



*Area Affari Giuridici e Contenzioso
Ufficio Contenzioso Civile e Penale*

Via Mario Carucci n.71 - 00143 ROMA

Tel.06/50246563 - Fax. 06/50242165

e-mail:

dogane.contenzioso.civilepenale@finanze.it

Roma.20 novembre 2001

Prot. 102758/IV/2001

**ALLE DIREZIONI REGIONALI
DELL'AGENZIA DELLE DOGANE
LORO SEDI**

Oggetto: Rimborso accisa indebitamente pagata - Prova della mancata traslazione dell' onere economico del tributo - Applicabilità dell'art.19 del D.L. 30.09.1982, n. 688, convertito con modificazioni in L. N. 873/1982 - Art. 29 della L. N.428/1990 - Sentenza della Corte Costituzionale n. 114 del 13-21 Aprile 2000 - Parere dell'Avvocatura Generale dello Stato.

L'art.19 del d.l. 30.09.1982, n.688 convertito con modificazioni nella legge 27 novembre 1982 n. 873, detta la disciplina per la ripetizione di somme indebitamente corrisposte a titolo di diritti doganali, imposte di fabbricazione e imposte di consumo o diritti erariali, subordinandone il diritto al rimborso alla prova documentale, a carico del contribuente, che attesti la mancata traslazione dell'onere tributario su altri soggetti.

Tale norma, tuttavia, ha subito più volte censure da parte dalla Corte di Giustizia delle Comunità europee, che in sede di ricorso pregiudiziale ex art.177 del Trattato CEE ha a suo tempo ritenuto – con esclusivo riferimento ai tributi nazionali riscossi in contrasto con quanto disposto dal diritto comunitario – l'incompatibilità del predetto art.19 del D.L. 30.09.1982, n.688 con gli obblighi che il trattato CEE impone agli Stati membri, in base all'assunto che, pur essendo

consentito al sistema giuridico nazionale di subordinare il rimborso di tali tributi alla loro mancata traslazione, doveva, invece, escludersi la legittimità in sede processuale di qualsivoglia disciplina probatoria che, come quella sancita dalla citata norma, avesse l'effetto di rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto (sentenza 9 novembre 1983 in causa 199/1982).

La stessa Corte, con successiva sentenza del 24 marzo 1988 (in causa 104/86), ha ribadito il giudizio di contrarietà all'ordinamento comunitario della predetta disposizione e ha dichiarato che la Repubblica italiana, mantenendola in vigore, è venuta meno agli obblighi ad essa imposti dal trattato.

A seguito di tali pronunce, il legislatore è intervenuto con l'art.29 della legge 29.12.1990, n. 428 (disposizioni per l'adempimento d'obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità europee), diversificando il regime della prova nell'azione di ripetizione dell'indebito tributario a seconda che i tributi di cui si chiede il rimborso abbiano o meno rilevanza per l'ordinamento comunitario e ritenendo applicabile solo per i secondi (art.29, terzo comma) l'art.19 del decreto legge n.688 del 1982, mentre per i tributi riscossi in violazione di norme comunitarie (art.29, secondo comma) l'eventuale traslazione dell'imposta è stata configurata come fatto estintivo del diritto al rimborso, la cui prova spetta all'amministrazione convenuta.

Successivamente, con la sentenza 114 del 13-21 Aprile 2000, la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art.19 del D.L. n.688 del 1982, nella parte in cui prevede che la prova del mancato trasferimento su altri soggetti dell'onere economico dell'imposta può essere fornita solo documentalmente; ciò in quanto ritenuta disposizione lesiva del diritto di agire in giudizio del solvens per la difficoltà, in molti casi, di reperire una prova documentale che sia direttamente rappresentativa del fatto negativo costituito dalla mancata traslazione del peso economico dell'imposta.

Al riguardo la scrivente, attese le evidenti difficoltà interpretative sorte in ordine all'applicazione in ambito amministrativo della disciplina probatoria in argomento, ha ritenuto opportuno interpellare l'Avvocatura Generale dello Stato che, con nota prot. 115649 del 25.10.2001 (Cs. 17641/07), ha fornito utili chiarimenti per la soluzione pratica dei casi di specie.

L'interessato Organo legale, osservato preliminarmente che l'illegittimità costituzionale di cui alla predetta sentenza della Consulta è stata pronunciata in rapporto all'art. 24 Cost. al fine di assicurare una tutela piena del diritto di agire in giudizio del contribuente, ha posto in evidenza che il procedimento amministrativo conseguente ad istanze di rimborso di tributi indebitamente corrisposti

si svolge attraverso atti e documenti, restandone tradizionalmente al di fuori quei mezzi di prova (ad esempio la prova orale) che sono propri del procedimento giurisdizionale. Sempre a giudizio dell'Avvocatura, peraltro, possibile effetto della citata sentenza è che: "Il solvens possa produrre una relazione tecnica, che non costituisce essa stessa prova documentale, ma che, con riferimento ad es. ai bilanci d'impresa, dimostri, in maniera convincente e soddisfacente che il trasferimento a valle non è avvenuto".

Sull'ulteriore aspetto della possibilità di dimostrare la mancata traslazione dell'onere tributario attraverso la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (di cui alla legge n. 127/97 ed al DPR n. 403/98), l'interpellato Organo Legale, pur riservandosi di approfondire meglio la questione laddove si fosse presentato concretamente il caso, ha espresso, tuttavia, l'opinione che ciò non sia possibile, considerato che il predetto atto deve avere ad oggetto fatti pubblicamente noti, tra i quali non sembra rientrare il mancato trasferimento a valle dell'onere tributario.

Atteso quanto sopra, le Direzioni in indirizzo vorranno uniformarsi ai principi interpretativi formulati in materia dall'Avvocatura Generale, impartendo le conseguenti istruzioni ai dipendenti Uffici.

IL DIRETTORE DELL'AREA

F.to Dr. VALENTINI