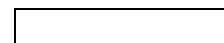


Civile Ord. Sez. 5 Num. 25566 Anno 2023
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: SALEMME ANDREA ANTONIO
Data pubblicazione: 01/09/2023



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 34209/2019 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI, elettivamente domiciliata in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587), che la rappresenta e difende

-ricorrente-

CONTRO

AGGREKO ITALIA S.R.L., elettivamente domiciliata in ROMA PIAZZA VENEZIA 11, presso lo studio dell'avvocato SALVINI LIVIA (SLVLVI57H67H501M) e dell'avvocato DE GIROLAMO DAVIDE (DGRDVD77A24H501P), che la rappresentano e difendono

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. della LOMBARDIA-MILANO n. 2738/2019 depositata il 25/06/2019.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 19/04/2023 dal Consigliere ANDREA ANTONIO SALEMME.

Rilevato che:

1. Per una migliore comprensione dell'oggetto del giudizio, è opportuno premettere che **AGGREKO ITALIA S.R.L.** produce energia elettrica, impiegando gasolio, nelle sue officine. Per la maggior parte di esse, la produzione è iniziata successivamente sia alla verifica fiscale di primo impianto o di variazione dell'impianto sia al provvedimento di autorizzazione al godimento dell'accisa agevolata per produzione di energia elettrica emesso dall'Ufficio delle Dogane di Milano 2. Per sei officine, la produzione è iniziata successivamente alla verifica fiscale, ma anteriormente al provvedimento di autorizzazione.

Il giudizio riguarda queste ultime.

Infatti, a fronte di istanza della contribuente di rimborso della differenza tra accisa pagata e minor accisa dovuta per la produzione dell'energia, l'Ufficio, in data 13 ottobre 2015, emetteva provvedimento di rigetto parziale, disconoscendo il diritto al rimborso relativamente al consumo di gasolio effettuato nelle sei residuali officine tra la data di verifica fiscale e la predetta autorizzazione.

2. La contribuente proponeva impugnazione, sostenendo che il provvedimento di rigetto parziale era privo di motivazione e che non è necessario uno specifico provvedimento autorizzativo per la decorrenza del diritto al rimborso della differenza di imposta pagata.

3. La CTP di Milano, con sentenza n. 2010/17/117 del 10 marzo 2017, rigettava il ricorso, con condanna alle spese.

4. Proponeva appello la contribuente.

Proponeva appello incidentale l'Ufficio "per la mancata produzione di alcun rilievo in relazione alle licenze MIE01877G e MIF02972X di euro 6.708,86, sicché in assenza di specifiche eccezioni il primo giudice avrebbe dovuto pronunciare la definitività del provvedimento dedotto[,] chiede[ndo] di dichiarare l'atto definitivo e pertanto fuori dal 'thema decidendum' per la rimanente parte di euro 14.385,98" (cfr. p. 2 della sentenza in epigrafe).

4.1. La CTR della Lombardia, con la sentenza in epigrafe, così decideva: "La Commissione accoglie l'appello limitatamente alla somma di euro 14.385,98. Spese compensate".

4.2. In motivazione osservava quanto segue:

L'Agenzia nell'atto di diniego non ha evidenziato non solo i riferimenti giuridici su cui si basa il provvedimento per dar[gli] legittimità ma l'atto è privo di qualsivoglia pretesa o negazione di diritto di rimborso per la mancanza assoluta dei conteggi e delle valutazioni che hanno condotto l'Agenzia a rigettare l'istanza di rimborso. Ha cercato di ovviare a ciò nelle sue controdeduzioni per quanto riguarda i conteggi ma per le motivazioni si rifà ad altri atti. Questo non ha potuto sanare la motivazione dell'atto di diniego perché su quest'atto si è basata l'impugnazione non conseguente ad una rappresentazione reale ma ipotetica dei valori contestati, non permettendo alla contribuente di esercitare il suo diritto di difendersi costituzionalmente protetto. I valori indicati nelle controdeduzioni non possono essere considerati perché questi non sono la prova della pretesa ma l'essenza della motivazione. Si accoglie tale motivo [sulla 'motivazione dell'atto impugnato']. Quanto al secondo motivo [sulla 'normativa sostanziale di riferimento'], l'Agenzia non ha prodotto nessuna norma di riferimento su cui si basa la sua pretesa. Si accoglie tale pretesa. Quanto al terzo motivo [sulla 'non indispensabilità di uno specifico

