

Civile Ord. Sez. 5 Num. 30020 Anno 2025
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: LUCIOTTI LUCIO
Data pubblicazione: 13/11/2025

Oggetto: accisa –
versamento rateale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 14191–2019 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI, in persona del
Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale
dello Stato, presso i cui uffici in Roma, via dei Portoghesi n. 12,
domicilia;

- ricorrente -

contro

ENGIE ITALIA s.p.a., incorporante della **GDF SUEZ ENERGIE s.p.a.**,
in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentata e

difesa, per procura speciale a margine del controricorso, dall'avv. Tullio ELEFANTE, con domicilio digitale come in atti ed elettivamente domiciliati in Roma, alla via cardinal de Luca n. 10, presso lo studio legale del predetto difensore;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 2590/04/2018 della Commissione tributaria regionale dell'EMILIA ROMAGNA, depositata in data 06/11/2018;

nonché

sul ricorso iscritto al n. 14591-2019 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici in Roma, via dei Portoghesi n. 12, domicilia;

- ricorrente -

contro

ENGIE ITALIA s.p.a., incorporante della **GDF SUEZ ENERGIE s.p.a.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, per procura speciale a margine del controricorso, dall'avv. Tullio ELEFANTE, con domicilio digitale come in atti ed elettivamente domiciliati in Roma, alla via cardinal de Luca n. 10, presso lo studio legale del predetto difensore;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 2591/04/2018 della Commissione tributaria regionale dell'EMILIA ROMAGNA, depositata in data 06/11/2018;
udita la relazione svolta nella camera di consiglio non partecipata del 18 settembre 2024 dal Consigliere relatore dott. Lucio Luciotti;

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle dogane e dei monopoli, a seguito di verifica della contabilità e della regolarità delle dichiarazioni annuali di consumo di gas naturale presentate dalla GDF Suez Energie s.p.a. per gli anni dal 2008 al 2011, innescata dalla richiesta della predetta società di trasferimento del credito vantato per complessivi 117.571,32 euro, al fine di effettuare il pagamento dell'accisa dovuta ad altro Ufficio doganale, accertò che la predetta società era invece ancora debitrice dell'importo di 8.056,30 euro. Emise, quindi, l'avviso di pagamento per il recupero del tributo nonché separato atto di irrogazione della sanzione di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 471 del 1997. Contestualmente l'Ufficio rigettò l'istanza di rimborso del credito sopra indicato per intervenuta decadenza della contribuente dalla proposizione della relativa istanza.

2. La società contribuente impugnò i predetti atti dinanzi alla CTP di Bologna che accolse i ricorsi.

3. L'Ufficio propose separati appelli che la CTR dell'Emilia Romagna rigettò rispettivamente con la sentenza n. 2591/04/2018, oggetto del giudizio iscritto al n. 14591/2019 R.G., e con la sentenza n. 2590/04/2018, oggetto del presente giudizio. Rigettò anche l'appello avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto l'istanza di rimborso del credito, con sentenza n. 2692/04/2018, successivamente impugnata dall'Ufficio dinanzi a questa Corte con ricorso oggetto di separato giudizio.

4. Con riferimento all'avviso di pagamento e all'atto di irrogazione delle sanzioni, i giudici di appello sostennero che per effetto del particolare meccanismo di versamento rateale dell'accisa e della sua contabilizzazione annuale, previsto dall'art. 26 del d.lgs. n. 504 del 1995, la determinazione finale dell'imposta dovuta viene rimessa all'anno successivo perché solo in questo momento si può stabilire se la società vanti un debito o un credito finale e quest'ultimo possa essere

utilizzato in compensazione per il pagamento dei ratei di acconto dovuti per l'anno successivo. Lo stesso meccanismo consente di prevedere che al termine di ciascun esercizio possa sorgere un nuovo credito, formato dal residuo del precedente esercizio e dallo stato dei versamenti in acconto maturati nell'esercizio in corso. Pertanto, alla chiusura annuale di ciascun periodo si determina un nuovo saldo creditorio o debitorio che va a costituire un nuovo credito o debito rispetto a quelli precedentemente maturati, con la conseguenza che *«ogni posizione rimane aperta ed insuscettibile di prevedere l'applicazione di un termine intermedio decadenziale»*.

5. Avverso entrambe le statuizioni l'Agenzia ha proposto separati ricorsi per cassazione affidati ad un unico identico motivo.

6. In entrambi i giudizi si è costituita la società contribuente con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va preliminarmente disposta la riunione del giudizio iscritto al n. 14591/2019 R.G. a quello di più antica iscrizione, n. 14191/2019 R.G., oltre che per identità soggettiva e oggettiva, vertendo entrambi i giudizi tra le medesime parti e gli atti impositivi fondati sulla medesima *causa petendi*, anche per il rapporto di consequenzialità necessaria tra pretesa impositiva (incardinata nell'avviso di pagamento oggetto del primo ricorso) e quella sanzionatoria (incardinata nell'atto oggetto del secondo ricorso).

2. Con il motivo di ricorso viene dedotta, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 14 e 26 TUA (d.lgs. n. 504 del 1995), vigenti *ratione temporis*.

2.1. Lamenta la ricorrente che la CTR aveva erroneamente interpretato le disposizioni censurate discostandosi dalle pronunce di questa Corte secondo le quali «A norma del D.Lgs. 26 ottobre 1995, n.

504, art. 14, il rimborso dell'accisa [...] indebitamente versata va richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del pagamento, che segna il momento dal quale indefettibilmente decorre il termine decadenziale per l'esercizio del diritto alla restituzione, fissato per finalità di interesse pubblico e non disponibile neppure dalla stessa P.A., restando influenti le cause per cui il pagamento non è dovuto; né l'avvenuta detrazione del credito di imposta, operata dal contribuente per le annualità successive, è idonea a spostare in avanti il "dies a quo" del suddetto termine» (Cass. n. 24056/2011; conf. Cass. n. 23515/2008, n. 3363/2012, n. 13724/2017).

3. Il motivo è infondato.

4. Questa Corte già con la sentenza n. 16261/2019 ha in maniera espressa abbandonato tale orientamento per aderire a quello già enunciato da Cass. n. 9283/2013 e ribadito da Cass. n. 3051/2019, secondo cui «in materia d'imposta sulla produzione e sui consumi, ai sensi dell'art. 14, comma 2, del d.lgs. n. 504 del 1995, il rimborso (o la corrispondente detrazione) dell'accisa indebitamente pagata deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni, decorrenti dalla data di presentazione della dichiarazione annuale, con la conseguenza che, nel caso di versamento di acconti risultati maggiori del dovuto, questi devono sommarsi con il credito d'imposta relativo all'anno successivo, derivandone che il saldo creditorio va a costituire un nuovo credito rispetto a quelli precedentemente maturati».

4.1. La citata pronuncia ha valorizzato la peculiarità del sistema di liquidazione dell'accisa relativa al consumo del gas e dell'energia elettrica previsto dal comma 8 dell'art. 26 TUA in base al quale «il pagamento dell'accisa deve essere effettuato in rate di acconto mensili entro la fine di ciascun mese, calcolate sulla base dei consumi dell'anno precedente e il versamento a conguaglio è effettuato entro il mese di febbraio dell'anno successivo a quello cui si riferisce, per cui le rate

mensili di versamento dell'accisa non corrispondono ad autonomi adempimenti di autonomi debiti, bensì a modalità di adempimento di un unico debito, frazionato, appunto, in più rate (così, Cass., Sez. 5, 12.2.2014, n. 3100; Cass. n. 3051 del 2019)».

4.2. Un sistema di liquidazione, quello previsto dalla sopra citata disposizione, che si completa con il meccanismo di compensazione di cui all'art. 56, comma 1, del TUA - secondo cui «Le somme eventualmente versate in più del dovuto sono detratte dai successivi versamenti di acconto» - operante fino all'esaurimento del rapporto tributario medesimo. «Invero, l'accredito- in quanto detratto ex lege dai successivi versamenti di acconto- risulta una modalità di pagamento dell'accisa sui consumi di energia elettrica (come di gas metano), per cui, in corso di rapporto tributario, non è configurabile come "pagamento indebito", con conseguente inapplicabilità del termine di decadenza biennale ex art. 14, comma 2, TUA. Infatti, il versamento in più dell'accisa diventa indebito nel momento in cui - terminata la somministrazione - rimane a conguaglio una maggiore somma versata che il contribuente non è più obbligato ad utilizzare in compensazione. Dunque, solo alla fine del rapporto tributario, nel caso in cui emerga dall'ultima dichiarazione di consumo, un conguaglio a credito, quest'ultimo darà luogo a un "pagamento indebito" e il contribuente - proprio come nel c/c ordinario ex art. 1823 c.c. al momento della chiusura del conto- potrà esigere il credito medesimo con decorrenza del termine biennale di decadenza ex art. 14, comma 2, TUA dalla data del pagamento in eccesso che, in sostanza, coincide con il momento di presentazione dell'ultima dichiarazione annuale dalla quale sia risultato il credito di imposta» (così sempre in Cass. n. 16261/2019).

4.3. La Corte nella citata sentenza ha quindi affermato il principio secondo cui «In tema di accise sull'energia elettrica, il saldo creditorio

che matura al momento della presentazione della dichiarazione annuale - costituendo una modalità di pagamento dell'imposta, in quanto detratto ex lege dai successivi versamenti di acconto - non è reclamabile prima della chiusura del rapporto tributario, con conseguente decorrenza del termine biennale di decadenza ex art. 14, comma 2, del Dlgs. n. 504 del 1995 (TUA) per il rimborso dell'eventuale credito di imposta dal momento della presentazione dell'ultima dichiarazione annuale di consumo».

4.4. Tale principio è stato più volte riaffermato così da costituire ormai un orientamento consolidato di questa Sezione, a cui il Collegio intende dare continuità.

4.5. Nel senso indicato si è espressa, infatti, Cass. n. 27290/2019 e più recentemente Cass. n. 26079/2023 che, peraltro, ha richiamato, condividendola, Cass. n. 5808/2020 che aveva precisato che «In tema di accise sui prodotti energetici, nel corso del rapporto: a) il credito maturato per eccedenza dei versamenti non incorre in alcuna decadenza ove regolarmente riportato nelle successive dichiarazioni; b) è preclusa, fino alla chiusura del rapporto medesimo, la possibilità di ottenere il rimborso del credito stesso, sicché non può essere accolta la richiesta anticipata di rimborso; c) è consentito, senza che sia rilevabile o eccepibile alcuna decadenza, il trasferimento contabile del credito ad altra posizione gestita dal medesimo contribuente». In senso analogo si pone Cass. n. 11813/2020 che ha affermato che «In tema di accise sui prodotti energetici, nel corso del rapporto: a) il credito maturato per eccedenza dei versamenti non incorre in alcuna decadenza ove regolarmente riportato nelle successive dichiarazioni; b) è preclusa, fino alla chiusura del rapporto medesimo, la possibilità di ottenere il rimborso del credito stesso, sicché non può essere accolta la richiesta anticipata di rimborso; c) è consentito, senza che sia rilevabile o eccepibile alcuna decadenza, il trasferimento contabile del

credito ad altra posizione gestita dal medesimo contribuente. Allorché il rapporto sia definito, il credito maturato per eccedenza dei versamenti compiuti integra un indebito oggettivo, rispetto al quale la parte può chiedere il rimborso (o il trasferimento contabile del credito) con istanza da presentare entro il termine biennale di decadenza decorrente dall'ultima (e definitiva) dichiarazione di consumo».

5. Alla stregua di tali complessive considerazioni, i ricorsi vanno rigettati con compensazione delle spese processuali in ragione del recente consolidamento dell'orientamento giurisprudenziale in materia.

P.Q.M.

rigetta i ricorsi riuniti e compensa le spese processuali.

Così deciso in Roma il 18 settembre 2025

Il Presidente
Giuseppe FUOCHI TINARELLI