

Legittimazione passiva delle province in tema di rimborso sulle addizionali alle accise sull'energia elettrica: il recente rinvio pregiudiziale alla Suprema Corte di Cassazione, Sezione Tributaria

Ilaria Muliere

L'ormai nota questione sul rimborso delle addizionali provinciali alle accise sull'energia elettrica si arricchisce di nuovi sviluppi.

Con il [Provvedimento del Primo Presidente n. r.g. 16910/2023 del 2 ottobre 2023](#), infatti, è stata assegnata alla Sezione Tributaria della Cassazione la questione sollevata con [l'ordinanza del 9 agosto 2023 n. 60/2/2023 della Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Piacenza](#), affinché venga enunciato il principio di diritto proprio con riferimento alla legittimazione passiva delle province al rimborso delle addizionali.

La questione trae origine dalla citata ordinanza della CGT di primo grado di Piacenza, con la quale si è disposto il rinvio pregiudiziale ex art. 363-bis c.p.c.[\[1\]](#) degli atti alla Corte di cassazione per la risoluzione della questione di diritto avente ad oggetto diverse sfaccettature del più ampio tema del rimborso delle addizionali in parola, e più in dettaglio i seguenti punti:

“a) [...] chiarire se sia conforme all'ordinamento nazionale ed eurounitario l'interpretazione secondo cui la specialità della materia tributaria consenta, in deroga ai principi civilistici in tema di ripetizione dell'indebito, che l'istanza di rimborso dell'accisa vada sottoposta sempre e comunque all'Amministrazione centrale dello Stato in persona dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, ancorché le somme oggetto di ripetizione siano state versate a suo tempo direttamente all'Ente locale ai sensi dell'abrogato art. 6 D.L. 511/1988;

b) [...] chiarire se sia conforme all'ordinamento nazionale ed eurounitario l'interpretazione secondo cui il combinato disposto degli artt. 1 e 14 D.Lgs. 504/1995 e dell'art. 63 D.Lgs. 300/1999, anche alla luce di quanto disposto da C. Cost. 52/2013, varrebbe ad attrarre l'istituto del rimborso dell'accisa alla competenza esclusiva dell'Amministrazione centrale dello Stato, in persona dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con aggravio procedimentale per il privato istante e con conseguente ritardo nel rimborso;

c) [...] Voglia l'On. Corte adita chiarire se sia conforme all'ordinamento nazionale ed eurounitario l'interpretazione secondo cui la specialità della materia tributaria consenta, in deroga ai principi di cui alla L. 241/1990, che l'Ente locale destinatario dell'istanza di rimborso dell'accisa non provveda ad acquisire, in sede istruttoria, tutte le informazioni agevolmente richiedibili al privato istante e/o alle altre amministrazioni che ne siano in possesso, determinando con il proprio rigetto la competenza dell'Amministrazione centrale;

d) [...] Voglia l'On. Corte adita chiarire se sia conforme all'ordinamento nazionale ed eurounitario l'interpretazione secondo cui la specialità della materia tributaria consenta che il privato non possa invocare gli effetti favorevoli conseguenti al giudicato civile, e segnatamente quelli derivanti dall'efficacia esecutiva della sentenza, ancorché resa in un procedimento nel quale non fosse parte l'Amministrazione, laddove l'istanza nei confronti dell'Amministrazione assuma come proprio presupposto proprio l'autorità di quel giudicato;

e) In ogni caso, [...] chiarire se sia la Provincia ovvero l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ad essere legittimata passiva rispetto alla richiesta del venditore-fornitore di energia elettrica di rimborso delle somme restituite al consumatore ed indebitamente versate a titolo di addizionale provinciale sulle accise, istituita con l'art. 6 D.L. n. 511 del 28.11.1988 convertito con L. n. 20 del 27.01.1989, con riferimento alle forniture di potenza non superiore a 200kw”.

