

**REPUBBLICA ITALIANA**

In nome del Popolo Italiano

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Ernestino Luigi Presidente -

Bruschetta

Enrico Manzon Consigliere Rel. -

Giovanni La Rocca Consigliere -

Giuseppe Fuochi Consigliere -

Tinarelli

Lunella Caradonna Consigliere -

Oggetto:
rinvio pregiudiziale -
rimborso addizionale
provinciale accise
energia elettrica -
legittimazione passiva

Oggetto

R.G.N. 16910/2023-
16915/2023

Cron.

UP - 03/07/2024

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sui rinvii pregiudiziali iscritti ai n. 16910/2023 - 16915/2023 R.G.
disposti dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Piacenza
con ordinanze n. 60/2/2023 - 61/2/2023, depositate il 9 agosto
2023, nei procedimenti n. 40-41/2023

tra

██████████ in persona del legale rappresentante pro tempore,
rappresentata e difesa dal dott. Roberto Baboro e dall'avv.
Francesco Tundo;

██████████ ██████████ ██████████ in persona del legale rappresentante pro
tempore, rappresentata e difesa dall'avv. Damiano Peruzza

e



Provincia di Piacenza, in persona del Presidente pro tempore,
rappresentata e difesa dall'avv. Marco Monti

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;

con l'intervento nei giudizi avanti a questa Corte di:

Città metropolitana di Roma Capitale, in persona del sindaco pro tempore, rappresentata e difesa dall'avv. Giovanna De Maio con domicilio presso l'avvocatura dell'Ente in Roma, via IV novembre n. 119/A;

Città metropolitana di Bologna, in persona del sindaco pro tempore, rappresentata e difesa dagli avv. Elena Giometti e Cristina Barone, con domicilio digitale avv.elena.giometti@cert.provincia.bo.it e avv.cristina.barone@cert.provincia.bo.it;

Città metropolitana di Firenze, in persona del sindaco pro tempore, rappresentata e difesa dagli avv. Cristina Pelusi e Francesca Zama, con domicilio eletto presso lo studio dell'avv. Giuseppe Lepore in Roma, via Polibio n. 15;

Città metropolitana di Milano, in persona del sindaco pro tempore, rappresentata e difesa dagli avv. Marialuisa Ferrari e Nadia Marina Gabigliani, con domicilio eletto presso lo studio dell'avv. Tiziana Sgobbo in Roma, Corso Trieste n. 61;

Province di Arezzo, Brindisi, Cremona, Lecco, Viterbo e Città metropolitana di Torino, in persona dei presidenti e del sindaco pro tempore, rappresentati e difesi dall'avv. Enrico Marelo con domicilio digitale prof.m@pec.e-marelo.com;

Provincia di Como, in persona del presidente pro tempore, rappresentata e difesa dall'avv. Domenica Condello, con domicilio digitale domenica.condello@como.pecavvocati.it;



Provincia di Modena, in persona del presidente **pro tempore**,
rappresentata e difesa dall'avv. Alessia Trenti, con domicilio digitale
trenti.a@cert.provincia.modena.it;

Provincia di Ravenna, in persona del presidente pro tempore,
rappresentata e difesa dall'avv. Livia Molducci, con domicilio
digitale livia.molducci@ordineavvocatiravenna.eu;

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 3 luglio 2024 dal
Consigliere Enrico Manzon;

udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore
generale Stanislao De Matteis, che ha concluso come da memoria
scritta in data 12 giug 2024;

uditi gli Avv. Valerio D'Alò, Giovanna De Maio, Elena Giometti,
Cristina Pelusi, Francesca Zama, Pietro Lodoli in sostituzione
dell'avv. Condello, Marco Monti, Livia Molducci e Damiano Peruzza.

FATTI DI CAUSA

1. Con le epigrafate ordinanze la Corte di giustizia tributaria di
primo grado di Piacenza ha disposto, ex art. 363 bis, cod. proc.
civ., il rinvio pregiudiziale degli atti a questa Corte per la
risoluzione delle seguenti questioni di diritto:

-«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 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, ancorchè 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»;

-«Voglia l'On. Corte adita 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. 53/2013, 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»;

-«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»;

-«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, ancorchè 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»;

-In ogni caso, «Voglia conclusivamente l'On. Corte adita 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».



2. Osserva in particolare la Corte rimettente:

- che i contenziosi *a quibus* vertevano su ricorsi di ██████████ ed ██████████ contro i dinieghi, dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e della Provincia di Piacenza, di rimborso di versamenti dell'addizionale provinciale per le accise sull'energia elettrica;
- che sussisteva un contrasto nella giurisprudenza di merito circa la sussistenza della legittimazione passiva dell' Ente provinciale, essendone controversa la qualità di soggetto obbligato alla restituzione dell'indebito oggettivo in questione;
- che, pur ritenendo di dover propendere per la tesi affermativa, tuttavia risultava opportuno l'intervento interpretativo di questa Corte, sussistendo i presupposti di applicabilità della disposizione processuale evocata, tra cui la "serialità" del contenzioso sulle questioni devolute.

3. Con provvedimenti in data 2 ottobre 2023 la Prima Presidente, previa affermazione di ammissibilità dei rinvii pregiudiziali, ne ha decretato l'assegnazione alla Sezione tributaria per l'enunciazione del principio di diritto.

4. Nelle more del giudizio sono volontariamente intervenute, ed adesivamente alle conclusioni della Provincia di Piacenza, nei due procedimenti le Province e le Città Metropolitane di cui in epigrafe.

5. Hanno depositato memorie la Provincia di Piacenza, l'Avvocatura generale dello Stato, ██████████ nonchè gli Enti intervenuti.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. In via preliminare i due procedimenti vanno riuniti, avendo lo stesso oggetto.

2. Sempre in via preliminare deve dichiararsi l'inammissibilità degli interventi delle Province e delle Città metropolitane di cui in epigrafe.

Il Collegio ritiene di dover dare seguito al consolidato principio di diritto secondo il quale «Nel giudizio di cassazione, mancando un'espressa previsione normativa che consenta al terzo di



prendervi parte con facoltà di esplicitare difese, è inammissibile l'intervento di soggetti che non abbiano partecipato alle pregresse fasi di merito, fatta eccezione per il successore a titolo particolare nel diritto controverso, al quale tale facoltà deve essere riconosciuta ove non vi sia stata precedente costituzione del dante causa od ove tale costituzione non abbia riguardato il diritto oggetto di cessione» (tra le molte, Sez. 1 - , Sentenza n. 6774 del 01/03/2022, Rv. 664106 - 01).

Né d'altro canto vi è ragione per ritenere, come pure affermano le intervenute, che la speciale procedura di rinvio pregiudiziale debba essere a tal fine considerata diversamente, posto che nemmeno per essa vi è una previsione normativa che consenta l'intervento di terzi.

Quanto all'interesse degli Enti intervenuti al contenuto della pronuncia interpretativa emananda non può che essere qualificato che di mero fatto, non potendo avere il principio di diritto formulato in queste procedure effetto giuridico vincolante se non nei giudizi *a quibus*, ma non in altri. Ciò sia per l'espressa previsione di cui all'art. 363 bis, u.c., cod. proc. civ., sia secondo la valenza generale dei precedenti giurisprudenziali di questa Corte, comunque non vincolante *ab externo ed erga omnes*, ma solo *ab interno* ex art. 374, secondo comma, cod. proc. civ.

Ne deriva pianamente la manifesta infondatezza dell'affermazione che dall'accertata inammissibilità dei proposti interventi deriverebbe una lesione del diritto di difesa, sancito dall'art. 24, Cost., degli Enti intervenuti negli analoghi contenziosi pendenti avanti ad altre Corti di giustizia tributaria.

3. Ancora in via preliminare deve dichiararsi l'inammissibilità della richiesta proposta dalla Provincia di Piacenza nella memoria ex art. 378, cod. proc. civ., di decisione sul *meritum causae* nel senso indicato dalla Corte di giustizia dell'Unione europea (sentenza dell'11 aprile 2024, C-316/22), come seguita ed applicata dai Tribunali



di Siena, Milano, Roma e dalla Corte di appello di Napoli, ossia della inapplicabilità c.d. "orizzontale" della direttiva 2008/118/CE nelle controversie tra soggetti incisi dall'abrogata addizionale provinciale di che si tratta agenti in sede civile e soggetti passivi dell'imposta *de qua* (fornitori di energia elettrica quali [REDACTED] ed [REDACTED]) per il rimborso dell'addizionale medesima.

Tale questione non è in alcun modo oggetto dei presenti, speciali, giudizi di rinvio pregiudiziale, quali esclusivamente perimetrati dalle ordinanze del giudice rimettente sulla, affatto diversa, peraltro pregiudiziale di rito, questione della legittimazione passiva, in particolare dell'Ente provinciale, nelle liti tributarie di rimborso delle somme per detto titolo restituite ai cessionari della fonte energetica in forza di provvedimenti del giudice civile passate in giudicato.

Non può infatti darsi alcuna interpretazione estensiva delle disposizioni legislative processuali di cui all'art. 363 *bis*, cod. proc. civ., che appunto chiaramente delimitano l'oggetto del rinvio pregiudiziale a quanto configurato dal giudice di merito che lo ha disposto, essendo la formulazione del principio di diritto correlativo l'unica *ratio* e dunque l'unico, preciso, scopo del nuovo istituto processuale.

4. Venendo al merito delle questioni interpretative in esame, la Corte ritiene di dover affermare la correttezza giuridica dell'orientamento in base al quale va esclusa la titolarità passiva della Provincia di Piacenza dell'obbligazione restitutoria azionata dalle ricorrenti nei giudizi di merito e conseguentemente della sua legittimazione passiva nei giudizi medesimi.

Tale orientamento, prevalente nella giurisprudenza di merito, ha trovato conferma, pur meramente assertiva, nell'ordinanza di questa Corte n. 10691/2020.

Peraltro nessun argomento giuridico può trarsi dalle pronunce menzionate nei decreti presidenziali che hanno sancito l'ammissibilità dei rinvii pregiudiziali in esame, posto che nelle



stesse la questione non è stata minimamente affrontata, anche perchè del tutto assente nel contraddittorio di merito.

5. Ciò posto, va premesso in diritto che l'addizionale *de qua* è stata istituita dall'art. 6, decreto-legge 511/1988, al fine di sopperire alle esigenze finanziarie degli Enti territoriali ed è stata poi abrogata dall'art. 2, comma 6, d.lgs. 23/2011, con decorrenza 1 gennaio 2012, per le Regioni a statuto ordinario e dall'art. 4, comma 10, decreto-legge 16/2012, con decorrenza 1 aprile 2012, per le Regioni a statuto speciale.

Tali interventi normativi abrogativi sono stati adottati onde evitare la conclusione -verosimilmente sfavorevole- di una procedura di infrazione avviata dalla Commissione europea per violazione della direttiva 2008/118/CE (armonizzatrice delle accise sull'energia elettrica), poiché detta addizionale non aveva una "finalità specifica" (nel caso in esame, la riduzione dei costi ambientali connessi al consumo di energia elettrica o alla promozione della coesione territoriale e sociale), ma solo quella di implementare le finanze degli Enti locali e ciò appunto in contrasto con la previsione di cui all'art. 1, par. 2, della citata direttiva.

6. Questa Corte ha peraltro consolidato un orientamento secondo il quale le addizionali corrisposte prima dell'abrogazione della norma istitutiva erano comunque illegittime, dovendosi disapplicare la norma medesima, appunto per il contrasto con detta direttiva comunitaria (tra le molte, v. Cass., Sez. 5, 15198/2019).

Con tali pronunce si è inoltre affermato che l'azione di ripetizione dell'indebito nei confronti dell'Amministrazione finanziaria spetta unicamente al soggetto passivo dell'imposta ossia al fornitore dell'energia elettrica, non al soggetto cessionario della stessa, inciso dal tributo, al quale spetta l'azione, civilistica, di restituzione di quanto a tal titolo versato esclusivamente nei confronti del cedente, salva la difficoltà eccessiva/impossibilità dell'azione stessa, allora, in via di eccezione, legittimante attivamente il



cessionario nei confronti dell'Amministrazione finanziaria (tra le molte, v. Cass., Sez. 5, 14200/2019).

7. E' pacifico che i giudizi *a quibus* sono stati attivati dai fornitori in quanto attinti da sentenze passate in giudicato che li hanno condannati a rimborsare a soggetti cessionari le somme liquidate a titolo di addizionale provinciale (dell'accisa sull'energia elettrica). Quindi non è contestato il titolo azionato (salvo quanto, in questi giudizi inammissibilmente, *ex post* affermato dalla Provincia di Piacenza con detta memoria ex art. 378 cod. proc. civ.), quanto piuttosto è *ab origine* controverso a chi sia riferibile la titolarità passiva dell'obbligazione restitutoria in relazione alla fattispecie concreta di addizionale per forniture (imprenditoriali/professionali) di potenza non superiore a 200 kW (pacifica quella dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli per le potenze superiori a tale soglia) e quindi la relativa legittimazione processuale passiva.

8. Plurime ragioni inducono ad affermare che il dubbio, al riguardo prospettato nelle ordinanze della Corte di giustizia tributaria di primo grado di Piacenza, debba essere sciolto nel senso della legittimazione passiva -esclusiva- dell'agenzia fiscale.

Anzitutto vi è il dato normativo generale di cui all'art. 63, comma 1, d.lgs. 300/1999, che prevede la competenza dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli «.. *a svolgere i servizi relativi all'amministrazione, alla riscossione e al contenzioso .. delle accise sulla produzione e sui consumi*» [ugualmente, l'art. 1, d.lgs. 504/1995 (TUA)].

Non può peraltro aversi dubbio che l'accisa sull'energia elettrica sia un tributo statale, del quale l'addizionale *de qua* non è che una maggiorazione, secondo un modulo usuale per il legislatore fiscale italiano. Basti pensare alle comunissime addizionali IRPEF comunali e regionali.

Tale "supplemento impositivo" era stato introdotto con l'art. 6, decreto-legge 511/1988, al solo scopo di creare "finanza



aggiuntiva" ai Comuni ed alle Province italiane e proprio per tale ragione è stato ritenuto unionalmente non compatibile con la "direttiva accise", in quanto non avente una finalità specifica.

Si trattava dunque di un mero trasferimento di risorse dallo Stato agli Enti territoriali, secondo la previsione di cui all'art. 119, secondo comma, ultima parte, Cost. Ed infatti la natura (esclusivamente) erariale dell'accisa sull'energia elettrica è stata affermata dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 53 del 2013. Il fatto che tale pronuncia sia stata resa nell'ambito di un conflitto di attribuzione tra lo Stato e la Regione Sardegna non incide minimamente sulla portata interpretativa della stessa, che peraltro si colloca pienamente nel solco della consolidata giurisprudenza del giudice delle leggi in relazione alle analoghe previsioni di tributi integralmente regolati dalla legge statale, ancorchè con intervento limitato degli Enti territoriali, ad esempio nella determinazione delle aliquote (per tutte, v. Corte Cost. n. 296 del 2003 sull'IRAP).

Tale affermazione risulta altresì suffragata dalle previsioni normative di cui all'art. 18, d.lgs. 68/2011, che a "neutralizzazione finanziaria" degli effetti derivanti dall'abrogazione dell'addizionale provinciale in esame, compensa, per un verso, la perdita di gettito con l'aumento dell'aliquota dell'accisa (comma 5), per altro verso, quella dell'entrata "territoriale" con la compartecipazione delle Province al gettito dell'IRPEF (comma 1), così evidentemente ribadendo, allo stesso tempo, la natura esclusivamente statale dell'accisa, anche sovradeterminata, e quella di mero trasferimento del relativo gettito (*«5. A decorrere dall'anno 2012 l'addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica di cui all'articolo 52 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 è soppressa e il relativo gettito spetta allo Stato. A tal fine, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è rideterminato l'importo dell'accisa sull'energia elettrica in modo da assicurare l'equivalenza del gettito»*; *«1. A decorrere dall'anno 2012 l'aliquota della*



compartecipazione provinciale all'IRPEF di cui all'articolo 31, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è stabilita con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per le riforme per il federalismo e con il Ministro per i rapporti con le regioni e per la coesione territoriale, d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, in modo tale da assicurare entrate corrispondenti .. alle entrate derivanti dalla addizionale soppressa ai sensi del comma 5»).

Del resto, nel caso dell'addizionale in questione, unica competenza attuativa delle Province era quella di ricevere il pagamento per le forniture (non abitative) di energia elettrica per potenze inferiori ai 200 Kw. E' quindi evidente che si trattava di una mera funzione di "tesoreria" nell'ambito di detto trasferimento di risorse, con una soglia discrezionalmente fissata dal legislatore fiscale statale.

Nell'ambito della configurazione, strettamente, statale dell'imposta *de qua* e della relativa competenza attuativa risulta dunque evidente che tale delimitata funzione provinciale non può assurgere a titolo della sua responsabilità obbligatoria passiva. E d'altro canto il riferimento del citato art. 63, d.lgs. 300/1999 alla competenza dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli in ordine ai «*servizi*» del «*contenzioso*» in materia di accise non può che evocare sul piano processuale la legittimazione -attiva e passiva- generale nonché esclusiva.

9. Di contro non risultano affatto persuasivi gli argomenti contrari a tale ricostruzione evocati nelle ordinanze di rinvio pregiudiziale.

In particolare:

-non vi è alcuna particolare complicazione procedimentale per il soggetto richiedente il rimborso, posto che si tratta semplicemente di individuare il soggetto pubblico destinatario dell'istanza, mentre i rapporti tra soggetti pubblici, centrali e locali, sono del tutto irrilevanti per quello privato, rimanendo confinati al piano dei



rapporti finanziari tra detti soggetti; il che elide anche l'argomento, in realtà di mero fatto, di elusione del giudicato civilistico, peraltro reso *inter alios*;

-non è pertinente il richiamo alla legge 241/1990 ed in particolare alle facoltà istruttorie di cui all'art. 18, per la semplice e dirimente ragione che le norme evocate implicano quale presupposto la competenza all'istruttoria dell'Ente provinciale, che, come detto, stante la natura del prelievo in questione sicuramente non le spetta;

-non è dato comprendere quale violazione del diritto unionale sarebbe integrata dall'attribuzione, secondo le richiamate disposizioni legislative di diritto interno, all'Agenzia delle dogane e dei monopoli della competenza -esclusiva- ad effettuare i rimborsi quali quelli in oggetto.

10. In virtù delle considerazioni che precedono, la Corte ritiene di dover affermare il principio di diritto di cui al dispositivo.

PQM

La Corte enuncia il seguente principio di diritto:

«Spetta in via esclusiva all'Agenzia delle dogane e dei monopoli la legittimazione passiva nelle liti promosse dal cedente della fonte energetica per il rimborso dell'addizionale provinciale sulle accise, di cui all' abrogato art. 6, del decreto-legge 511/1988, per forniture di energia elettrica con potenza disponibile non superiore a 200 kW».

Dispone la restituzione degli atti alla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Piacenza.

Così deciso in Roma 3 luglio 2024

Il presidente

Il consigliere est.