provvedimento autorizzativo per la decorrenza del diritto al rimborso',] nel D.Lgs. 504/1995 non [...] è previsto l'obbligo di richiesta del rilascio di un provvedimento autorizzativo all'utilizzo del gasolio agevolato. Suprema Corte sent. nr. 12589/2004 e nr. 12431/2007. Si accoglie tale motivo. Per quanto riguarda l'appello incidentale dell'Agenzia[,] lo si accoglie.

5. Propone ricorso per cassazione l’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli con tre motivi. La contribuente resiste con controricorso, ulteriormente insistito con memoria.

Considerato che:

1. Preliminarmente, deve rilevarsi come privo di effetto sia l’esordio della parte argomentativa del ricorso, intitolato: “In via preliminare e sulla mancata contestazione dei rilievi relativi alle licenze M1E01877G e M1E02972X”.

1.1. Detto esordio si limita ad asserire che “si chiedeva [...] alla CTR di riformare in tal senso [ossia nel senso che rispetto a tali due licenze il provvedimento era divenuto definitivo] la decisione di primo grado e di dichiarare espressamente che l'atto, quantomeno per le licenze dedotte col presente motivo, fosse da ritenersi definitivo [...]. Come visto, la sentenza di secondo grado ha accolto tale motivo in forma di appello incidentale presentato dall’Ufficio ed ha pertanto limitato il rimborso (e la controversia) alle somme indicate in epigrafe pari ad euro 14.383,98”.

1.2. In disparte il difetto di precisione dell’allegazione, l’esordio di cui si tratta non è formulato, a dispetto di quanto purtuttavia vi si legge, in guisa di motivo (non a caso significativamente neppure rubricato) e soprattutto non sviluppa alcuna domanda, non fondando pertanto la “potestas decisoria” di questa Suprema Corte.

D'altronde, la CTR, quantunque ne ometta menzione nel dispositivo, in motivazione, dà espressamente atto

dell'accoglimento dell'appello incidentale (senza che, peraltro, sul punto, la controricorrente consti aver formulato ricorso incidentale).

2. Tanto premesso, può procedersi alla disamina dei motivi.

3. Con il primo motivo, letteralmente, si denuncia: "360 n. 5 cpc-Omessa valutazione di fatto decisivo e controverso[;] inesistenza del difetto di motivazione de[l]'att[o] impugnato; presenza dei conteggi e delle modalità di calcolo posti a base del diniego fin dalla fase amministrativa".

3.1. "La CTR afferma la mancanza dei conteggi quale vizio dell'atto". In realtà i conteggi sono stati effettuati alla stregua di un calcolo che poneva a confronto "i dati in possesso dell'Ufficio (forniti dalla ricorrente stessa) ed i dati indicati nell'istanza di rimborso (anche questi forniti dalla stessa ricorrente)". L'Ufficio ha inoltre adempiuto al dovere di motivazione – come riconosciuto dalla sentenza di primo grado – mediante rinvio "per relationem" ad "atti precedentemente emessi e di cui la ricorrente era perfettamente a conoscenza".

3.2. Il motivo è inammissibile.

3.2.1. Esso incorre in difetto di precisione: a fronte della perentoria affermazione della CTR secondo cui "l'atto è privo di qualsivoglia pretesa o negazione di diritto di rimborso per la mancanza assoluta dei conteggi e delle valutazioni", si limita ad opporre che i conteggi sono stati effettuati sulla base di "dati in possesso dell'Ufficio" e di "dati indicati nell'istanza di rimborso", senza tuttavia riportare i conteggi stessi, e più in generale la motivazione dell'atto impugnato, nonché i dati di riferimento.

Sotto altro profilo, esso denuncia omesso esame di fatti decisivi e controversi, senza tuttavia identificare i fatti storici la cui disamina sarebbe stata omessa.

4. Con il secondo motivo, letteralmente, si denuncia: “Violazione art. 113 cpc-360 n. 3 cpc. La sentenza va cassata per violazione del principio ‘jura novit Curia’, onerando il Fisco di produrre le norme giustificative della pretesa”.

4.1. Con il terzo motivo, letteralmente, si denuncia: “360 n. 3 cpc-Violazione artt. 3, 18, 24, 52, 58, Tabella A n. 1 allegata al TUA, art. 5 dm 689/96, 3 dm 322/95[,] che prevedono la necessità di un'istanza previa verifica tecnica per fruire dell'esenzione dell'accisa sul gasolio per la produzione di energia elettrica”.

4.1.1. Il motivo indi prosegue con un'ampia illustrazione, che si procede a riassumere per sommi capi. “Il diritto al beneficio fiscale ed il diritto al rimborso, seppur connessi, operano su piani di efficacia totalmente diversi. Il diritto al rimborso, azionabile solo su volontà della parte, infatti[,] non è automatico rispetto al riconoscimento del beneficio, ma è comunque subordinato a questo riconoscimento, ne può avere ad oggetto attività precedenti il momento di questo riconoscimento. Le circolari [33/D del 2006 e 5/D del 2010, che prevedono la previa autorizzazione] hanno mera natura interpretativa delle norme in epigrafe”. Segue, nel motivo, la disamina del procedimento amministrativo applicabile, segnatamente in rapporto alle previsioni del TUA. Indi il motivo riprende: “Queste operazioni (prima la licenza, poi l'autorizzazione previa verifica e, infine, eventualmente, il rimborso) si verificano cronologicamente una dietro l'altra [...]. Non è dunque possibile procedere ad un rimborso ove la parte non sia stata autorizzata a quel tipo di utilizzo e non sia stato verificato tecnicamente il consumo di gasolio [...;] i consumi su cui la parte può chiedere il rimborso sono solo quelli successivi al rilascio dell'autorizzazione: prima dell'autorizzazione (e, in precedenza, della licenza), dal punto di vista tributario[,] per l'Erario[,] ai fini dell'agevolazione fiscale[,] non ‘esiste’ nemmeno l'impianto di trasformazione da gasolio in energia elettrica. I provvedimenti autorizzativi, anche dal

semplice esame degli stessi, si riferiscono ad una fase successiva sia all'avvio della produzione di energia elettrica (l'aspetto tecnico) sia [a]l rilascio della licenza (l'aspetto fiscale), ed hanno la funzione precipua e specifica di 'autorizzare', dal momento indicato dal rilascio dell'autorizzazione in poi, il destinatario ad utilizzare gasolio 'ad accisa agevolata' per la produzione di energia elettrica".

Le circolari 33/D del 2006 e 5/D del 2010 prevedono il rilascio di apposita autorizzazione proprio in funzione dell'utilizzo di gasolio ad accisa agevolata; sicché solo a partire da essa può essere computato il rimborso, non dovuto – con conseguente legittimità del rigetto dell'istanza della contribuente – per il periodo anteriore, ancorché successivo alla concessione della licenza.

4.2. Entrambi i motivi, congiuntamente esaminabili per evidente sovrapponibilità, sono infondati.

4.2.1. Il riferimento compiuto dalla CTR alla giurisprudenza di legittimità – richiamando Cass. nn. 12589 del 2004 e 12431 del 2007 – è dirimente.

4.2.2. La sentenza impugnata rileva, invero, che un' "autorizzazione" alla fruizione del beneficio (oltre a non essere prevista da una norma di legge) si pone in contrasto con la giurisprudenza di legittimità (secondo cui, in effetti, la fruizione stessa non può essere esclusa neppure nel caso di inosservanza delle prescrizioni contenute direttamente nello stesso TUA).