Ricordiamo brevemente che l'addizionale alle accise sull'energia elettrica è stata introdotta dall'art. 6 del D. L. 511/88, recante “*Disposizioni urgenti in materia di finanza regionale e locale*”.

La richiamata disposizione prevedeva, in particolare, che fosse istituita una addizionale all'accisa sull'energia elettrica di cui agli articoli 52, e seguenti, del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative approvato con decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 nelle misure stabilite dallo stesso art. 6 citato.

Per quanto di nostro interesse, il comma 4 della citata disposizione prevedeva che le addizionali di cui al comma 1, relative a **forniture di energia elettrica con potenza disponibile non superiore a 200 kW, fossero versate direttamente ai comuni ed alle**

province nell'ambito del cui territorio sono ubicate le utenze. Le addizionali relative a forniture di energia elettrica con potenza disponibile superiore a 200 kW e quelle relative al consumo dell'energia elettrica, prodotta o acquistata per uso proprio, fossero versate all'erario.

L'art. 6 del D. L. 511/88 è stato abrogato, poi, dall'articolo 4 del Decreto-legge del 02 marzo 2012 n. 16, con effetti a far data dal primo aprile 2012, poiché giudicato in contrasto con la Direttiva 2008/118/CE, ed in particolare è stata ravvisata l'assenza di una "finalità specifica" dell'addizionale in parola, condizione indispensabile per l'istituzione del prelievo alla luce della giurisprudenza comunitaria formatasi in ordine al tema della possibilità, per gli stati membri, di istituire ulteriori imposte indirette rispetto alle accise, compatibilmente con quanto disposto all'art. 1, comma 2, della Direttiva 2008/118/CE del Consiglio del 16 dicembre 2008.

La corte di cassazione nel 2019, con almeno tre distinte pronunce la n. 27099/2019; n. 27101/2019 e n. 29980/2019, ha ritenuto inapplicabile la norma istitutiva dell'addizionale sull'accisa dell'energia elettrica proprio perché riconosciuta in contrasto con la direttiva 2008/118/CE, tema già affrontato in un [nostro precedente contributo su questo sito](#).

Tornando al tema in esame, fino alla pronuncia dell'ordinanza della CGT di primo grado di Piacenza la questione del rimborso delle addizionali sembrava, ormai, essersi risolta nel senso di indirizzare le istanze di rimborso delle addizionali riferibili a forniture di energia elettrica con potenza disponibile non superiore a 200 kW alle province competenti, da individuare a seconda del territorio in cui sono ubicate le utenze.

Viceversa, i rimborsi aventi ad oggetto le addizionali relative a forniture di energia elettrica con potenza disponibile superiore a 200 kW dovevano e potevano essere presentati direttamente all'Agenzia delle Entrate, secondo il principio dell'effettiva disponibilità delle somme[2].

Tale impostazione risulta(va) pacifica – almeno fino al momento della proposizione del rinvio pregiudiziale alla Corte di Cassazione – e, peraltro, suffragata anche dal MeF con la [circolare n. 1/DF del 3 gennaio 2012](#). Infatti, proprio a supporto della diversificazione della legittimazione passiva con riferimento al rimborso delle addizionali in parola e, quindi, le l'impiego del principio della disponibilità delle somme richieste, il MeF si è così espresso:

“la modifica dell’applicazione delle addizionali in discorso non sembra potere attribuire a dette società la possibilità di compensare i crediti maturati in precedenza nei confronti degli enti locali con i versamenti dovuti all’erario e, quindi, ad un soggetto diverso. Conseguentemente, eventuali crediti relativi alle somme corrisposte agli enti locali dovranno essere richiesti esclusivamente a questi ultimi che sono i soli soggetti nei confronti dei quali detti crediti sono maturati”.

Anche la Camera dei Deputati, in una risposta ad interrogazione parlamentare del giugno 2020, sembrava suffragare detta possibilità di indirizzare alle province o all’Agenzia delle Dogane l’istanza di rimborso, sulla base della potenza della fornitura, secondo il principio dell’effettiva disponibilità delle somme[3].

