

Newsletter n. 12

Accise sui prodotti alcolici e prodotti energetici

Recenti interventi legislativi, giurisprudenziali e di prassi

(Prof. Avv. Andrea Giovanardi e Avv. Diego Zucal)

SENZA CONTRADDITTORIO È NULLA LA PRETESA DELLA DOGANA

La mancata notifica di un un processo verbale di constatazione (c.d. p.v.c.) rende nulla la pretesa della Dogana.

È questo il principio stabilito dalla sentenza della CTR della Lombardia n. 1762/7/2020.

Secondo i Giudici lombardi, infatti, sono nulli gli atti notificati dall'Amministrazione doganale in assenza di un preventivo p.v.c.

In tali casi, qualsiasi richiesta monetaria della Dogana viola l'art. 19 TUA ed è, dunque, illegittima.

Volendo approfondire, i principi stabiliti nella citata pronuncia sono i seguenti: *(i)* per gli accertamenti a tavolino il confronto Fisco/contribuente è necessario solo se si tratta di tributi comunitari (Accise, Iva, dazi). Il contribuente deve, tuttavia, dimostrare al Giudice che l'eccezione sollevata (mancanza di contraddittorio pre-accertativo) è seria e non pretestuosa; *(ii)* questa verifica, tuttavia, non vale in relazione alle accise, perché il contribuente beneficia di una specifica tutela (rappresentata dall'art. 19, TUA), che estende la nullità dell'atto emesso anche agli accertamenti a tavolino.

* * *

AUTOPRODUZIONE DI ENERGIA ELETTRICA NON SEMPRE ESENTE DA ACCISA

L'esenzione dall'accisa sull'energia elettrica prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili è limitata all'utilizzo da parte del soggetto auto-produttore.

Nessuna esenzione può, invece, essere concessa per l'energia ceduta a consorziati.

In tal senso si è espressa la Corte di Cassazione nella sentenza 18 settembre 2020 n. 19456: <<l'esenzione ... con riferimento all'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili (...) è limitata all'utilizzazione che fa dell'energia medesima il soggetto auto-produttore ed è di stretta interpretazione: deve, pertanto, 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 la ceda a distinti soggetti giuridici quali sono i consorziati>>" (anche Cass. n. 19279/2020 e Cass. n. 18863/2020).

I Supremi Giudici, in particolare, hanno stabilito che l'esenzione da accisa è legittima a condizione che: *(i)* la produzione di energia elettrica avvenga con impianti azionati da fonti rinnovabili; *(ii)* detti impianti abbiano una potenza disponibile superiore a 20 kw; *(iii)* l'energia autoprodotta venga auto-consumata per usi differenti da quello abitativo.

* * *

**AUTOPRODUZIONE DI ENERGIA ELETTRICA: NIENTE IVA PER L'ACCISA
NON OGGETTO DI RIVALSA**

La Corte di Cassazione è successivamente ritornata sul tema dell'autoproduzione di energia elettrica da fonti rinnovabili. Il principio stabilito è identico a quello sopra visto, ma con una specificazione: l'accisa non oggetto di rivalsa sul consorziato non rientra nella base imponibile Iva (Cass. 16 ottobre 2019 n. 26145).

Il caso deciso traeva origine dalla seguente fattispecie: l'Agenzia delle Dogane richiedeva il versamento dell'accisa all'auto-produttore che aveva ceduto l'energia alla consorziata.

Per l'effetto l'Agenzia delle Entrate riprendeva a tassazione l'Iva sull'accisa pretesa dalla Dogana.

La Corte di Cassazione ha dichiarato illegittima tale richiesta: in questi casi, infatti, le accise non devono rientrare nella base imponibile Iva, in quanto nessuna rivalsa è stata effettuata dall'auto-produttore, convinto di agire in regime di esenzione. La base imponibile Iva, infatti, è determinata da quello che il soggetto passivo percepisce a titolo di corrispettivo, maggiorato degli eventuali tributi rivalsati. Nel settore delle accise, però, la rivalsa rappresenta un diritto del fornitore e non un obbligo.

* * *

**LA DOGANA È OBBLIGATA A RIDURRE GLI ACCONTI SULLE ACCISE IN
BASE AL CONSUMO EFFETTIVO DI ENERGIA**

Come noto i produttori di energia elettrica e gas naturale sono tenuti al pagamento delle accise in rate di acconto mensili, commisurate al dato storico dell'anno precedente, salvo successivo conguaglio.

Tale regola risulta, tuttavia, assai penalizzante nel caso di perdita di clientela, con conseguente diminuzione della produzione di energia elettrica e gas naturale.

Per tale ragione il Testo unico accise (artt. 26, co. 13 e 56, co. 2) prevede la possibilità, per l'amministrazione finanziaria, di rideterminare (o azzerare) i ratei di acconto sulla base dei dati tecnici e contabili disponibili.

Il contribuente, per ottenere siffatta rideterminazione (o azzeramento) deve inviare alla Dogana una specifica richiesta.

Ebbene, in tali casi l'Amministrazione doganale è obbligata al ricalcolo degli acconti sulla base del consumo effettivo di energia elettrica.

Secondo alcune recenti sentenze, infatti, la riduzione delle rate non è una discrezione dell'Amministrazione finanziaria, ma un preciso dovere che incombe in capo alle Dogane, che hanno dunque l'obbligo di procedere alla rideterminazione sulla base dei dati disponibili (CTP Roma n. 4184/11/2020 e CTP Foggia n. 602/4/2020).

* * *

**CONFERMATO IL DIRITTO AL RIMBORSO DELL'ADDIZIONALE
ALL'ACCISA SULL'ENERGIA ELETTRICA**

Con la sentenza 15 ottobre 2020, n. 22345, la Corte di Cassazione ha confermato il diritto dell'imprenditore al rimborso dell'addizionale all'accisa sull'energia elettrica versata negli anni 2010 e 2011. Il citato

indirizzo giurisprudenziale può, ormai, dirsi consolidato: non si rinvencono ad oggi sentenze di segno opposto.

Per le aziende di più rilevanti dimensioni il rimborso dell'addizionale all'accisa, come noto, potrebbe essere superiore a € 50.000,00.

A tale fine le società dovranno predisporre una apposita domanda di rimborso, nel rispetto delle indicazioni fornite da ulteriore giurisprudenza della Corte di Cassazione (Cass. 19 novembre 2019, n. 29980 e Cass. 23 ottobre 2019, n. 27099). La menzionata domanda deve essere presentata entro il termine di prescrizione decennale, che inizia a decorrere da ciascun singolo pagamento delle accise addebitate in bolletta.

* * *

[LA PERDITA DI TRACCIABILITÀ DELLA MERCE INTEGRA IL REATO DI CUI ALL'ART. 43 TUA](#)

L'imprenditore che fa perdere la tracciabilità dei prodotti alcolici in sospensione di imposta, diretti al suo deposito fiscale, commette il reato di sottrazione all'accertamento e al pagamento della accisa.

La pena prevista è la reclusione da sei mesi a tre anni e la multa dal doppio al decuplo dell'imposta evasa (art. 43 TUA).

È questo il principio stabilito dalla Corte di Cassazione nella sentenza 15 maggio 2020 n. 15213.

Il caso deciso ha riguardato una società titolare di un deposito fiscale verso cui risultava spedita una partita di birra dalla Germania. Nessun camion o mezzo di trasporto risultava, tuttavia, entrato nel deposito fiscale del depositario nazionale, sebbene dal sistema informatico emergesse la ricezione della birra.

Semplificando al massimo, il ragionamento dei Supremi Giudici è stato il seguente: l'emissione di falsa documentazione che certifica l'ingresso di merce in un deposito fiscale configura il reato di cui all'art. 43 del TUA. I prodotti alcolici devono, infatti, presumersi consumati in Italia se la tracciabilità dei medesimi si è arrestata nel deposito fiscale della società dove era, in apparenza, diretta la merce.

* * *

[SANZIONABILE LA MANCATA EMISSIONE DEL DAS ANCHE SE L'ACCISA È STATA ASSOLTA](#)

Secondo la Cassazione è legittima la sanzione emessa dalla Dogana per spedizioni di merce ad accisa assolta avvenute senza l'emissione del DAS (Cass. 4 agosto 2020 n. 16624). La mancata emissione del DAS, infatti, rappresenta una condotta espressamente sanzionata dall'art. 49 TUA.

Tale norma, come noto, prevede che si presumono di illecita provenienza i prodotti sottoposti ad accisa trasportati senza la specifica documentazione prevista oppure con documento alterato o falso.

In questo caso è prevista la reclusione da sei mesi a tre anni e la multa dal doppio al decuplo dell'imposta evasa (art. 43 TUA).

Nel caso in cui, invece, il contribuente fornisca la prova della legittima provenienza della merce, e dell'intervenuto assolvimento dell'accisa, la mancata emissione del DAS è sanzionabile con una pena pecuniaria da 516 a 3098 euro.

* * *

PLASTIC TAX E SUGAR TAX ESCLUSE DALLA BASE IMPONIBILE IVA

Plastic tax e sugar tax saranno dovute - secondo le ultime indiscrezioni - a decorrere dal 1° luglio 2021 (e non, invece, dal 1° gennaio 2020). Le citate tasse saranno applicate sul consumo dei manufatti con singolo impiego (Macsi) realizzati con materie plastiche (plastic tax) e sul consumo delle bevande analcoliche edulcorate, ottenute con l'aggiunta di sostanze edulcoranti, condizionate per la vendita (sugar tax).

Il 16 ottobre 2020 si è svolto, sul tema, l'evento <<open hearing - Plastic Tax e Sugar Tax - le novità>>, organizzato dall'Agenzia delle Dogane.

Nell'occasione sono stati chiariti alcuni importanti aspetti relativi alle due imposte.

Per quanto riguarda la plastic tax l'Agenzia delle Dogane ha specificato che fra i soggetti obbligati saranno verosimilmente esclusi l'esercente dei depositi grossisti e gli esercenti dei depositi della grande distribuzione. Il loro coinvolgimento, che sostituiva quello del fabbricante delle materie plastiche, era stato ipotizzato durante l'open hearing del 29 settembre 2020.

Si conferma, invece, che tra i soggetti obbligati al versamento dell'imposta rientrano le imprese proprietarie delle materie prime plastiche nonché le imprese di produzione dei Macsi.

L'Agenzia delle Dogane ha, poi, anticipato che a fine ottobre saranno individuati, con determinazione direttoriale, tutti i codici di nomenclatura combinata dei polimeri e dei materiali in plastica con riferimento ai quali sarà applicabile l'imposta.

Un importante precisazione riguarda anche la circostanza che né la plastic tax né la sugar tax concorreranno alla determinazione della base imponibile IVA.

Vicenza, ottobre 2020

Prof. Avv. Andrea Giovanardi¹

Avv. Diego Zucal²

¹ Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Trento. Avvocato e dottore commercialista in Vicenza. Studio Tosi, sede di Vicenza.

² Avvocato esperto di diritto doganale e delle accise. Studio Tosi, sede di Vicenza.