

Sentenza del 02/07/2025 n. 17938 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Dalla sentenza impugnata e dagli atti di causa, in punto di fatto, si evince che:

1) in data 29 agosto 2008, E. Spa aveva presentato all'Agenzia delle dogane, in persona del Direttore pro tempore, istanza di rimborso dell'accisa agevolata versata, ai sensi dell' art. 24 del D.Lgs. n. 504 del 1995 (TUA) e del punto 11 della Tabella A allegata al TUA, nella misura complessiva di Euro 349.588,00, per il periodo 1 gennaio 2004-31 maggio 2007, sul gas naturale destinato alla produzione di energia elettrica, fornito, in qualità di cliente grossista, alle proprie centrali termoelettriche di C (-----) e P (-----); 2) a sostegno della domanda di rimborso la società contribuente aveva dedotto il contrasto degli artt. 24, comma 1, e 26 del TUA, del punto 11 della Tabella A ad esso allegata e del DPCM 15 gennaio 1999 , con l' art. 14 , par. 1, lett. a) della Direttiva 2003/96/CE come interpretato dalla sentenza della Corte di giustizia del 17 luglio 2008, nella causa C-226/07, che aveva previsto, con efficacia diretta nell'ordinamento nazionale, l'esenzione da accisa per i prodotti energetici destinati alla produzione di energia elettrica; 3)avverso il silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza, E. Spa aveva proposto ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Padova insistendo per il diritto al rimborso; 4) si era costituita l'Agenzia delle dogane eccependo:

a) la decadenza ex art. 14 , comma 2, del D.Lgs. n. 504/95 , con riferimento ai versamenti effettuati nel periodo antecedente i due anni dalla presentazione della domanda medesima (1 gennaio 2004 - 29 agosto 2006) stante la decorrenza del termine biennale dalla data dei singoli versamenti di imposta; b) la mancata produzione da parte della contribuente di elementi idonei a dimostrare che l'onere tributario non fosse stato traslato nei confronti di altri soggetti; 5) con sentenza n. 129/02/2019, la CTP di Padova aveva accolto parzialmente il ricorso: a) dichiarando "assolutamente legittima" la richiesta di rimborso per avere la contribuente documentato il consumo del combustibile per la produzione di energia elettrica ed essendo onere dell'Agenzia delle dogane dimostrare l'eventuale traslazione a terzi delle accise chieste a rimborso;

b) riconoscendo il diritto al rimborso limitatamente al biennio antecedente alla relativa domanda (tutto il 2006 e 2007 fino al 31 maggio); 6) avverso la sentenza di primo grado, l'Agenzia delle dogane aveva proposto appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Veneto chiedendo la conferma del silenzio-rifiuto del rimborso attesa l'assenza di una comprovata traslazione dell'accisa; 7) si era costituita E. Spa insistendo per la conferma della sentenza di primo grado; 8) con sentenza n. 1359/08/2021, depositata in data 9 novembre 2021, la CTR del Veneto aveva accolto il gravame dell'Agenzia delle dogane.

2. In punto di diritto, per quanto di interesse, la CTR ha ritenuto che: 1) non era contestata la sussistenza, per disposizione comunitaria, del regime di esenzione dei prodotti energetici utilizzati per la produzione di energia elettrica; 2) sebbene non fosse contestato l'impiego del gas naturale da parte di E. Spa per la produzione di energia elettrica presso le proprie centrali termoelettriche, non sussisteva un'ipotesi di "non contestazione" rispetto alla traslazione dell'accisa, avendo l'Agenzia delle dogane prodotto documentazione ritenuta idonea a provare l'avvenuta traslazione dell'imposta medesima sugli acquirenti dell'energia elettrica; 3) premesso che l'Amministrazione poteva provare la traslazione dell'imposta, quale fatto impeditivo del diritto al rimborso, e l'effettivo arricchimento che sarebbe conseguito all'operatore per effetto del rimborso, mediante presunzioni - purché gravi, precise e concordanti - (è richiamata Cass. n. 2810/2020), nella specie, l'Agenzia delle dogane aveva comprovato l'avvenuta traslazione dell'accisa sui terzi consumatori acquirenti dell'energia elettrica prodotta sulla base di "una serie di elementi emersi dall'analisi dei bilanci della società pubblicati sul sito internet e da banche dati in uso" e dei comuni principi contabili di ogni impresa commerciale (di cui ai manuali di contabilità analitica e punto "B6" del principio contabile n. 12 formato dal Consiglio Nazionale dei Dottori commercialisti e dei Ragionieri);