Senonché, alcune Corti di Giustizia, partendo dal fatto che al rimborso delle addizionali si applica il comma 4 dell’art. 14 del Testo Unico Accise[4] e facendo leva sul silenzio di tale norma in ordine alla legittimazione passiva della richiesta di rimborso, hanno invocato la tesi secondo cui il destinatario dell’istanza di rimborso sarebbe da individuarsi esclusivamente nell’**Amministrazione finanziaria**.

Per Amministrazione Finanziaria, così come definita all’art. 1 dello stesso D.Lgs. 504/1995, si intendono le Dogane in quanto *preposte “alla gestione dell’accisa sui prodotti energetici, sull’energia elettrica, sui tabacchi lavorati, sugli alcoli e sulle bevande alcoliche, e alla gestione delle altre imposte indirette di cui al Titolo III”*.

Per avvalorare detta tesi, alcune province farebbero leva sulla natura erariale del tributo, che non consentirebbe la presentazione della richiesta di rimborso ad altro organo[5].

Come evidenziato dalla CGT di Piacenza, tuttavia, tali argomentazioni non possono essere condivise. Infatti, la corte remittente evidenzia che

“la natura erariale del tributo non esclude la legittimazione passiva della Provincia in ordine al rimborso: la Provincia che è ente territoriale dello Stato, e proprio in forza della natura erariale dell’accisa la percepisce in assenza di un fatto impositivo territorialmente localizzato. Si tratta, in altri termini, di somme rivenienti non da tributo locale – che la vedrebbero come ente impositore – ma da tributo nazionale ope legis devolutole sul duplice presupposto della rispondenza dell’imposizione ad

esigenze di economia nazionale, e della inclusione dell'ente territoriale nell'articolazione istituzionale dello Stato. Pertanto, affermare – come va affermata – la natura erariale dell'accisa consente di giustificare la sua devoluzione in parte qua all'ente locale, ma certamente non di escludere che l'ente debba restituirla se indebitamente percepita come accertato giudizialmente nel caso di specie”.

Proprio sulla base di questi assunti, la Prima Presidente della Corte Suprema di Cassazione, ritenuta che la questione “*presenta gravi difficoltà interpretative [... ed] è suscettibile di porsi in numerosi giudizi*” ha assegnato la questione sollevata alla Sezione Tributaria dello stesso Supremo Consesso, la quale sarà tenuta nell'esercizio della funzione nomofilattica a chiarire se la prospettata distinzione tra ente impositore e beneficiario sia idonea a produrre effetti anche dal punto di vista della legittimazione passiva al rimborso delle addizionali versate e non dovute.

Ad avviso di chi scrive, l'evoluzione giurisprudenziale descritta rappresenta un tipico caso in cui la stratificazione, nel tempo, di sempre più numerose pronunce di merito, aventi segno contrario rispetto a tematiche considerate come ormai pacifiche, è in grado di mettere in discussione la solidità di una determinata impostazione e ciò nonostante le plurime “rassicurazioni” circa la sua validità, provenienti non solo dalla prassi amministrativa, ma anche dal quadro normativo di riferimento.

Tuttavia – ed è bene sottolinearlo – la valutazione compiuta del giudice del rinvio appare, nei fatti, quanto mai concreta e lucida, dal momento che dimostra consapevolezza nel prendere atto di una realtà ormai in mutamento che sembra doveroso affrontare in via definitiva, anche per consolidare un principio di certezza di diritto nei confronti dei soggetti chiamati ad operare in questo settore.

In questo caso, un nuovo strumento processuale quale quello del rinvio pregiudiziale ex art. 363-bis c.p.c. potrebbe fornire – si spera in tempi ragionevolmente brevi – la soluzione concreta e “tombale” ad una questione di diritto fondamentale nella proposizione delle istanze di rimborso, per attribuire una tutela effettiva ai fornitori di energia elettrica che, almeno in questo momento, ne risultano privi.