4.2.2.1. Segnatamente, costituisce consolidato principio di diritto, che deve essere ribadito, quello a termini del quale,

"in tema di imposta erariale di consumo sull'energia elettrica, regolata dal d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, la mancata ottemperanza alle prescrizioni di cui agli artt. 53 e 55, comma 8 - riguardanti, rispettivamente, la preventiva denuncia di officina elettrica e l'applicazione degli speciali congegni di sicurezza o di

apparecchi atti ad impedire l'impiego di energia elettrica a scopo diverso da quello dichiarato - non produce effetti preclusivi del diritto alle esenzioni o alle agevolazioni, dallo stesso t.u. previste, atteso che l'adempimento dei precisati oneri non costituisce 'condicio sine qua non' per il sorgere del diritto, che può comunque essere utilmente esercitato ove si dia la dimostrazione con gli altri mezzi istruttori predisposti dalla legge - diversi dagli accorgimenti tecnici previsti dal citato testo unico - delle quantità di energia impiegata, rispettivamente, per usi soggetti ad imposta e per usi esenti" (Sez. 5, n. 19321 del 22/09/2011, Rv. 619012-01).

Una non più recente pronuncia a precipuo valore nomofilattico (Sez. 5, n. 12589 del 08/07/2004, Rv. 574351-01), osserva in motivazione (p. 12) che,

"alle disposizioni contenute nelle citate norme, non possono essere ricollegati effetti preclusivi del diritto alle esenzioni od alle agevolazioni [...], non potendo esser loro riconosciuto carattere di presupposto indefettibile per il sorgere della posizione giuridica soggettiva. Ciò, sia perché nessun esplicito 'dictum' limitativo è rinvenibile nelle norme di riferimento, sia pure perché una logica interpretazione delle stesse induce ragionevolmente a ritenere che i citati adempimenti costituiscano, o adempimenti funzionali al rilascio della licenza d'esercizio, come nel caso della denuncia prevista dall'art. 53, comma 1^o ovvero prescrizioni, meramente eventuali (art. 55 comma 8^o), disposte dall'Amministrazione nell'esercizio del potere riconosciuto dalla legge, sottese a rendere più agevoli accertamenti e controlli contabili-amministrativi. In buona sostanza, una interpretazione delle disposizioni in esame, rispettosa dei canoni ermeneutici, induce a ritenere che gli adempimenti in questione non costituiscono condizioni, 'sine qua non', per la nascita del diritto che può, comunque, essere utilmente esercitato, ove si dia la dimostrazione, con gli altri mezzi istruttori predisposti dalla legge, diversi dagli accorgimenti tecnici previsti

dal menzionato comma 8[^] dell'art. 55, [...], delle quantità di energia impiegata, rispettivamente, per usi soggetti ad imposta e per usi esenti”.

4.2.3. Orbene, il principio di cui innanzi, parametrato sulle prescrizioni degli artt. 53 e 55 TUA, aventi indiscutibilmente natura e forza di legge, è “a fortiori” applicabile alle prescrizioni - di cui nella specie si discute - previste da meri atti amministrativi, ancorché a vocazione “lato sensu” normativa, quali le circolari nn. 33/D del 2006 e 5/D del 2010, le quali, secondo la prospettazione agenziale, introducono un’ulteriore autorizzazione, rispetto alla verifica di primo impianto o di variazione dell'impianto, in funzione specificamente dell’utilizzo di gasolio ad accisa agevolata.

4.2.4. Tenuto conto di quanto precede, e considerato che il motivo (e più in generale il ricorso) non formula censure in ordine alla sussistenza delle condizioni sostanziali per il riconoscimento alla contribuente del diritto all’agevolazione, giacché il “devolutum” è circoscritto unicamente alla questione della decorrenza del beneficio, la sentenza impugnata si sottrae alle critiche mosse, meritando conferma.

5. L’integrale rigetto del ricorso comporta la condanna della ricorrente alle spese, liquidate, secondo tariffa, come in dispositivo.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna l’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli a rifondere a **AGGREKO ITALIA S.R.L.** le spese, liquidate in euro 4.100, oltre euro 200 per esborsi, contributo forfettario del 15% ed accessori, se ed in quanto dovuti.

Così deciso a Roma, 19 aprile 2023.

Il Presidente

