



10301.19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

| |
|------------------|
| TRIBUTI ALTRI |
|------------------|

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

| | | |
|-------------------------|----------------------|-------------------|
| Dott. DOMENICO CHINDEMI | - Presidente - | R.G.N. 21077/2013 |
| Dott. ORONZO DE MASI | - Consigliere - | Cron. 10301 |
| Dott. ANNA MARIA FASANO | - Rel. Consigliere - | Rep. |
| Dott. RITA RUSSO | - Consigliere - | Ud. 28/02/2019 |
| Dott. MILENA D'ORIANO | - Consigliere - | CC |

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 21077-2013 proposto da:

FEDRIGONI SPA, elettivamente domiciliato in ROMA CIRCONVALLAZIONE CLODIA 29, presso lo studio dell'avvocato STEFANO FARINA, rappresentato e difeso dall'avvocato MARCO BERTINELLI TERZI;

- ricorrente -**contro**

MINISTERO DELLE FINANZE DIPARTIMENTO DELLE DOGANE E IMPOSTE DIRETTE UFFICIO TECNICO DI ANCONA in persona del Ministro pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- controricorrente -**nonchè contro**

SIGISMONDI PIETRO;

- intimato -

Nonché da:

SIGISMONDI PIETRO, elettivamente domiciliato in ROMA CIRCONVALLAZIONE CLODIA 29, presso lo studio dell'avvocato STEFANO FARINA, rappresentato e difeso dall'avvocato ENRICO MARIA STRAMIGIOLI;

- controricorrente incidentale -

contro

FEDRIGONI SPA, MINISTERO DELLE FINANZE DIPARTIMENTO DELLE DOGANE E IMPOSTE DIRETTE UFFICIO TECNICO DI ANCONA;

- intimati -

avverso la sentenza n. 196/2013 della CORTE D'APPELLO di ANCONA, depositata il 22/03/2013;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 28/02/2019 dal Consigliere Dott. ANNA MARIA FASANO.

RITENUTO CHE:

L'Ufficio Tecnico di Finanza di Ancona notificava alla società Cartiere Miliani Fabriano S.p.a. l'invito a pagamento prot. 98-27472 per imposta erariale di consumo sull'energia elettrica ed addizionale erariale istituita con d.l. n. 511 del 1988, atteso che la contribuente, nel liquidare i tributi tramite dichiarazioni periodiche di consumo, non aveva tenuto conto del fatto che l'energia elettrica autoprodotta tramite diversi impianti veniva utilizzata in stabilimenti diversi e, pertanto, soggetti singolarmente ad un proprio scaglione di consumo ad aliquote non agevolate fino ad un massimo di 200.000 kwh/mese. La società C.M.F. S.p.A. proponeva reclamo avverso l'invito al pagamento, che veniva confermato dall'Amministrazione con decisione del 18.11.1998. Contro tale pronuncia la società presentava ricorso gerarchico. Ciò comportava l'espletamento di una ulteriore istruttoria da parte dell'UTF di Ancona all'esito della quale veniva emessa la nota 15.2.1999 prot. 3891, stabilendo che potevano essere considerate facenti parte di un'unica struttura lo stabilimento di via Ponte del Gualdo e la sede amministrativa di Viale P. Miliani, mentre l'altra unità dislocata sempre nel Comune di Fabriano ma in località distante dalle altre due, doveva essere considerata a sé stante ai fini delle agevolazioni previste per i consumi eccedenti i 200.000 kWh/mese. L'UTF di Ancona, con nota 22.2.1999 prot. 8235, ricalcolava i tributi oggetto dell'invito al pagamento, stabilendo l'imposta erariale di consumo e l'addizionale erariale sull'energia elettrica istituita con d.l. 511 del 1988, nel rispetto di quanto disposto dalla nota della Direzione Compartimentale.

Avverso le predette note, C.M.F. S.p.a. e il dott. Sigismondi, quale amministratore delegato e legale rappresentante della società medesima, proponevano ricorso ex art. 700 c.p.c., che veniva accolto dal Tribunale di Ancona, con ordinanza del 7.5.1999. La decisione in sede di reclamo veniva confermata dal Tribunale di Ancona, che sospendeva l'efficacia del provvedimento di cui alla nota prot. 8235 del 1999. All'esito del procedimento cautelare C.M.F. S.p.A., con atto di citazione del 4.6.1999,

conveniva in giudizio innanzi il Tribunale di Ancona il Ministero delle Finanze, il Dipartimento delle Dogane e delle Imposte indirette e l'Ufficio tecnico di Ancona. Nelle more del giudizio l'Amministrazione Finanziaria notificava, in data 13.10.2000, a C.M.F., e a Pietro Sigismondi, quale obbligato in solido, l'atto di contestazione e liquidazione delle penalità prot. n. 38316/00, irrogando la sanzione pecuniaria di euro 337.332,27 per il mancato pagamento nei termini delle imposte come liquidate nel provvedimento 22.2.1999 prot. 8235. Cartiere Milani Fabriano s.p.a. e Pietro Sigismondi impugnavano l'atto innanzi al Tribunale di Ancona, ravvisando la violazione del disposto di cui all'art. 6, comma 2, del dlgs. n. 472 del 1997. Su istanza di parte il Tribunale di Ancona disponeva la riunione del procedimento con l'altro avente ad oggetto l'impugnazione delle determinazioni dell'Amministrazione finanziaria 22.2.1999, prot. 8235 e 15.2.1999 prot.3891. Con sentenza 15.6/5.9.2007 n. 1106/96, il Tribunale di Ancona respingeva le domande della società attrice. Cartiere Milani Frabriani S.p.A. e Pietro Sigismondi appellavano la decisione, eccependone la erroneità in fatto e in diritto laddove si affermava che l'accertamento e la liquidazione delle imposte erariali ed addizionali effettuati con le modalità di rilevamento dei consumi elettrici seguite dall'Amministrazione finanziaria, ossia presso le singole unità di consumo della CMF, era legittima in quanto coerente con il disposto della Circolare del Ministero delle Finanze n. 52 dell'11.2.1951, rilevando, con riferimento alle sanzioni, che la sentenza impugnata non conteneva alcuna motivazione in ordine al rigetto delle domande attoree. La Corte di Appello di Ancona, con la sentenza n. 196 del 2013, respingeva l'appello, confermando la sentenza del Tribunale. La S.p.A. Fedrigoni (succeduta a seguito di fusione per incorporazione delle Cartiere Miliani Fabriano) ricorre per cassazione, svolgendo quattro motivi, illustrati con memorie. Il Ministero dell'Economia e delle Finanze si è costituito con controricorso. Pietro Sigismondi si è costituito con controricorso, spiegando ricorso incidentale affidato a quattro motivi.

CONSIDERATO CHE:

1.Va preliminarmente dichiarata l'inammissibilità della costituzione in giudizio del Ministero dell'Economia e delle Finanze e, conseguentemente, del relativo controricorso, atteso che, come rilevato dalle Sezioni Unite di

questa Corte, con sentenza n. 3118 del 2006: " In tema di contenzioso tributario, a seguito della istituzione dell'Agazia delle entrate, divenuta operativa dal 1 gennaio 2001, si è verificata una successione a titolo particolare della stessa nei poteri e nei rapporti giuridici strumentali all'adempimento dell'obbligazione tributaria, per effetto della quale deve ritenersi che la legittimazione "ad causam" e "ad processum" nei procedimenti introdotti successivamente alla predetta data spetti esclusivamente all'Agazia (v. anche Cass. n. 29183 del 2017).

2. Con il primo motivo di ricorso principale, si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione degli artt. 52-53-54 del d.lgs. n. 504 del 1995 (nel testo vigente antecedentemente al d.lgs. n. 26 del 2007) in relazione all'art. 11 delle disposizioni della legge in generale (ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.), atteso che i giudici di appello, pur riconoscendo l'erroneità della sentenza di primo grado che si fonda sulla interpretazione e sull'applicabilità delle circolari del 3.1.1949 e dell'11.2.1951 l'ha confermata con diversa motivazione, sostenendo che l'imposta va commisurata sulla base del quantitativo di energia distribuita per l'autoconsumo, rilevabile dal dato fornito dal misuratore dell'officina di produzione.

3. Con il secondo motivo di ricorso principale, si censura la sentenza impugnata denunciando violazione e falsa applicazione degli artt. 52, 53, 54 e 55 del d.lgs. n. 504 del 1995 (nel testo vigente antecedentemente al d.lgs. n. 26 del 2007) ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., atteso che, sulla base della normativa vigente all'epoca dei fatti, il legislatore ha tenuto ben distinte, nell'ambito dei produttori di energia elettrica, la figura del fabbricante per uso proprio da quella del fabbricante che vende a terzi l'energia prodotta. Posto che C.M.F., ora Fedrigoni S.p.A., è un fabbricante di energia esclusivamente per autoconsumo, le operazioni di accertamento e liquidazione delle imposte effettuati dall'amministrazione finanziaria anche sui dati rilevati dai contatori dello stabilimento industriale di Rocchetta non avrebbero alcun fondamento legislativo e si porrebbero in contrasto con il disposto dell'art. 55 del d.lgs. citato.

4. Con il terzo motivo di ricorso principale, si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 52 del d.lgs. n. 504 del 1995, nel testo come introdotto dall'art. 1 lett. m. del d.lgs. n. 26 del 2007, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., atteso che il giudice di appello avrebbe erroneamente interpretato ed applicato l'art. 52 cit. anche nel testo attualmente vigente, sicchè tale disposizione, come formulata, non sarebbe di per sé dirimente ai fini della risoluzione della controversia.

5. Con il quarto motivo di ricorso principale, si censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 267 c.p.c. (obbligo del giudice del merito di pronunciarsi su tutte le domande proposte e sulle relative eccezioni) e dell'art. 6 comma 2 del d.lgs. 18.2.1997, n. 472, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., atteso che i giudici di appello non avrebbero espresso alcuna motivazione in ordine alle ragioni del rigetto delle domande attoree con riferimento all'impugnazione del provvedimento di irrogazione delle sanzioni. Né il rigetto della domanda di annullamento del provvedimento sanzionatorio potrebbe discendere quale conseguenza immediata e diretta dal mancato accoglimento delle domande del giudizio riunito.

6. I motivi di ricorso principale vanno esaminati congiuntamente per ragioni di logica connessione. Le censure sono infondate.

6.1. Per l'esame della controversia è utile rivedere le norme di riferimento. Le norme rilevanti ai fini dell'inquadramento della vicenda processuale sono:

-l'art. 52, comma 1, TUA secondo il quale obbligato al pagamento dell'imposta è "l'esercente l'officina di produzione" di energia elettrica o il soggetto ad esso assimilato, denominato "fabbricante".

-L'art. 53, comma 1, TUA per cui: "chiunque intenda esercitare una officina di produzione di energia elettrica deve farne denuncia all'ufficio tecnico di finanza, competente per territorio, che, eseguita la verifica degli impianti, rilascia la licenza d'esercizio, soggetta al pagamento di un diritto annuale".

- L'art. 53, comma 2, TUA, che precisa (lett.a) "sono considerati fabbricanti, ai fini della imposizione, gli acquirenti di energia elettrica: a) che l'acquistano per farne rivendita"; o (lett.b) che la utilizzano per uso proprio con impiego promiscuo".

-L'art. 54 TUA, invece, introduce la nozione di officina di produzione: a) per il comma 1 l'officina di produzione è costituita dal complesso degli apparati di produzione, accumulazione, trasformazione e distribuzione dell'energia elettrica esercitati da una medesima ditta, anche quando gli apparati di accumulazione, trasformazione e distribuzione sono collocati in luoghi distinti da quelli in cui si trovano gli apparati di produzione, pur se ubicati in comuni diversi;

b)al comma 2 viene precisato che costituiscono distinte officine, c.d. di "produzione", le diverse stazioni di produzione dell'energia elettrica che una stessa ditta esercita in luoghi distinti anche quando queste stazioni siano messe in comunicazione fra loro mediante un'unica stazione di distribuzione, mentre le officine c.d. "di acquisto" cioè delle ditte acquirenti di energia elettrica, per farne rivendita o per uso proprio, sono costituite dall'insieme dei conduttori, degli apparecchi di trasformazione, di accumulazione e di distribuzione, a partire dalla presa dell'officina venditrice;

- quanto alla tariffazione, infine, l'art. 6 d.l. n. 511 del 1988, conv. nella legge n. 20 del 1989, prevede per ogni chilowattora di energia impiegata differenti tariffe per applicazioni nelle abitazioni o per uso in locali e luoghi diversi.

6.2.L'Agenzia delle entrate contesta alla società che, pur gestendo diversi stabilimenti di utilizzo dell'energia elettrica nel Comune di Fabriano e distanti tra loro diversi chilometri, ha indicato un unico scaglione di consumo da assoggettare alla addizionale erariale di cui al d.l. n. 511 del 1998 ed un unico scaglione relativo all'imposta erariale sull'energia autoprodotta, laddove l'energia autoprodotta era stata utilizzata in stabilimenti diversi, come tali soggetti ad un proprio scaglione di consumo e ad aliquote non agevolate fino ad un massimo di 200.000 km/mese.

La società contribuente, invece, deduce di essere un fabbricante di energia esclusivamente per autoconsumo, e che presso i due opifici industriali di Ponte Gualdo e di Rocchetta, che sono riforniti dall'officina di autoproduzione di energia elettrica presso la quale si trova il misuratore da cui C.M.F. ha tratto i dati di consumo, avviene e si completa l'intero ciclo unitario di produzione industriale.

Non è contestato che la contribuente, pur gestendo diversi stabilimenti di utilizzo dell'energia elettrica ubicati in diverse località del Comune di Fabriano, distanti tra loro alcuni chilometri, e per quanto riguarda la produzione e l'acquisto promiscuo anche in Comuni diversi, ha indicato nella dichiarazione stessa un unico scaglione di consumo da assoggettare ad addizionale erariale di cui al d.l. n. 511 del 1988 ed un unico scaglione relativo all'imposta erariale sull'energia autoprodotta.

6.3. Le argomentazioni difensive sostenute dalla contribuente non possono essere condivise.

L'energia elettrica è sottoposta a imposta erariale. Come disposto dalle norme sopra richiamate, obbligato al pagamento dell'imposta è "l'esercente l'officina di produzione" di energia elettrica od il soggetto ad esso assimilato denominato "fabbricante" (d.lgs. n. 504 art. 52, comma 1). Sono considerati fabbricanti, ai fini dell'imposizione, gli acquirenti di energia elettrica che l'acquistano per farne rivendita o che la utilizzano per uso proprio con impiego promiscuo (art. 53, comma 2).

L'officina c.d. "di produzione" è costituita dal complesso degli apparati di produzione, accumulazione, trasformazione e distribuzione dell'energia elettrica esercitati da una medesima ditta, anche quanto gli apparati di accumulazione, trasformazione e distribuzione sono collocati in luoghi distinti da quelli in cui si trovano gli apparati di produzione (come nella specie), pur se ubicati in comuni diversi (art. 54, comma 1). Costituiscono distinte officine, c.d. "di produzione", le diverse stazioni di produzione dell'energia elettrica che una stessa ditta esercita in luoghi distinti anche quando queste stazioni siano messe in comunicazioni fra loro mediante un'unica stazione di distribuzione (comma 2).

Invece, le officine c.d. "di acquisto", cioè delle ditte acquirenti di energia elettrica, per farne rivendita o per uso proprio sono costituite dall'insieme dei conduttori, degli apparecchi di trasformazione, di accumulazione e di distribuzione, a partire dalla presa dell'officina venditrice.

Per ogni chilowattora di energia impiegata sono previste le differenti tariffe per applicazioni nelle abitazioni o per uso in locali e luoghi diversi; in origine, per quest'ultimo uso, era prevista tariffa piena fino a 200 mila chilowattora di consumo al mese e ridotta per l'ulteriore consumo mensile (d.lgs. cit. art. 1).

Questa Corte, pronunciando in tema di esenzione dall'imposta erariale sull'energia elettrica, concessa dall'art. 52, comma 2, lett. o-bis del d.lgs. n. 504 del 1995, nella fattispecie di consumo mensile superiore a 1, 2 milioni di chilowattora in regime di autoproduzione, ha affermato che non può riferirsi al consumo complessivo di una pluralità di aziende solo perché incluse nello stesso comprensorio industriale (nella specie, polo petrolchimico di Porto Maghera); in tal caso, occorre viceversa disaggregare, ai fini del riconoscimento del beneficio, i consumi mensili di ogni singola azienda, in conformità alla natura sostanzialmente regressiva della tariffazione (Cass. n. 3537 del 2012). E' stato, invero, precisato che: "Non rileva che solo il comma 2 art. 54 riferito al fabbricante, preveda la figura delle officine distinte perché esercitate in luoghi distinti anche se messi in comunicazione attraverso un'unica linea di distribuzione, ritenendo tale collegamento irrilevante al fine di ritenere una officina unica, in quanto ripetere tale disposizione anche per l'officina del consumatore, sarebbe stato superfluo atteso che la disposizione relativa facendo riferimento alle linee di distribuzione evidentemente si riferiva ad una situazione sovrapponibile a quella prima descritta. Non avrebbe alcun senso la definizione di officina di cui sopra se non fosse rilevante il luogo di fornitura dell'energia"(Cass. n. 24687 del 2011).

6.4. Si è, inoltre, chiarito, con riferimento all'addizionale erariale che l'art. 6 del d.l. 28 novembre 1988, n. 511, convertito con modificazioni, dalla legge 27 gennaio 1989, n. 20, nel testo applicabile *ratione temporis*, prevede l'esenzione delle addizionali locali soltanto in relazione all'energia elettrica autoprodotta ed impiegata per uso proprio, statuendo espressamente che essa si applica nel caso di esercizio delle attività di produzione, trasporto e distribuzione di energia elettrica, e non può, pertanto, intendersi riferita anche all'energia proveniente da un consorzio autoproduttore ed utilizzata da imprese aderenti al consorzio, in quanto persone giuridiche diverse dal produttore (Cass. n. 8293 del 2014).

L'imposta erariale sul consumo dell'energia elettrica e l'addizionale prevista dall'art. 6 del d.lg. n. 511 cir. in ordine a qualsiasi uso effettuato in locali e luoghi diversi dalle abitazioni, fino al limite massimo di 200.000 chilowattora di consumo al mese, si applicano in relazione a ciascun distinto punto di acquisto dell'energia, anche se una pluralità di essi

facciano capo ad un medesimo soggetto giuridico esercente un'unitaria attività produttiva (Cass. n. 2847 del 2012). Ne consegue che le tariffe devono essere commisurate ai consumi delle singole unità produttive e non a quelli effettuati, in cumulo, da tutti gli stabilimenti di consumo, anche se portano a conclusione le lavorazioni di un unico processo produttivo ovvero realizzano comunque le unitarie finalità aziendali.

7. Se ne deve necessariamente inferire che, con riferimento ad entrambe le imposte suindicate, e contrariamente a quanto ritenuto dalla società contribuente, l'elemento chiave per la determinazione della spettanza e della quantificazione, sia dell'imposta erariale sul consumo dell'energia elettrica, sia della relativa addizionale, è costituito dal presupposto oggettivo rappresentato dall'"officina" come luogo di fornitura dell'energia. Per converso, rilievo alcuno riveste, ai fini in questione, l'elemento soggettivo costituito dalla riconducibilità delle diverse unità produttive ad un unico soggetto obbligato ed alla sua unitaria attività aziendale (Cass. 24687 del 2011). Tale prospettiva non influisce sulla sostanza del rapporto e sulla correlata soggettività passiva dell'imposta atteso che, nella vicenda in esame, si realizza, in ogni caso, una cessione di energia elettrica a favore di terzi con una soggettività giuridica autonoma.

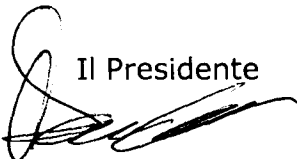
8. Da siffatti rilievi consegue che la sentenza impugnata non merita censura, avendo fatto buon governo dei principi espressi, ed essendo stato correttamente precisato che a nulla rilevano le circolari amministrative del 1949 e del 1951, trattandosi di atti interni di cui sono ignote le modalità essenziali di ingresso nel giudizio di merito. Inoltre, le circolari sopra indicate, verosimilmente, si riferiscono "ratione temporis" all'applicazione del d.l. n. 1199 del 1948, abrogato dal testo unico delle accise (art. 68 lett.i). Parimenti infondato il quarto motivo di ricorso, atteso che il giudice di appello con riferimento alle sanzioni, ha ritenuto l'insussistenza della dedotta incertezza normativa, atteso che: "la normativa richiamata fa, con significativa sistematicità, riferimento al consumo di energia". Va, inoltre, ricordato che "non ricorre il vizio di omessa pronuncia quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto della domanda o eccezione formulata dalla parte" (Cass. n. 20718 del 2018).

9. Dal rigetto del ricorso principale proposto da Fedrigoni S.p.A., già C.M.F. S.p.A., consegue il rigetto del ricorso incidentale proposto da Pietro Sigismondi, già amministratore delegato e legale rappresentante di C.M.F., in quanto affidato ai medesimi motivi proposti con ricorso principale dalla società contribuente. Nulla per le spese di lite, in ragione dell'inammissibilità della costituzione del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile la costituzione del Ministero dell'Economia e delle Finanze e rigetta il ricorso principale e il ricorso incidentale. Ai sensi dell'art. 13, comma 1, quater del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente principale e del ricorrente incidentale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale e per il ricorso incidentale, a norma del comma 1- bis dello stesso art. 13.

Così deciso, in Roma, il 28 febbraio 2019


Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
12 APR. 2019