4) sussistendo la traslazione, E. Spa avrebbe dovuto dimostrare di avere restituito l'accisa al terzo acquirente dell'energia elettrica; 5) al riguardo, la società contribuente non aveva fornito alcun elemento idoneo a superare le presunzioni gravi, precise e concordanti offerte dall'Agenzia e aveva, peraltro, atteso la prossimità del termine di decadenza decennale per notificare il ricorso avverso il silenzio-rifiuto.

3. Avverso la sentenza di appello, E. Spa propone ricorso per cassazione affidato a due motivi.

4. Resiste con controricorso l'Agenzia delle dogane.

5. Entrambe le parti hanno depositato memorie illustrative.

6. Il PG ha depositato memoria concludendo per l'accoglimento del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell' art. 29 , comma 2, della L. 29 dicembre 1990, n. 428 , nonché degli artt. 2729 e 2697 cod. civ., per avere la CTR, da un lato, ritenuto non adeguatamente provata da E. Spa la circostanza di non aver traslato nei confronti di altri soggetti l'accisa agevolata assolta sul gas naturale, quale fatto impeditivo del diritto al rimborso avanzato, e, dall'altro lato, erroneamente ritenuto assolto da parte di ADM l'onere di provare l'indebito arricchimento conseguito dalla Società tramite delle presunzioni semplici. In particolare, premesso che risultava pacificamente intervenuto un giudicato interno sulle ragioni di merito dalle quali aveva tratto origine l'istanza di rimborso avuto riguardo al contrasto della normativa interna con quella comunitaria nonché sulla tempestività della medesima relativamente alle annualità 2006 e 2007 fino al 31 maggio, la CTR aveva ritenuto assolto - sulla base del mero inserimento dei "costi per accise" nel conto economico dei bilanci di esercizio di E. Spa - l'onere probatorio a carico dell'Agenzia delle dogane circa l'avvenuta traslazione dell'imposta, quale

fatto impeditivo del rimborso, e il conseguenziale indebito arricchimento mediante presunzioni ritenute gravi, precise e concordanti ex art. 2729 c.c. sebbene: 1) costituisse circostanza incontestata in giudizio l'avvenuta integrale consumazione del gas naturale da parte della E. Spa nelle proprie centrali termoelettriche di C e di P (-----); 2) in base alla stessa giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 2810 del 2020) richiamata, era decisivo stabilire in quale specifica voce del conto economico fossero stati inseriti i costi per accise, in quanto mentre una appostazione nella voce "oneri diversi di gestione" assumeva una valenza neutra, l'inserimento nella voce "B6" (o in altra ad essa sostanzialmente riconducibile) era connotato da una intrinseca specificità.

2. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 7 , comma 1, del D.Lgs. n. 546/92 e 115, comma 1, c.p.c. per non avere la CTR disposto una CTU in relazione alle scritture contabili di E. Spa In particolare, ad avviso della ricorrente, la CTR avrebbe ritenuto concretare presunzione dotata dei requisiti di gravità, precisione e concordanza la mera contabilizzazione dei "costi per accise" nei bilanci societari senza disporre quanto meno una consulenza tecnica d'ufficio in ordine alle modalità di contabilizzazione dell'accisa assolta per verificare se, all'interno del conto economico dei bilanci di esercizio, gli stessi fossero stati contabilizzati non nella voce "oneri diversi di gestione" ma in quella dei costi di produzione per "acquisto di materie prime, sussidiarie di consumo e merci" e se il prezzo di vendita dell'energia elettrica prodotta dalla società con il gas naturale sul quale era stata assolta l'accisa fosse stato effettivamente determinato tenendo conto dell'onere dell'accisa.

