



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: **Accise - Energia elettrica**
- Imposte addizionali - Rimborso
- Legittimazione - Questione.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Giuseppe FUOCHI TINARELLI	- Presidente -	
Lunella CARADONNA	- Consigliere -	R.G.N. 8216/2020
Giacomo Maria NONNO	- Consigliere Rel. -	
Giancarlo TRISCARI	- Consigliere -	Cron.
Salvatore SAIJA	- Consigliere -	CC - 11/10/2022

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8216/2020 R.G. proposto da

Agenzia delle dogane e dei monopoli, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

contro

(omissis) **s.p.a.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in (omissis), presso lo studio dell'avv. (omissis), che la rappresenta e difende giusta procura speciale in calce al controricorso;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto n. 1006/04/19, depositata il 28 ottobre 2019.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio dell'11 ottobre 2022 dal Cons. Giacomo Maria Nonno.





FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 1006/04/19 del 22/10/2019, la Commissione tributaria regionale del Veneto (di seguito CTR) accoglieva l'appello proposto da (omissis) s.p.a. (di seguito (omissis)) avverso la sentenza n. 214/02/16 della Commissione tributaria provinciale di Vicenza (di seguito CTP), che aveva respinto il ricorso proposto dalla società contribuente avverso il diniego di rimborso dell'addizionale provinciale alle accise sull'energia elettrica utilizzata nello stabilimento della società contribuente nel periodo dicembre 2009 - ottobre 2011.

1.1. Come si evince dalla sentenza impugnata, la causa veniva decisa in sede di rinvio, a seguito di Cass. S.U. n. 33678 del 2018, che aveva cassato la precedente sentenza con la quale la CTR aveva declinato la propria giurisdizione.

1.2. La CTR motivava l'accoglimento dell'appello di (omissis) evidenziando che: a) come stabilito da Cass. S.U. n. 6589 del 2009, il rimborso delle accise indebitamente pagate può essere chiesto ed ottenuto da chiunque dimostri di avere indebitamente pagato l'imposta; b) (omissis) era, dunque, legittimata a chiedere il rimborso dell'imposta assolta.

2. L'Agenzia delle dogane e dei monopoli (di seguito ADM) impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a due motivi, illustrati da memoria ex art. 380 *bis*.1 cod. proc. civ.

3. (omissis) resisteva con controricorso, poi illustrato con memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va pregiudizialmente rilevato che, con memoria ex art. 380 *bis*.1 cod. proc. civ., ADM ha chiesto un rinvio in ragione della pendenza di tre procedimenti davanti alla Corte costituzionale e alla Corte di giustizia involgenti le questioni trattate nel presente giudizio.

1.1. L'istanza non può essere accolta per le seguenti ragioni.





1.2. La questione di pregiudiziale alla Corte di giustizia sollevata dal Tribunale di Udine riguarda l'efficacia cd. orizzontale delle direttive e la controversia tra il fornitore e il consumatore finale dell'energia elettrica ai fini del rimborso dell'addizionale, sicché è irrilevante nel presente giudizio.

1.3. La questione di costituzionalità posta dal Tribunale di Udine attiene alla legittimità costituzionale dell'art. dell'art. 6, comma 1, lett. c), e 2 del d.l. 29 novembre 1988, n. 511, conv. con modif. nella l. 27 gennaio 1989, n. 20, per il periodo di sua vigenza successivo all'1 gennaio 2010 e fino alla sua abrogazione, per contrasto con l'art. 117, primo comma, Cost. e con l'art. 1, § 2, della direttiva n. 2008/118/CE.

1.3.1. Trattasi di questione irrilevante ai fini del presente giudizio in quanto, per come subito si dirà, la questione non deve essere affrontata nel presente giudizio.

1.3.2. La questione di costituzionalità posta dal Collegio arbitrale di Vicenza riguarda il termine di decadenza per la richiesta di rimborso da parte del fornitore condannato al pagamento dell'addizionale provinciale in sede di rivalsa ed è, pertanto, irrilevante nel presente giudizio.

2. Sempre in via pregiudiziale, contrariamente a quanto affermato dalla controricorrente, si deve ritenere l'ammissibilità del ricorso, che riporta, in maniera sufficiente a rendere comprensibile il suo oggetto, i fatti principali di causa.

3. Con il primo motivo di ricorso ADM deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 14, 52, 53 e 56 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico sulle accise – TUA) e dell'art. 6 del d.l. 29 novembre 1988, n. 511, conv. con modif. nella l. 27 gennaio 1989, n. 20, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR riconosciuto la legittimazione attiva di (omissis) .

3.1. Con il secondo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa





applicazione dell'art. 6 del d.l. n. 511 del 2018, dell'art. 3 della direttiva n. 82/12/CEE del 25 febbraio 1992 e dell'art. 1 della direttiva n. 2008/118/CE del 16 dicembre 2018, evidenziandosi la legittimità della previsione della addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica;

4. Il primo motivo, sufficientemente specifico diversamente da quanto ritenuto dalla controricorrente, è fondato e assorbente dell'altro motivo.

4.1. Secondo l'ormai consolidato orientamento di questa Corte, cui non v'è ragione di discostarsi, le imposte addizionali sul consumo di energia elettrica di cui all'art. 6, comma 3, del d.l. 29 novembre 1988, n. 511, conv. con modif. nella l. 27 gennaio 1989, n. 20, alla medesima stregua delle accise, sono dovute, al momento della fornitura dell'energia elettrica al consumatore finale, dal fornitore, il quale, pertanto, in caso di pagamento indebito, è l'unico soggetto legittimato a presentare istanza di rimborso all'Amministrazione finanziaria, mentre il consumatore finale, al quale il fornitore abbia addebitato le suddette imposte, può esercitare nei confronti di quest'ultimo l'ordinaria azione di ripetizione dell'indebito e, soltanto nel caso in cui dimostri l'impossibilità o l'eccessiva difficoltà di tale azione - da riferire alla situazione in cui si trova il fornitore e non al fatto che il pagamento indebito dell'imposta derivi dalla contrarietà alla direttiva n. 2008/118/CE della norma interna in tema di accise -, può in via di eccezione chiedere direttamente il rimborso all'Amministrazione finanziaria, nel rispetto del principio unionale di effettività della tutela (cfr., *ex multis*, Cass. n. 29980 del 19/11/2019; Cass. n. 27099 del 23/10/2019; Cass. n. 20018 del 24/07/2019; Cass. n. 14200 del 24/05/2019).

4.2. La sentenza della CTR non si è conformata al superiore principio di diritto, ritenendo erroneamente che il consumatore finale sia legittimato a chiedere il rimborso dell'addizionale.





4.3. Il ricorrente sottolinea l'eccessiva difficoltà di ottenere ristoro con l'ordinaria azione di ripetizione dell'indebito in ragione dell'elemento ostativo costituito dall'efficacia diretta solo verticale delle direttive.

4.4. In proposito, basterà riportare quanto già evidenziato in altri recenti arresti di questa Corte, a fronte di rilievi analoghi (cfr., ad esempio, Cass. n. 15504, n. 15505 e n. 15506 del 21/07/2020).

4.5. Nella prospettazione della società contribuente, il presupposto normativo che consentirebbe al consumatore di chiedere al fornitore la restituzione di parte del prezzo corrispondente alle imposte 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.

4.5.1. 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 (cfr. CGUE 7 agosto 2018, causa C-122/17, *Smith*, punti 42-45 e giurisprudenza ivi richiamata, punto 49).

4.5.2. Pertanto: a) il consumatore finale non potrebbe invocare nel giudizio contro il 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.

4.6. Va, di contro, osservato che l'impossibilità o l'eccessiva difficoltà di conseguire il rimborso dell'imposta non sono di per sé





ravvisabili per il fatto che la natura indebita del pagamento dell'imposta discenda dalla contrarietà di una norma nazionale a una direttiva, ma sono correlate alla situazione del soggetto passivo (nel caso in questione, del fornitore) e non già a quella del consumatore finale.

4.6.1. Esse rilevano, nella giurisprudenza unionale, o con riguardo alle modalità procedurali 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 Építési Kft.*, punto 42, nonché CGUE 27 aprile 2017, in causa C-564/15, *Farkas*, punto 53).

4.6.2. D'altronde, la stessa Corte di giustizia ha promosso la fissazione di termini diversi, là dove ha dichiarato che il principio di effettività è rispettato nel caso di un termine nazionale di prescrizione asseritamente più favorevole all'Amministrazione finanziaria rispetto al termine di prescrizione in vigore per i privati, purché 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, *Banca Antoniana Popolare Veneta*, punto 26).

4.6.3. In questo contesto, (omissis) non ha allegato, né tantomeno provato che il proprio fornitore, soggetto passivo legittimato a richiedere il rimborso, non abbia avuto la possibilità 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).

4.6.4. Ed è appena il caso di rilevare che il consumatore si trova in una posizione di vantaggio, poiché può fruire di un termine di prescrizione ordinario per l'azione civilistica di ripetizione dell'indebitto, più ampio di quello di decadenza assegnato al soggetto passivo per il rimborso.

4.7. Può essere aggiunto in questa sede, con riferimento alla denunciata impossibilità per il consumatore di vedersi rimborsate le accise indebitamente versate in ragione della efficacia diretta solo verticale della direttiva, che la richiamata sentenza della Corte di giust. in causa C-122/17 ha avuto modo di precisare (punto 56) che *«la parte lesa dalla non conformità del diritto nazionale al diritto dell'Unione o la persona surrogata nei diritti di tale parte potrebbe tuttavia invocare la giurisprudenza scaturita dalla sentenza del 19 novembre 1991, Francovich e a. (C-6/90 e C-9/90, EU:C:1991:428), per ottenere eventualmente, da parte dello Stato membro, il risarcimento del danno subito»*; (omissis), pertanto, a fronte della non conformità del diritto interno per la tardiva o inadeguata attuazione del diritto dell'Unione Europea, non rimane comunque priva di tutela.

4.8. Va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: **«Le imposte addizionali sul consumo di energia elettrica di cui all'art. 6, comma 3, del d.l. n. 511 del 1988, conv. dalla l. n. 20 del 1989 (applicabile *ratione temporis*), alla medesima stregua delle accise, sono dovute, al momento della fornitura dell'energia elettrica al consumatore finale, dal fornitore, il quale, pertanto, in caso di pagamento indebitto, è l'unico soggetto legittimato a presentare istanza di rimborso all'Amministrazione finanziaria, mentre il consumatore finale, al quale il fornitore abbia addebitato le suddette imposte, può, nel rispetto del principio unionale di effettività della tutela: a)**





esercitare nei confronti di quest'ultimo l'ordinaria azione di ripetizione dell'indebito; b) nel caso in cui dimostri l'impossibilità o l'eccessiva difficoltà di tale azione - da riferire alla situazione in cui si trova il fornitore e non al fatto che il pagamento indebito dell'imposta derivi dalla contrarietà alla direttiva n. 2008/118/CE della norma interna in tema di accise -, può eccezionalmente chiedere direttamente il rimborso all'Amministrazione finanziaria; c) può eventualmente esercitare azione nei confronti dello Stato per ottenere il risarcimento del danno subito per mancato adeguamento del diritto nazionale al diritto dell'Unione Europea».

4.9. La soluzione della questione posta costituisce orientamento assolutamente pacifico di questa Corte, sicché non sussiste la necessità della rimessione alle Sezioni Unite, per come richiesto dalla controricorrente.

5. In conclusione, va accolto il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo e, non essendovi ulteriori questioni di fatto da esaminare, la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso della società contribuente.

5.1. La particolare difficoltà delle questioni affrontate e la circostanza che il ricorso della società contribuente è stato proposto anteriormente al consolidarsi dell'orientamento di questa Corte di cui si è dato conto giustifica la compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio, ivi comprese quelle relative ai gradi di merito.





P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso proposto dalla controricorrente; dichiara compensate tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma l'11 ottobre 2022.

Il Presidente
(Giuseppe Fuochi Tinarelli)