[1] l'istituto del rinvio pregiudiziale ex art. 363-bis c.p.c., introdotto dal D.Lgs. 10 ottobre 2022, n. 149/2022

(riforma Cartabia), “è di sicura applicazione anche nel processo tributario in forza dell’art. 1 D.Lgs. 546/1992 che, disponendo che al processo tributario si applichino le disposizioni del codice di procedura civile in quanto compatibili, ha inteso, ad avviso di questo Collegio, operare un rinvio non già recettizio e statico – i.e. alle disposizioni del codice di rito vigente all’epoca dell’entrata in vigore del predetto decreto legislativo – bensì dinamico, esteso cioè automaticamente anche alle sopravvenienze normative del rito civile, ferma restando la clausola di compatibilità (ove cioè non espressamente derogate dalle disposizioni, speciali, del D.Lgs. 546/1992)”, così si è espressa sul punto la citata CGT di primo grado di Piacenza.

[2] In senso conforme, si vedano, ad esempio, CGT Venezia, 14.11.2022 n. 390; CGT Brindisi 12.12.2022 n. 493; CGT Ragusa 28.03.2023 n. 81; CGT Lecco 29.03.2023; CGT Como 06.05.2023 n. 131.

[3] Ivi si legge che “All’esito di tale giudizio [giudizio civilistico tra consumatore finale e fornitore], momento ineludibile per la verifica della fondatezza della pretesa del consumatore, il soggetto obbligato sulla base dell’articolo 14, comma 4, del testo unico delle accise [il fornitore], può avanzare istanza di rimborso **nei confronti dell’ente beneficiario del tributo (come detto lo Stato o la Provincia [...])**”. Tale assunto trae la sua origine dalla distinzione tra ente impositore (Agenzia delle Dogane) tenuto al rimborso, e ente beneficiario (Provincia) soggetto che procede all’incasso dell’importo.

[4] La citata norma enuncia il diritto del fornitore a richiedere il rimborso dell’accisa “*indebitamente pagata*” ma nulla dispone in ordine al destinatario della relativa richiesta, ivi si legge che “*Qualora, al termine di un procedimento giurisdizionale, il soggetto obbligato al pagamento dell’accisa sia condannato alla restituzione a terzi di somme indebitamente percepite a titolo di rivalsa dell’accisa, il rimborso è richiesto dal predetto soggetto obbligato, a pena di decadenza, entro novanta giorni dal passaggio in giudicato della sentenza che impone la restituzione delle somme*”.

[5] Sul punto non può che rinviarsi alla sentenza della Corte Costituzionale n. 52/2013, pronunciata in seguito ad un ricorso promosso per conflitto di attribuzione da parte della Regione Sardegna proprio con riferimento al contenuto dell’art. 18, comma 5, del d.lgs. n. 68 del 2011 (che, a decorrere dal 2012, ha abrogato l’addizionale provinciale all’accisa sull’energia elettrica rideterminando l’importo dell’accisa sull’energia elettrica in modo da assicurare l’equivalenza del gettito), che ha affermato che i tributi propri derivati, che sono istituiti e regolati dalla legge dello Stato ma il cui gettito è destinato a un ente territoriale, conservano inalterata la loro natura di tributi erariali. Così si è espressa sul punto la CGT di primo grado di Milano sez. 15 n. 397/2022 “*L’accisa sull’energia elettrica e l’addizionale a essa relativa sono tributi erariali la cui disciplina è di competenza esclusiva dello Stato, secondo quanto previsto dall’art. 117, secondo comma, lettera e) della Costituzione*”. Ed ancora sul punto, si è espressa la CGT I grado Roma, n. 961/2022, secondo la quale “*La differenziazione relativa alle potenze disponibili, infatti, concerne la mera modalità attraverso la quale la somma veniva introitata non incidendo in alcun modo sulla natura erariale dell’imposta*”.