3. Va, preliminarmente, disattesa l'eccezione d'inammissibilità che la controricorrente prospetta con riferimento ai motivi di ricorso in esame in base alla considerazione che la società contribuente tenderebbe ad ottenere la rivalutazione del merito; in realtà, la ricorrente non ha contestato la ricostruzione in fatto operata in sentenza ma la violazione del criterio di ripartizione dell'onere della prova e delle norme in tema di formazione della prova presuntiva con riguardo alla configurazione degli elementi impeditivi (avvenuta traslazione del tributo ad altri soggetti e conseguente indebito arricchimento dell'operatore) del diritto al rimborso dell'accisa indebitamente versata ab origine.

4. Il primo motivo è fondato, con assorbimento del secondo.

4.1. La controversia involge la verifica della legittimità del silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza presentata all'Agenzia delle dogane il 29.8.2008 di rimborso dell'accisa versata dalla società contribuente sul gas naturale destinato alla produzione di energia elettrica fornito, quale grossista, alle proprie centrali termoelettriche. Va, al riguardo, precisato che il campo d'indagine va circoscritto, essendosi formato il giudicato interno sulle statuizioni della CTP in ordine: 1) alla sussistenza del regime di esenzione dall'accisa versata sui prodotti energetici utilizzati per la produzione di energia elettrica per contrasto degli artt. 24, comma 1, e 26 del TUA, del punto 11 della Tabella A ad esso allegata e del DPCM 15 gennaio 1999 , con l' art. 14 , par. 1, lett. a) della Direttiva 2003/96/CE come interpretato dalla sentenza della Corte di giustizia del 17 luglio 2008, nella causa C-226/07; 2) alla tempestività della istanza di rimborso presentata il 29.8.2008 con riguardo alle annualità 2006 e 2007 (fino al 31 maggio). Al riguardo, infatti, come si evince dagli atti di causa e dalla stessa sentenza impugnata, l'appello dell'Agenzia delle dogane risulta essere

stato incentrato esclusivamente sulla assunta traslazione dell'imposta a terzi, quale fatto impeditivo del rimborso medesimo ("l'Ufficio chiede la riforma parziale della sentenza pronunciata dai giudici di prime cure, nel punto relativo al rimborso delle accise versate come risultanti dalle dichiarazioni annuali per l'anno 2006 e 2007.... L'Ufficio impugna la sentenza di primo grado laddove considera sussistenti da parte della ricorrente i requisiti per ottenere il rimborso richiesto, ritenendo, in sostanza, non provata dall'Agenzia l'avvenuta traslazione dell'accisa nei confronti di terzi, ed anzi ritenendo non contestato il fatto che il consumo di combustibile sia stato utilizzato per la produzione di energia elettrica di proprietà della ricorrente e non rivenduta presso terzi" pagg. 4 e 8 dell'atto di appello; "il punto nodale della controversia è divenuto in sede di gravame il fatto che la contribuente non aveva provato di non avere traslato l'imposta sul consumatore" pag. 1 del controricorso;

"come si evince chiaramente dagli atti di causa l'Agenzia delle dogane non contesta la sussistenza per disposizione comunitaria del regime di esenzione dei prodotti energetici utilizzati per la produzione di energia elettrica invocata dalla società contribuente" v. pag. 4 della sentenza impugnata).

Né viene in rilievo la questione dell'avvenuta comunicazione ad opera della società della domanda di rimborso ai sensi dell' art. 29 , comma 4, della legge n. 428/90 , "essendo il punto nodale della controversia divenuto in sede di gravame il fatto che la contribuente non avesse provato di non avere traslato l'imposta sul consumatore" (v. pag. 1 del controricorso dell'Agenzia delle dogane).

4.2. Va premesso che l' art. 29 , comma 2, della L. n. 428 del 1990 così recita: "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 può essere assunta dagli uffici tributari a mezzo di presunzioni". Come è stato condivisibilmente già statuito da questa Corte (nelle sentenze n. 24373 del 2024 e n. 32982 del 2024, tra le medesime parti) per le ragioni di seguito indicate "la portata innovativa della disposizione è del tutto trascurabile."

4.3. L'ultimo inciso ("circostanza che non può essere assunta dagli uffici tributari a mezzo di presunzioni") è stato introdotto, con decorrenza 04/03/2007, dall' art. 21 della legge 6 febbraio 2007, n. 13 , sicché alla presente controversia, che - in considerazione del formatosi giudicato interno- riguarda il rimborso di accise relative al periodo 2006-31/05/2007, si applicano entrambe le versioni della disposizione menzionata.

