambientale soltanto qualora sia concepita con riguardo alla materia imponibile o all'aliquota in modo da scoraggiare i contribuenti dall'utilizzare prodotti nocivi per l'ambiente o da incoraggiare l'uso di altri prodotti non nocivi per l'ambiente; il che è, appunto, quanto avvenuto con riguardo alla tassazione del prodotto "carbone" e cioè della "materia imponibile" che qui interessa, che era una delle principali cause dell'effetto serra la cui riduzione costituisce una delle finalità più importanti che si è proposta l'Unione Europea per finalità ambientali" (Cass., 16 luglio 2020, n. 15135 , in motivazione). 5.8.2 A tali fini viene, dunque, in rilievo, innanzi tutto, la L. n. 448 del 1998 , art. 8 , comma 1, che recita: "Al fine di perseguire l'obiettivo di riduzione delle emissioni di anidride carbonica derivanti dall'impiego di oli minerali secondo le conclusioni della Conferenza di Kyoto del 1-11 dicembre 1997, le aliquote della accise sugli oli minerali sono rideterminate in conformità alle disposizioni dei successivi commi" e, in secondo luogo, il settimo considerando della direttiva n. 2003/96/CE che prevede: "In quanto parte della convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici, la Comunità ha ratificato il protocollo di Kyoto. La tassazione dei prodotti energetici e, se del caso, dell'elettricità è uno degli strumenti disponibili per conseguire gli obiettivi del protocollo di Kyoto".

5.8.3 Ed invero, come sostenuto da un'autorevole dottrina, con la L. n. 448 del 1998 è stata ribadita la finalità di perseguire l'obiettivo di riduzione delle emissioni di anidride carbonica derivanti dall'impiego di oli minerali che, nell'allegato A del Protocollo di Kyoto, erano considerate fonti di emissione di gas serra, con destinazione delle entrate, fra l'altro, a finanziare

le spese di investimento per la riduzione delle emissioni e l'aumento dell'efficienza e per misure compensative di settore con incentivi per la riduzione delle emissioni inquinanti (art. 8), senza comunque aumento della pressione fiscale complessiva, a dimostrazione del fatto che la finalità era esclusivamente ambientale e che il gettito era preordinato a quella finalità.

5.8.4 In tal senso, è condivisibile la prospettazione erariale secondo cui il legislatore italiano, per effetto della L. n. 448 del 1998 , art. 8 , ha voluto adottare un meccanismo di rideterminazione delle aliquote delle accise sugli oli minerali in funzione del perseguimento dell'obiettivo della riduzione delle emissioni di anidride carbonica derivanti dall'impiego di combustibili fossili. Si tratta, dunque, di una norma di legge che prevede la tassazione degli oli minerali, per motivi di politica ambientale, conforme alla deroga all'esenzione prevista dalla predetta direttiva, in quanto, prevede la tassazione dei prodotti energetici utilizzati per produrre elettricità, ovvero modula la tassazione stessa in ragione del potenziale inquinante specifico di ogni singolo prodotto, in un'ottica di incentivazione dell'utilizzo di quelli meno inquinanti.

5.8.5 A ciò si aggiunga che, già questa Corte (in materia di accisa sul gas naturale) ha affermato che "Emerge quindi dalla relazione all'art. 8 del progetto di L. n. 5267, che è poi sfociato nella legge in questione, la quale dà conto della necessità di tassazione energetica cd. ambientale, che "Nel settore della produzione di energia elettrica la tassa colpisce solo il consumo di carbone e di olio combustibile; per contro non grava sul gas naturale. Si è inteso in tal modo internalizzare i costi ambientali associati ai combustibili ad elevato contenuto di carbonio"" (Cass., 8 luglio 2021, n. 19398 , che ha, poi, richiamato, anche Cass., 19 dicembre 2019, n. 34089 e Cass., 28 febbraio 2019, n. 5956 , tutte pronunce relative ad accisa sul gas naturale).

5.9 Va precisato, dunque, che non viene in rilievo il D.Lgs. n. 504 del 1995 , art. 21 , comma 9, come modificato dalla L. n. 228 del 2012 , art. 1 , che dispone che i prodotti energetici di cui al comma 1, qualora siano utilizzati per la produzione di energia elettrica, sono sottoposti ad accisa per motivi di politica ambientale, perchè norma, così come modificata, intervenuta successivamente e non vigente nell'anno 2006; difatti, come, peraltro, affermato dalla stessa Agenzia ricorrente a pag. 11 del ricorso per cassazione, lo Stato italiano, con tale norma, si è avvalso della facoltà prevista dall'art. 14, n. 1, lett. a) della Direttiva 2003/96/CE , di tassare i prodotti per motivi di politica ambientale, prescindendo dai livelli minimi di tassazione stabiliti nella stessa direttiva.

5.9.1 A conferma di ciò questa Corte, esaminando la norma di cui al D.Lgs. n. 504 del 1995 , art. 21 , comma 9, ha statuito il principio che "In tema di accise, il D.Lgs. n. 504 del 1995 , art. 21 , comma 9, (come modif. dal D.Lgs. n. 26 del 2007 , art. 1), nel sottoporre a tassazione, per finalità di politica ambientale, i prodotti energetici utilizzati per la produzione di energia elettrica, compreso il carbone, ha dato corretta attuazione all' art. 14 della dir. 2003/96/CE , che ha attribuito tale facoltà agli Stati membri, essendo sufficiente l'indicazione, in effetti contenuta nella norma interna, della perseguita finalità ambientale, in perfetta concordanza (anche lessicale) con quanto stabilito dalla direttiva cit., senza la necessità di alcuna specificazione dei motivi della scelta effettuata dal legislatore nazionale, nè tantomeno della prova del raggiungimento della finalità ovvero dei benefici ambientali ottenuti" (Cass., 16 luglio 2020, n. 15135 , citata).

6. Per quanto esposto, va accolto il primo motivo di ricorso, con assorbimento dei restanti motivi; la sentenza impugnata va cassata, in relazione al motivo accolto, e, decidendo la causa nel merito, va rigettato il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado, con compensazione delle spese dei giudizi di merito e condanna della società controricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità liquidate come in dispositivo.

P.Q.M. La Corte accoglie il primo motivo di ricorso e dichiara assorbiti i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e, decidendo la causa nel merito, rigetta il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado.

Compensa interamente fra le parti le spese dei giudizi di merito.

Condanna la società controricorrente al pagamento, in favore dell'Agenzia ricorrente, delle spese di legittimità, che liquida in Euro 5.500,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza