

Cass. civ. Sez. V, 30-07-2008, n. 20679

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. SACCUCCI Bruno - Presidente

Dott. D'ALONZO Michele - Consigliere

Dott. RUGGIERO Francesco - Consigliere

Dott. BERNARDI Sergio - Consigliere

Dott. BURSESE Gaetano Antonio - rel. Consigliere

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

... s.r.l. in persona del legale rappresentante p.t.; elettivamente domiciliata in Roma, alla via ..., presso lo studio dell'avv. ..., da cui è rappresentata e difesa unitamente all'avv. ... per procura in calce al ricorso;

- ricorrente -

contro

AGENZIA delle DOGANE in persona del Direttore p.t.; domiciliata in Roma in via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, da cui è rappresentata e difesa;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna n. 133. 21.05 sez. 21 depositata il 7.12.2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 11.06.2008 dal Consigliere dott. ...;

Udito l'avv. ... per la ricorrente;

Sentito l'avv. ... dell'Avvocatura Generale dello Stato;

Sentito il P.M. in persona del sost. P.G. dott. ... che ha chiesto l'accoglimento del ricorso.

Svolgimento del processo

... s.r.l. con ricorso in data 2.04.03 impugnava il provvedimento con cui l'Agenzia delle Dogane di Reggio Emilia rifiutava il rimborso delle somme corrisposte a titolo di addizionale all'imposta sul consumo di energia elettrica di cui al D.L. n. 511 del 1988 e D.L. n. 332 del 1989, nel periodo compreso tra il settembre 1997 ed il luglio 2002 per complessivi Euro 136.535,00.

Si costituiva l'ufficio fiscale convenuto opponendosi alla domanda;

l'adita C.T.P. di Reggio Emilia rigettava la domanda, in accoglimento della preliminare eccezione d'inammissibilità del ricorso stante la carenza di legittimazione attiva della ricorrente alla richiesta del rimborso, in quanto la medesima, nel periodo in esame, non era soggetto passivo d'imposta ma semplicemente un consumatore inciso dall'imposta; e ciò almeno fino al luglio 2002, epoca in cui aveva presentato "denuncia di officina" ed ottenuto la licenza di esercizio.

Detta sentenza veniva impugnata dalla azienda presso la C.T.R. che, con la decisione in epigrafe, rigettava l'impugnazione.

Avverso tale sentenza la contribuente proponeva ricorso per cassazione;

l'Agenzia delle Dogane resisteva con controricorso;

entrambe le parti depositavano memorie illustrative ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

Con il primo motivo del ricorso, la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione del D.L. n. 250 del 1995, art. 4 conv. in L. n. 349 del 1995; del D.Lgs. n. 504 del 1995, artt. 52, 53, 55 e 60; del D.L. n. 332 del 1989, art. 4, D.L. n. 511 del 1998, art. 6; nonché la contraddittoria e insufficiente motivazione circa un punto decisivo della controversia.

La ricorrente sottopone a critica la decisione del giudice a quo nella parte in cui ha negato alla medesima la qualità di soggetto passivo del rapporto d'imposta in quanto consumatore; assume infatti che la mancata ottemperanza delle prescrizioni imposte dal cit. D.Lgs. n. 504, art. 53 (quali: la preventiva denuncia di officina, l'installazione dei contatori fiscali separati ecc.) non precludeva alla contribuente il diritto all'esenzione e alle agevolazioni previste nel settore in esame, in quanto "tali adempimenti non costituiscono il presupposto indefettibile nè per l'individuazione del soggetto passivo d'imposta nè per il sorgere delle relative posizioni giuridiche soggettive che possono comunque essere utilmente esercitate, previa dimostrazione con altri mezzi istruttori predisposti dalla legge, della quantità di energia impiegata, rispettivamente, per usi soggetti ad imposta e per usi esenti."

La disamina di detta doglianza, per motivi di opportunità, va svolta insieme a quella di cui al terzo motivo del ricorso, stante la connessione esistente.

Con tale doglianza, la ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c. e dell'art. 2697 c.c., degli artt. 61, 62, 292 e 294 c.p.c., nonché la motivazione insufficiente e contraddittoria circa un punto decisivo della controversia. Sottopone a critica la mancata nomina da parte del giudice di merito di un CTU, che avrebbe dovuto stabilire e quantificare l'energia elettrica impegnata nei forni quale materia prima, distinguendola da quella impiegata nello stesso stabilimento ma per scopi diversi.

Le doglianze suddette non hanno giuridico pregio.

Questo Collegio ritiene, in conformità con la propria giurisprudenza (Cass. n. 22021 del 22.11.2004) che incomba al soggetto che invoca l'esenzione dall'addizionale d'imposta in parola la dimostrazione rigorosa (proprio perché si tratta di un beneficio fiscale) dell'utilizzo di energia elettrica come materia prima insostituibile e non come semplice fonte di produzione del calore, in quanto tale sostituibile con altra fonte energetica.

In altre parole secondo la regola generale per la quale spetta al contribuente che invochi il beneficio fiscale l'onere di provare l'esistenza dei presupposti richiesti, questi deve provare compiutamente il particolare uso dell'energia elettrica che giustifichi l'esenzione fiscale nonché la quantità di energia impiegata (v. Cass. S.U. n. 27619/2006; Cass. n. 13599/2007; Cass. n. 14381/2007).

Ciò premesso non sembra che nella fattispecie tale specifico onere probatorio sia stato assolto dalla ricorrente, e ciò anche nel caso in cui fosse stata disposta la C.T.U. come sollecitato dal ricorrente.

Sotto tale specifico profilo il giudice a quo - contrariamente a quanto sostiene l'esponente - si è soffermato a motivare in modo logico e lineare, il rigetto della richiesta nomina di C.T.U. rilevando correttamente che l'esperto "si sarebbe limitato a registrare la natura dei processi attuali di lavorazione e la regolarità dei pagamenti delle passate fatture dei fornitori; invero una ricostruzione a posteriori in ordine alla differenziazione dei consumi sostenuti a suo tempo dalla società risulterebbe aleatoria, per difetto assoluto di prova del fatto costitutivo del rimborso, in quanto manca documentazione idonea per stabilire la percentuale di energia elettrica impiegata esclusivamente nei forni fusori."

D'altra parte, deve altresì sottolinearsi che le censure in esame attengono a mere valutazioni di fatto circa la prova delle lavorazioni effettuate, d'impiego dell'energia elettrica nello svolgimento dell'attività produttiva, della quantità di energia consumata in quei settori specifici dei processi produttivi che l'utilizzano come materia prima; dette censure si riferiscono alla valutazione delle prove da parte del giudice di merito, con riguardo alla documentazione acquisita.

In altre parole i denunciati vizi di violazione di norme di legge, nonché l'eccepite difetto o contraddittorietà della motivazione sono finalizzate unicamente ad una rivalutazione del merito, e sono come tali insindacabili in questo giudizio di legittimità.

E' noto invero che l'unico sindacato riservato al giudice di legittimità è quello sulla congruenza della motivazione, che, però nella fattispecie appare corretta ed immune da vizi logici, avendo il giudice d'appello, come si è detto, esaminato diffusamente

ed in modo appropriato, anche alla luce della giurisprudenza della S.C., tutte le eccezioni, deduzioni e contestazioni mosse. (Cass. n. 02869 del 26.02.2003; Cass. 11.06.1998 n. 5802).

Passando alla seconda doglianza, la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1995, artt. 14, 56 e 60 e solleva la questione costituzionale delle norma nell'interpretazione del giudice a quo.

A suo avviso non è applicabile la norma di cui al cit. T.U., cit. art. 14 "... nell'ipotesi in cui il contribuente abbia eseguito un pagamento d'imposta non già risultato indebito ex post, bensì ab origine ed ex ante non dovuto, per riconoscimento dell'Ufficio, non trattandosi di pagamento, risultato indebitamente pagato", bensì di versamento effettuato in sè e sin dall'origine a titolo d'indebito oggettivo ex art. 2033 c.c.; da cui l'applicabilità del termine prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c. e ciò anche in relazione al disposto di cui agli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost., nonché del ed. Statuto del Contribuente (L. n. 212 del 2000).

La doglianza non ha pregio.

La S.C. in proposito ha precisato che, nell'ordinamento tributario vige, per la ripetizione del pagamento indebito, un regime speciale basato sull'istanza di parte, da presentare, a pena di decadenza, nel termine previsto dalle singole leggi di imposta (nel caso in esame: D.Lgs. n. 504 del 1995 e D.M. 12 dicembre 689) o, comunque, in difetto, dalle norme sul contenzioso tributario (del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, art. 16, comma 6, e ora del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19, comma 1, lett. g, e art. 21, comma 2), regime che impedisce, in linea di principio, l'applicazione della disciplina prevista per l'indebito di diritto comune.

Ne discende che, da un lato, all'istituto del rimborso su istanza di parte deve riconoscersi carattere di regola generale in materia tributaria - idonea, come tale, ad orientare anche l'interprete - e, dall'altro, le norme che contemplano l'istituto del rimborso ufficioso (che, ove applicabile, esclude ovviamente l'operatività del primo), data la loro natura eccezionale, vanno considerate di stretta interpretazione. (Cass. 5, n. 15840 del 12/07/2006; Cass. n. 1987 del 22.05.2006).

La ricorrente solleva infine la questione di costituzionalità del D.Lgs. n. 504 del 1995, artt. 14, 56 e 60 che prevedono tale decadenza e le estendono alle imposte addizionali, ritenendoli illegittimi per eccesso di delega, nella parte in cui introducono per la prima volta una decadenza dal diritto al rimborso delle imposte di consumo di energia elettrica e relative addizionali ovvero che la stessa legge delega è illegittima per insufficiente determinatezza della delega, in contrasto con l'art. 76 Cost.

In proposito questa Corte ha ritenuto manifestamente infondata la prospettata questione di illegittimità costituzionale sotto il profilo del dedotto eccesso di delega per non contenere quest'ultima (recante delega al governo ad adottare un testo unico delle disposizioni legislative per l'imposta di fabbricazione sulla birra e sugli spiriti e per l'imposta sul consumo dell'energia elettrica, anche in relazione alle esigenze del processo di integrazione europea e ad un rafforzamento della cooperazione tra gli Stati membri in materie di accise, pure con riferimento alla

revisione dei termini decadenziali e prescrizionali) l'espressa previsione di alcun termine di decadenza, giacchè il detto art. 14 espressamente disciplina, in ottemperanza della delega, la semplificazione, lo snellimento e l'omogeneizzazione delle procedure in materia di recuperi e di rimborsi delle accise, uniformando le precedenti disomogenee disposizioni, nell'ottica di una sollecita e razionale azione amministrativa, anche in vista degli incombenti obblighi comunitari. (Cass. n. 16469 del 20.08.2004).

In sintesi il ricorso per cassazione dev'essere rigettato.

Le spese processuali seguono la soccombenza.

P.Q.M.

rigetta il ricorso; e condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali che liquida in Euro 4.100,00, di cui Euro 4.000,00 per onorari, oltre spese generali ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 11 giugno 2008.

Depositato in Cancelleria il 30 luglio 2008