4.4. Invero, l'interpretazione dell'inciso in parola deve essere effettuata in conformità alla giurisprudenza della Corte di giustizia, che ha suggerito al legislatore nazionale la modifica: nei lavori preparatori (relazione della XIV commissione permanente per le politiche comunitarie) si legge che "La modifica in esame, che si rende necessaria a seguito della sentenza della Corte di giustizia del 9 dicembre 2003 e della successiva procedura di infrazione a carico dell'Italia, uniforma le modalità di rimborso, consentendolo nei casi in cui il tributo non è stato traslato su altri soggetti; prevede, inoltre, come richiesto dalla Corte di giustizia, che la prova di tale traslazione non possa essere assunta dagli uffici tributari a mezzo di presunzioni".

4.5. Orbene, secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia: i) se esiste una disposizione che prevede una presunzione di traslazione su altri soggetti dei diritti e dei tributi indebitamente riscossi e se la prova contraria di tale presunzione per ottenere il rimborso del tributo è a carico del ricorrente, la disposizione in questione deve considerarsi contraria al diritto comunitario (CGUE 9 febbraio 1999, in causa C-343/96, Dilexport); ii) un'interpretazione dell' art. 29 , comma 2, della L. n. 428 del 1990 che consenta l'utilizzo di presunzioni quale quella per la quale le imposte indirette siano in via di principio trasferite a valle della catena delle vendite da parte degli operatori economici è contraria al diritto unionale (CGUE 9 dicembre 2003, in causa C-129/00, Commissione v. Repubblica italiana).

4.6. La Corte di giustizia richiede, pertanto, che la prova della traslazione dell'imposta sia a carico dell'Amministrazione doganale e che, al fine di fornire la superiore prova, ADM non possa fare ricorso ad una prova presuntiva generica, fondata sull'id quod plerumque accidit (ad es., l'imposta viene traslata perché così sono solite fare le imprese), ma debba indicare gli elementi concreti dai quali evincersi, anche in via indiziaria, l'effettiva traslazione dell'imposta.

4.7. Nel pieno rispetto della giurisprudenza unionale, un consolidato orientamento di questa Corte, inaugurato da Cass. n. 19618 del 01/10/2015 e successivamente più volte ribadito (Cass. n. 19975 del 24/07/2019 ; Cass. n. 2810 del 06/02/2020 ; Cass. n. 22823 del 20/10/2020 ; Cass. n. 31679 del 26/10/2022 ; Cass. n. 4933 del 16/02/2023 ; Cass. n. 24373 del 2024 ; Cass. n. 32982 del 2024) ha enucleato i seguenti principi di diritto: a) in caso di richiesta di rimborso di una accisa armonizzata, la mancata traslazione del tributo stesso non è elemento del fatto costitutivo del diritto al rimborso, essendo, invece, l'avvenuta traslazione un fatto impeditivo di detto diritto, con conseguente onere a carico dell'Amministrazione finanziaria di provare tale fatto impeditivo; b) la prova del fatto impeditivo costitutivo della traslazione dell'imposta può essere fornita dall'Amministrazione finanziaria anche attraverso presunzioni aventi i requisiti richiesti dall' art. 2729 cod. civ., ma non anche con presunzioni semplici (e ciò sia precedentemente alla modifica normativa, in virtù della giurisprudenza della Corte di giustizia, che, a maggior ragione, successivamente); c) l'Amministrazione finanziaria, per escludere il diritto al rimborso, ha anche l'onere di dimostrare l'esistenza di un effettivo arricchimento che l'operatore conseguirebbe per effetto del rimborso.

4.8. Tenuto conto dei superiori principi di diritto, occorre verificare in primo luogo se, nel caso di specie, ADM abbia fornito la prova della traslazione dell'imposta, così come affermato dalla CTR, ovvero se tale prova debba ritenersi insufficiente, come sostenuto dalla società contribuente.

4.9. Costituisce circostanza incontestata che il gas naturale oggetto del giudizio sia stato utilizzato da E. Spa come consumatore finale al fine di produrre energia elettrica. Tuttavia, da tale circostanza non può dedursi sic et simpliciter - come sostenuto dalla società contribuente - l'assenza della traslazione dell'imposta sul consumatore finale (che non vi sarebbe, essendo il consumatore finale la stessa E.) e il diritto al rimborso richiesto.

4.10. Invero, la traslazione può configurarsi anche nel caso in cui il gas sia stato oggetto di autoconsumo e l'accisa versata sia stata traslata sul prezzo dell'energia elettrica prodotta con l'utilizzazione del prodotto energetico e successivamente venduta a terzi.

4.11. In altri termini, la circostanza che E. sia il consumatore finale del gas naturale non significa che l'accisa pagata sul prodotto energetico specificamente destinato alla produzione di energia elettrica non possa essere traslata sul prezzo di quest'ultima e, di conseguenza, sostenuta dai consumatori dell'energia prodotta.

4.12. È stato, al riguardo, enunciato il principio di diritto secondo cui "In tema di accise sul gas naturale, la traslazione dell'imposta può avvenire anche allorquando il contribuente tenuto al pagamento dell'imposta sia anche il consumatore finale del gas, cioè utilizzi direttamente detto prodotto energetico per la produzione di energia elettrica; in tal caso, il contribuente di fatto o soggetto inciso sarà il consumatore dell'energia elettrica prodotta" (Cass., sez. 5, n. 24373 del 2024 ; Cass. n. 32982 del 2024).

4.13. In proposito, pertanto, deve ritenersi corretta la sentenza impugnata che, sul punto, esclude che dal non contestato "uso" del gas naturale da parte di E. Spa per la produzione di energia elettrica possa desumersi la prova di una mancata traslazione dell'accisa su terzi consumatori finali dell'energia elettrica prodotta.

4.14. Posto quanto sopra, quanto alla prova della traslazione dell'imposta, ad avviso della CTR, la stessa si evincerebbe da una semplice analisi dei bilanci di E. Spa, dai quali emergerebbe che la società contribuente aveva tenuto conto dell'imposta corrisposta nella determinazione finale del prezzo dell'energia praticato ("Nel caso in esame l'Agenzia delle Dogane fonda la propria tesi sulla circostanza che in base ai comuni principi contabili di ogni impresa commerciale, l'accisa è stata traslata sui terzi consumatori acquirenti dell'energia elettrica prodotta e venduta come l'Ufficio ha potuto constatare sulla base di una serie di elementi emersi dall'analisi dei bilanci della società pubblicati sul sito internet e da banche dati in uso e, altresì, previsto dai manuali di contabilità analitica (contabilità di costi) e statuito al punto B6 dal principio contabile n. 12 formato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri").

4.15. Deve, pertanto, verificarsi in questa sede se il riferimento ai bilanci di E. possa costituire un sufficiente elemento presuntivo della traslazione dell'imposta.

4.16. Cass. n. 19975 del 24/07/2019 nega in radice tale circostanza, affermando che "la Corte di giustizia ha escluso che la verifica dell'effettuazione della traslazione dell'onere economico su terzi possa fondarsi unicamente sulla circostanza che la società non ha provveduto a iscrivere in bilancio, come credito, l'avvenuto pagamento dell'imposta, essendo, quindi, necessario che l'assolvimento dell'onere della prova in esame da parte dell'amministrazione doganale si fondi su altri e ulteriori elementi presuntivi, dotati di precisione, gravità e concordanza, come postulati dall' art. 2729 , cod. civ."

4.17. Si tratta di una posizione, in via generale, condivisibile: il fatto che non venga iscritta a bilancio una posta a credito non è un indizio univoco dell'avvenuta traslazione, potendo tale mancata appostazione avere anche significati differenti.

4.18. La drastica valutazione della menzionata sentenza è temperata, peraltro, da Cass. n. 2810 del 06/02/2020 (richiamata dalla sentenza impugnata), che ammette l'utilizzo presuntivo del bilancio, sia pure a certe condizioni: invero, deve evincersi chiaramente dal documento contabile

della società che dei relativi esborsi l'imprenditore abbia tenuto conto nella determinazione del prezzo finale praticato all'utente inciso (o contribuente di fatto).

4.19. Al riguardo, nella richiamata sentenza, è stato enunciato il principio di diritto secondo cui "in tema di accisa armonizzata, la prova indiziaria della traslazione dell'imposta, quale fattore impeditivo del diritto al rimborso, ai sensi dell' art. 29 L. n. 428 del 1990 può essere fornita dall'Agenzia delle Dogane anche mediante produzione del bilancio d'esercizio dell'imprenditore percosso (o contribuente di diritto), a condizione che dallo stesso si evinca che dei relativi esborsi l'imprenditore stesso ha tenuto conto nella determinazione del prezzo finale praticato all'utente inciso (o contribuente di fatto)".

4.20. Se, quindi, le accise siano inserite nella specifica voce B)6 del bilancio civilistico, è verosimile ipotizzare che delle accise si sia tenuto conto nella determinazione del prezzo, trattandosi di costi di produzione. Tale inserimento sarebbe, dunque, idoneo a giustificare l'avvenuta traslazione dell'imposta.

4.21. In realtà, se, da un lato, è vero che l'inserimento delle accise tra i costi non significa necessariamente che delle stesse si sia tenuto conto ai fini della determinazione del prezzo (né in che termini se ne sia tenuto conto in ragione, come anche osservato dalla difesa di E., di un mercato dell'energia che vede l'esistenza di prezzi in qualche modo normalmente calmierati), dall'altro, negare la valenza indiziaria ad una collocazione a bilancio così specifica e significativa (quale quella indicata dalla Corte) renderebbe la prova demandata ad ADM eccessivamente difficile.

4.22. Può allora ragionevolmente affermarsi che l'appostazione da parte della contribuente delle accise sul gas naturale versate tra i costi messi a bilancio non è di solito elemento sufficiente a comprovare l'intervenuta traslazione dell'imposta; tuttavia, occorre verificare in concreto in quale voce del bilancio il costo sia stato collocato, perché se tale collocazione è avvenuta tra i costi di produzione, l'elemento indiziario diventa altamente significativo e tale da assurgere a prova ai sensi dell' art. 2729 cod. civ.

4.23. È stato, al riguardo, enunciato il condivisibile principio di diritto secondo cui "L'onere della prova della traslazione delle accise sul gas naturale, quale fattore impeditivo del diritto al rimborso, ai sensi dell' art. 29 L. n. 428 del 1990 (anche dopo le modifiche apportata dall' art. 21 della L. 6 febbraio 2007, n. 13), è a carico dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, la quale può ricorrere anche a presunzioni, purché gravi precise e concordanti ai sensi dell' art. 2729 cod. civ.; ne consegue che l'appostazione di una voce generica nel bilancio d'esercizio dell'imprenditore tenuto al pagamento delle accise, costituendo un mero indizio, non è idonea di per sé sola ad integrare la prova indiziaria della traslazione dell'imposta su terzi, a meno che dal bilancio si evinca che l'imposta pagata dall'imprenditore sia collocata tra i costi di produzione del reddito, dei quali si tiene normalmente conto ai fini della determinazione del prezzo"(Cass., sez. 5, n. 24373 del 2024 ; n. 32982 del 2024).

4.24. Nel caso di specie, la CTR ha ritenuto la sussistenza della traslazione dell'imposta affermando che tale elemento si ricaverebbe dai bilanci di E., ma senza chiarire se effettivamente l'imposta sia stata collocata quale costo nella voce B)6 del bilancio (cioè, tra i costi

di produzione) ovvero in altra voce del documento contabile. Siffatto accertamento è, come detto, assolutamente necessario al fine di verificare se l'Amministrazione doganale abbia assolto o meno all'onere probatorio sulla stessa gravante.

4.25. Sotto altro profilo, va evidenziato che la CTR, pur avendo correttamente affermato che l'arricchimento del contribuente costituiva uno dei requisiti che dovevano essere provati dall'Amministrazione doganale ai fini del diniego di rimborso, non ha in alcun modo chiarito se ADM, su cui gravava il relativo onere, avesse fornito la prova della sussistenza di tale arricchimento e in che cosa detta prova consistesse.

5. In conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo motivo con cassazione della sentenza impugnata e rinvio anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione;

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo ricorso, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per la determinazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, in diversa composizione;

Così deciso in Roma, il 10 giugno 2025.

Depositato in Cancelleria il 2 luglio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza