

Oggetto:Tributi– accise su energia
elettrica-**ORDINANZA**

Sul ricorso iscritto al numero 7024 del ruolo generale dell'anno 2021,
proposto

Da

**"Consorzio Elettrico Industriale di Società
Cooperativa, in persona del legale rappresentante pro tempore,**
rappresentato e difeso dall'Avv.to

;

-ricorrente-

contro

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, in persona del Direttore *pro tempore*, domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende, pec

-controricorrente;

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria di secondo grado di Trento n. 50/01/2020, depositata in data 21 agosto 2020, non notificata.

Lette le conclusioni scritte del P.G., in persona del sostituto procuratore generale dott. Roberto Mucci, il quale ha chiesto il rigetto del ricorso.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 16 ottobre 2023 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera.

RILEVATO CHE

1. In controversia avente ad oggetto l'impugnazione dell'avviso di pagamento con cui l'Agenzia delle dogane richiedeva al Consorzio Elettrico Industriale di Società Cooperativa, con riferimento al 2013, il versamento delle accise sull'energia elettrica dalla medesima autoprodotta da fonti rinnovabili e poi fornita ai propri soci, la Commissione tributaria di secondo grado di Trento con la sentenza in epigrafe indicata accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia avverso la sentenza della Commissione Tributaria di I grado di Trento n. 229/02/2018 che aveva accolto parzialmente il ricorso della cooperativa.

2. Il giudice di appello, per quanto di interesse, ha affermato che: 1) non poteva ritenersi che il singolo socio cooperatore fosse anch'esso "autoproduttore" al pari della società cooperativa in presenza di

contratti di utenza dell'energia elettrica in quanto il socio era un soggetto distinto dalla società, in alcuni casi un'impresa con propria partita Iva, che rimaneva legato al produttore da un rapporto essenzialmente contrattuale per conseguire i beni e i servizi offertigli;

2) la Commissione tributaria di I grado era incorsa in un vizio di ultrapetizione nel riconoscere il diritto del Consorzio al rimborso di quanto versato a titolo di accisa e interessi "in epoca successiva alla notifica dell'avviso di accertamento" atteso che dal ricorso introduttivo risultava chiaramente che l'istanza del Consorzio era diretta unicamente all'annullamento dell'avviso di accertamento in questione;

3) l'art. 1, comma 911, della legge n. 208 del 2015 aveva una natura innovativa e, dunque, non retroattiva, prevedendo l'applicazione dell'art. 52, comma 3, lett. b) del d.lgs. n. 504 del 1995 ad un'ipotesi nuova (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, in locali e luoghi diversi dalle abitazioni);

4) non poteva configurarsi la denunciata violazione del principio di buona fede e di legittimo affidamento, atteso che la giurisprudenza di legittimità ne limitava la rilevanza soltanto ai fini dell'applicazione delle sanzioni che, nella specie, non risultavano essere state irrogate.

3. Avverso la suddetta sentenza il Consorzio Elettrico Industriale di Società Cooperativa propone ricorso per cassazione affidato a due motivi cui resiste con controricorso l'Agenzia delle Dogane.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., viene dedotta la violazione e falsa applicazione dell'art. 52, comma 3, lett. b), del d.lgs n. 504/1992 (TUA)

nonché dell'art. 12, comma 1, delle disposizioni sulla legge in generale. Il ricorrente censura la statuizione impugnata perché il giudice di appello nell'affermare la differenza soggettiva tra socio e società cooperativa, aveva effettuato una «lettura estremamente restrittiva e formalistica della norma di esenzione» che portava alla «negazione di ogni rilevanza e peculiarità dello schema causale tipico della società cooperativa e dello scopo mutualistico, peraltro fondata anche sulla violazione dell'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 79 del 1999 che aveva espressamente riconosciuto la qualifica di autoproduttore anche ai soci delle società cooperative.

2. Il motivo è infondato.

2.1. Richiamando quanto affermato dalla giurisprudenza di questa Corte, in particolare nell'ordinanza n. 18863 del 2020, «la previsione di cui all'art. 52, comma 3, lett. b), decreto legislativo n. 504/1992, riconosce il diritto all'esenzione solo ai soggetti autoproduttori di energia elettrica da fonti rinnovabili che la consumano direttamente per sé, mentre diversa è l'ipotesi, quale quella di specie, in cui il soggetto autoproduttore, cioè la società consortile, cede a titolo oneroso l'energia elettrica autoprodotta: in questo caso, invero, il soggetto che autoproduce non coincide con il soggetto che la consuma; sicché, l'esenzione deve essere riconosciuta 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».

2.2. Quanto alla nozione di "autoproduttore" contenuta nell'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 79 del 1999, attuativo della direttiva n. 96/92/CE del 19 dicembre 1996, concernente norme comuni per il mercato interno dell'energia elettrica, stabilisce che, agli effetti del menzionato decreto, «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 all'articolo 4, numero 8, della legge 6 dicembre 1962, n. 1643, 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».

2.3. Orbene, richiamando ancora Cass. n. 18863 del 2020 (ma in termini, tra le più recenti, anche Cass. n. 20819 del 2020, Cass. n. 26142 del 2019 e Cass. n. 33592 del 2019), «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 decreto legislativo n. 79/1999 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 citato decreto legislativo n. 79/1999 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 valgano le seguenti considerazioni: a) l'art. 2, comma 1, del decreto legislativo n. 79/1999

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 decreto legislativo 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 comma 2 del 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» (da ultimo, Cass., sez. 5, n. 15555 del 2023; sez. 5, Ordinanza n. 15549 del 2023).

2.4. Peraltro, a conferma della tesi qui sostenuta è sufficiente osservare che l'estensione dell'agevolazione in esame anche alle cessioni di energia prodotta dalla cooperativa ai propri soci è stata attuata dal Legislatore attraverso l'emanazione di una specifica disposizione, ovvero l'art. 1, comma 911, della legge n. 208 del 2015, di chiara portata innovativa e, quindi, non applicabile retroattivamente, per come si dirà esaminando il secondo motivo.

3. Con il secondo motivo, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., viene dedotta la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 911, della legge n. 208 del 2015 (Legge di Stabilità 2016), dell'art. 12, comma 1, delle "Disposizioni sulla legge in generale", dell'art. 10 della legge n. 212 del 2000. Il ricorrente censura la statuizione impugnata per avere il giudice di appello ritenuto la disposizione della legge di Stabilità citata avere portata innovativa, come tale inapplicabile al caso in esame, e non interpretativa sebbene tale natura fosse desumibile dalla stessa lettera della disposizione ("si

applica anche”) postulando la specificazione enunciata l’esistenza di un interrogativo sulla portata applicativa della norma di esenzione. Un’interpretazione restrittiva, qual era quella suffragata dal giudice di appello, si poneva altresì in contrasto con il principio enunciato nell’art. 10 della legge n. 212/2000 dovendo essere i rapporti tra il contribuente e l’Amministrazione finanziaria improntati al principio della leale collaborazione e buona fede.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. Il comma 911 dell’art. 1 della legge n. 208 del 2015 (Legge di Stabilità 2016) prevede 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».

3.3. Il successivo comma 999 prevede che «La presente legge, salvo quanto diversamente previsto, entra in vigore il 1° gennaio 2016». Ne consegue che, in mancanza di una espressa previsione di applicabilità retroattiva del comma 911, l'esenzione dall’accise alle cessioni di energia elettrica da parte della cooperativa ai propri soci si applica soltanto dall’anno d’imposta 2016. Né alla citata disposizione può attribuirsi natura interpretativa del previgente art. 52, comma 3, lett. b), del D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, in difetto di un'espressa qualificazione in tal senso e di pregressi dubbi di tipo esegetico in ordine all'effettiva portata della stessa, ma anche perché la norma in esame ha portata fortemente innovativa (e non esplicativa) della citata disposizione, estendendo anche ai soci delle cooperative di produzione e distribuzione dell’energia elettrica l’esenzione dalle accise, prima

chiaramente esclusa. Non è quindi suscettibile di applicazione retroattiva (così in Cass. n. 27628 del 2020; sull'irretroattività della disposizione censurata anche la giurisprudenza sopra citata, Cass. n. 20819 del 2020, Cass. n. 18863 del 2020, Cass. n. 33592 del 2019 e Cass. n. 26142 del 2019).

3.4. Peraltro, anche con riguardo all'assunta violazione dei principi di buona fede e affidamento, ha peraltro fatto corretta applicazione del consolidato orientamento di questa Corte secondo cui «la tutela dell'affidamento incolpevole del contribuente, sancita dall'art. 10, commi 1 e 2, della I. n. 212 del 2000, costituisce espressione di un principio generale dell'ordinamento tributario, che trova origine nei principi affermati dagli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost. ed, in materia di tributi armonizzati, in quelli dell'ordinamento dell'Unione europea, sicché deve ritenersi che la situazione di incertezza interpretativa, ingenerata da risoluzioni dell'Amministrazione finanziaria, anche se non influisce sulla debenza dell'imposta, deve essere valutata ai fini dell'esclusione dell'applicazione delle sanzioni» (così Cass. n. 370 del 09/01/2019, con ampi riferimenti alla giurisprudenza europea in materia di tributi armonizzati; sempre con riferimento all'esclusione delle sole sanzioni, si vedano ancora Cass. n. 10499 del 03/05/2018; Cass. n. 12635 del 08/02/2017; Cass. n. 5934 del 25/03/2015; Cass. n. 16692 del 03/07/2013; Cass. n. 21070 del 13/10/2011; Cass. n. 19479 del 10/09/2009; v. anche Cass. Sez. U., n. 23031 del 2007, in motivazione, par. 3; da ultimo, Cass., sez. 5, n. 15555 del 2023).

3.5. Orientamento, questo appena ricordato, che la Corte ha più volte confermato e ribadito proprio in relazione a fattispecie del tutto analoghe, nelle pronunce sopra citate (cfr. Cass. n. 20819 del 2020, Cass. n. 18863 del 2020, Cass. n. 33592 del 2019 e Cass. n. 26142 del 2019) alle cui ampie argomentazioni non può che rimandarsi.

4. In conclusione, il ricorso va rigettato e le spese processuali compensate in quanto la decisione è stata assunta sulla base di pronunce giurisprudenziali successive o comunque coeve alla proposizione del ricorso.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese processuali.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 16 ottobre 2023