

24169/20

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MAURO MOCCI

- Presidente -

Dott. MAURA CAPRIOLI

- Rel. Consigliere -

Dott. MARIA ENZA LA TORRE

- Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI

- Consigliere -

Dott. VITTORIO RAGONESI

- Consigliere -

Oggetto

TRIBUTI
DOGANALI

Ud. 08/10/2020 - CC

R.G.N. 16799/2019

Ca. 24169
Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

F.N.

sul ricorso 16799-2019 proposto da:

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI (omissis), in persona del
Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI
12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e
difende, ope legis;

- ricorrente -

contro

(omissis) SRL, in persona del
legale rappresentante pro tempore, in qualità di società incorporante (omissis)
SCARL, elettivamente domiciliata in (omissis), presso lo
studio dell'avvocato (omissis), che la rappresenta e difende unitamente
all'avvocato (omissis);

- controricorrente -

5537
20

avverso la sentenza n. 5353/26/2018 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della LOMBARDIA, depositata il 05/12/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata dell'08/10/2020 dal Consigliere Relatore Dott. MAURA CAPRIOLI.

FATTO

Ritenuto che:

l'Agenzia delle dogane aveva notificato a (omissis) S.c.r.l. due avvisi di pagamento con i quali aveva contestato il mancato pagamento delle accise, per gli anni di imposta dal 2009 al 2014 conseguenti all'erogazione di energia elettrica autoprodotta da fonti rinnovabili in favore delle proprie consorziate; avverso il suddetto atto impositivo (omissis) S.c.r.l. aveva proposto ricorso che era stato accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Brescia; avverso la decisione del giudice di primo grado l'Agenzia delle Dogane aveva proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia ha rigettato l'appello.

In particolare, il giudice del gravame ha ritenuto che: dalla disciplina normativa di riferimento si evinceva che l'esenzione dal pagamento dell'imposta erariale di consumo dell'energia elettrica poteva essere estesa anche all'impresa di autoproduzione la cui definizione è fornita nel D.Lgs 79/1999; Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso l'Agenzia delle Dogane affidato ad un unico articolato motivo.

L'intimata (omissis) s.r.l., quale società incorporante la (omissis) S.c.r.l. si è costituita con controricorso ulteriormente illustrato da memoria.

DIRITTO

Considerato che:

Con l'unico motivo la ricorrente deduce la violazione dell'art 14 delle preleggi, degli art 52, comma 3 e 53 del Dlgs nr 504 del 1995, dell'art 2 comma

secondo del Dlgs nr 79 del 1999 in relazione all'art 360 ,primo comma nr 3 c.p.c.

Critica in particolare la decisione nella parte in cui ha ritenuto di poter applicare l'art 2 del Dlgs nr 79 del 1999 ad una fattispecie cui invece devono trovare applicazione le sole norme fiscali (in specie la disciplina prevista dal Dlgs nr 504/1995 T.U. delle Accise).

Osserva infatti che l'estensione della lettera della legge anche a soggetti diversi da quelli contemplati dalla norma attraverso il richiamo al Dlgs nr 79 del 1999 la CTR sarebbe incorsa nella violazione dell'art 14 delle preleggi.

Rileva che per l'operatività dell'agevolazione fiscale sarebbe invero necessaria una correlazione genetico/funzionale tra l'attività di produzione dell'energia elettrica e l'utilizzo della stessa volta al soddisfacimento del fabbisogno energetico della propria attività.

Il motivo è fondato.

La questione centrale del giudizio è costituita dalla spettanza o meno dell'esenzione dall'accise a favore della contribuente quale consorzio autoproduttore di energia elettrica per le cessioni operate a favore dei consorziati .

Ai fini di un corretto inquadramento del problema occorre muovere dal quadro normativo di riferimento.

Ai sensi del D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, art. 52, comma 3, lett. b), non è sottoposta ad accisa l'energia elettrica prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili ai sensi della normativa vigente in materia, con potenza disponibile superiore a 20 kw, consumata dalle imprese di autoproduzione in locali e luoghi diversi dalle abitazioni.

L'applicabilità del regime di esenzione, quindi, è strettamente connessa al presupposto che l'energia elettrica prodotta con impianti azionati da fonte rinnovabile sia consumata da imprese di autoproduzione, sicchè, ove le stesse

non consumino l'energia per sè, in autoconsumo, ma la cedano a terzi, si è al di fuori del campo di applicazione della previsione normativa in esame.

Va quindi osservato che i consorziati, in quanto soggetti non autoproduttori, sono cessionari di energia elettrica, con la conseguenza che la società consortile assume nei loro confronti la qualità di fornitore ed è quindi tenuta al pagamento dell'accisa.

Si pone, quindi, la questione della valenza, a fini interpretativi, della previsione contenuta nel D.Lgs. 16 marzo 1999, n. 79, art. 2, comma 2, laddove prevede che "Autoproduttore è la persona fisica o giuridica che produce energia elettrica e la utilizza in misura non inferiore al 70% annuo per uso proprio ovvero per uso delle società controllate, della società controllante e delle società controllate dalla medesima controllante, nonché per uso dei soci delle società cooperative di produzione e distribuzione dell'energia elettrica di cui alla L. 6 dicembre 1962, n. 1643, art. 4, n. 8, degli appartenenti ai consorzi o società consortili costituiti per la produzione di energia elettrica da fonti energetiche rinnovabili e per gli usi di fornitura autorizzati nei siti industriali anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto".

Sul punto, va osservato che questa Corte (Cass. civ., 12 settembre 2008, n. 23529) ha precisato che non può influire sulla regolamentazione della presente fattispecie una definizione contenuta in una legge diretta a scopi diversi da quelli perseguiti dalla normativa tributaria, essendo il D.Lgs. n. 79 del 1999 finalizzato a regolare il mercato interno dell'energia elettrica ed i comportamenti dei principali operatori, restando la materia fiscale estranea a tale normativa.

Pertanto, la nozione di autoproduttore di cui al cit. D.Lgs. n. 79 del 1999 non è idonea ad individuare i soggetti esentati dal pagamento delle accise ai sensi dell'art. 52, comma 3, lett. b), TUA, i quali non rientrano nella menzionata definizione.

Ad ulteriore supporto di tale argomento valgono le seguenti considerazioni:

a) il D.Lgs. n. 79 del 1999, art. 2, comma 1, precisa che le definizioni di cui ai successivi commi valgono ai soli fini del decreto e, pertanto, la definizione di autoproduzione di cui al comma 2 trova un limite applicativo testuale;

b) le finalità del decreto Bersani, in linea con la Direttiva n. 96/92/Ce sono quelle di perseguire un mercato concorrenziale dell'energia elettrica, mentre il T.U. Accise, come modificato dal D.Lgs. n. 26 del 2007, in attuazione della direttiva n. 2003/96/CE, ha come obiettivo l'armonizzazione della tassazione degli Stati membri della UE in materia di accise sui prodotti energetici: in questo contesto, la definizione di autoproduzione di cui al decreto Bersani deve fare i conti con la qualifica di soggetti obbligati al pagamento delle accise che hanno le officine di produzione di energia elettrica per uso proprio ai sensi del T.U. Accise.

Ciò precisato, non corretta è l'affermazione della CTR secondo cui la qualifica di autoproduttore di cui all'art. 52, T.U. Accise, andrebbe riferita non solo all'ipotesi in cui il consorzio consumi per sé l'energia autoprodotta, ma anche a quella in cui l'energia sia consumata dai propri consorziati.

Va, infatti, osservato che l'esenzione prevista dall'art. 52, comma 3, lett. b), T.U. Accise, con riferimento all'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili, è limitata all'utilizzazione che fa dell'energia medesima il soggetto autoproduttore ed è di stretta interpretazione: deve, pertanto, riconoscersi l'esenzione unicamente alla società consortile che produce l'energia, nei limiti del consumo dalla stessa praticato, e non già per l'ipotesi in cui la società consortile ceda l'energia elettrica a distinti soggetti giuridici quali sono i consorziati (nello stesso senso, sebbene con riferimento alle addizionali locali sull'energia elettrica, vd. Cass. civ., 9 aprile 2014, n. 8293; Cass. civ., 12 settembre 2008, n. 23529), pena facili ed intuibili elusioni della disposizione agevolativa.

Occorre precisare che la giurisprudenza riguardante la traslazione delle agevolazioni Iva spettanti alla società consortile sui singoli consorziati

attraverso il meccanismo del c.d. ribaltamento dei costi e dei ricavi (Cass. civ., 4 ottobre 2018, n. 24320; Cass. civ., 9 febbraio 2018, n. 3166; Cass. civ., 26 luglio 2017, n. 18437) segue uno schema differente, ma ciò in quanto, nelle fattispecie considerate, il contratto di appalto stipulato dal committente con la società consortile è direttamente imputabile alle società consorziate, con conseguente neutralità del consorzio, che non esercita attività commerciale in proprio.

Diversa è, invece, la fattispecie in esame, relativa al caso dell'autoproduzione, in cui è la stessa società consortile a svolgere, legittimamente (Cass., Sez. U., 14 giugno 2016, n. 12190), attività commerciale in proprio e a cedere il prodotto ai consorziati: in questa ottica, valorizzata dalla ricorrente, va precisato che lo scopo consortile non è certo quello di godere della agevolazione fiscale, ma di approvvigionarsi di energia elettrica a costi contenuti (Cass 2019 nr 29176 nr 26151).

Alle suddette considerazioni va aggiunto che la L. 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 911, applicabile solo con riferimento all'anno d'imposta 2016 (e, pertanto, non alla presente controversia), ha previsto che "il D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, art. 52, comma 3, lett. b), si applica anche all'energia elettrica prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili ai sensi della normativa vigente in materia, con potenza disponibile superiore a 20 kw, consumata dai soci delle società cooperative di produzione e distribuzione dell'energia elettrica di cui alla L. 6 dicembre 1962, n. 1643, art. 4, n. 8), in locali e luoghi diversi dalle abitazioni".

La suddetta disposizione richiama pedissequamente solo la prima parte del decreto Bersani, art. 2, comma 2, includendo, pertanto, nell'esenzione, i soci delle società cooperative di produzione e distribuzione dell'energia elettrica, ma non estendendo l'esenzione agli appartenenti ai consorzi o società consortili costituiti per la produzione di energia elettrica da fonti energetiche rinnovabili.

Da ciò deriva, ai fini interpretativi, che la estensione dell'esenzione alle sole società cooperative di cui al D.Lgs. n. 79 del 1999, art. 2, comma 2, implica, a contrario, che i consorzi e le società consortili, già esclusi, rimangono fuori dal campo applicativo della norma anche per gli anni d'imposta successivi al 2016. Il ricorso va pertanto accolto e la sentenza cassata e decisa nel merito con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente non essendo necessari ulteriori accertamenti di merito.

Le spese del merito vanno compensate in ragione dell'alternarsi delle decisioni.

Gli oneri di legittimità vanno posti a carico della controricorrente e liquidate in dispositivo secondo il principio della soccombenza.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente; spese di merito compensate; condanna la controricorrente a rifondere all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli le spese di legittimità che si liquidano in complessive € 22.000,00 oltre S.P.A.

Roma 8.10.2020

Il Presidente
(dott. Mauro Mocci)

Il Funzionario Giudiziario
Patrizia Ciotta

Depositata in Cancelleria

Oggi

30 OTT. 2020



Il Funzionario Giudiziario
Patrizia Ciotta