

Civile Ord. Sez. 5 Num. 34654 Anno 2025
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: NONNO GIACOMO MARIA
Data pubblicazione: 29/12/2025



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 21238/2023 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587), che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

EXERGIA SPA, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA ALBERICO II 33, presso lo studio dell'avvocato MANZI ANDREA (MNZNDR64T26I804V) rappresentata e difesa dagli avvocati GASTALDO ANDREINA (GSTNRN64S67I657Y), DE IESO CLINO (DSECLN77A28H223Q)

-controricorrente-

avverso SENTENZA di COMM.TRIB.REG. LAZIO n. 2916/08/22 depositata il 21/06/2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13/06/2025 dal Consigliere GIACOMO MARIA NONNO.

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza n. 2916/08/22 del 21/06/2022, la Commissione tributaria regionale del Lazio (di seguito CTR) accoglieva parzialmente l'appello proposto da Exergia s.p.a. (di seguito Exergia) avverso la

sentenza n. 22278/10/16 della Commissione tributaria provinciale di Roma (di seguito CTP), che aveva respinto il ricorso della società contribuente nei confronti di un avviso di pagamento relativo al mancato versamento di accise sul gas naturale per l'anno 2012, nonché un atto di irrogazione sanzioni per insufficiente versamento delle accise con riferimento al periodo 2012-2013.

1.1. Come emerge dalla sentenza impugnata, con l'avviso di pagamento si contestava il mancato versamento delle accise con riferimento al gas fornito dal gestore SNAM e a quello fornito dagli *hub* esteri, essendovi un notevole sbilancio tra gas acquistato e gas venduto.

1.2. La CTR accoglieva parzialmente l'appello di Exergia evidenziando che: a) la consulenza tecnica d'ufficio aveva accertato che il gas immesso in consumo da parte di Exergia era di gran lunga inferiore a quello indicato da ADM; b) quanto al gas ceduto in proprietà a SPEIA, emergevano elementi che inducevano a ritenere che le condizioni di cessione non implicavano l'obbligo di pagamento delle accise, non essendovi prova dell'immissione del gas nella rete nazionale; c) l'applicazione dell'aliquota massima da parte dell'Ufficio era incongrua; d) ai fini della determinazione delle accise doveva aversi riferimento al consumo fatturato.

2. ADM impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

3. Exergia resisteva in giudizio con controricorso e depositava memoria ex art. 380 *bis*.1 cod. proc. civ.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso di ADM è affidato a due motivi, di seguito riassunti.

1.1. Con il primo motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 2967 cod. civ. e nullità della sentenza per motivazione illogica e contraddittoria, in relazione all'art. 360, n. 4, cod. proc. civ., per avere la CTR erroneamente invertito l'onere della prova, gravando su Exergia l'onere di provare la cessione a Speia s.r.l.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso si lamenta la violazione e falsa applicazione dell'art. 2, comma 1, del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, in relazione all'art. 360, n. 3, cod. proc. civ., per non avere la CTR applicato l'aliquota massima relativamente a quella parte di gas immessa al consumo per la quale vi è impossibilità di ricostruire la destinazione delle forniture a clienti industriali o civili.

2. Il primo motivo di ricorso, con il quale si contesta l'erronea ripartizione dell'onere della prova, è fondato.

2.1. Va ricordato che, secondo la giurisprudenza di questa Corte, la presunzione di evasione derivante dalla differenza tra i quantitativi di gas acquistato e quelli oggetto di dichiarazione è del tutto legittima (Cass. n. 2229 del 30/01/2025). Ne consegue che, posta l'esistenza di una differenza significativa tra gas acquistato e gas venduto, la prova della destinazione del surplus di gas ad uso diverso da quello del consumo grava indubbiamente sul contribuente.

2.2. Nel caso di specie, la CTR, partendo dalle risultanze della consulenza tecnica d'ufficio espletata, ha ritenuto che per la quota di gas acquistato da Exergia e consegnata a Speia s.p.a. mancherebbe la prova dell'immissione nella rete nazionale e, quindi, della successiva fornitura al consumatore finale, aspetto che farebbe venire meno il fatto generatore dell'imposta.

2.3. Tale conclusione non è in linea con il superiore principio di diritto e implica una indebita inversione dell'onere della prova, gravando indiscutibilmente su Exergia la prova dell'avvenuto trasferimento a Speia s.p.a. del gas naturale acquistato, risultando, peraltro, da quanto emerge dalla consulenza per come riportata dalla sentenza impugnata, che Speia s.p.a. agisse semplicemente da *shipper*.

3. Il secondo motivo di ricorso, con il quale si contesta l'applicabilità dell'aliquota media anziché dell'aliquota massima, è ugualmente fondato.

3.1. La CTR, sul presupposto della mancata prova dell'utilizzazione del gas naturale, ha ritenuto di applicare analogicamente una disposizione dettata in materia di IVA, l'art. 2, comma 1, del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, attinente alla definizione delle controversie in materia di IVA a seguito di accertamento con adesione.

3.2. In realtà, detta disposizione è palesemente inapplicabile alla fattispecie e, a fronte della presunzione di cui si è servita l'Amministrazione doganale (immissione in consumo nei confronti di utenza civile), grava, come detto, sul contribuente la prova della minore aliquota eventualmente applicabile, prova sulla quale la CTR non si è in alcun modo soffermata (facendo esclusivo riferimento a delle tabelle allegate alle memorie depositate da Exergia di cui non si espone in alcun modo l'oggetto e il contenuto).

3.3. Del resto, l'aliquota massima è quella prevista dalla legge, mentre le altre aliquote sono agevolate. Ciò legittima la presunzione dell'Ufficio e l'onere della prova in capo alla società contribuente in ordine all'applicazione di un'aliquota agevolata.

4. In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata e rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente procedimento.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per le spese del presente procedimento.

Così deciso in Roma, il 13/06/2025.

Il Presidente

GIUSEPPE FUOCHI TINARELLI