



Falocorvora

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI COMO

SEZIONE 4

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 329/2017

UDIENZA DEL

09/04/2018 ore 09:30

riunita con l'intervento dei Signori:

- SPERA DAMIANO Presidente
- CAO BARBARA Relatore
- AVAGLIANO RAFFAELE Giudice
-
-
-
-

N°

83/2018

PRONUNCIATA IL:

9/4/2018

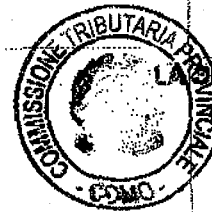
DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

7/5/2018

Il Segretario

ha emesso la seguente

SENTENZA



SEGRETARIA DI SEZIONE

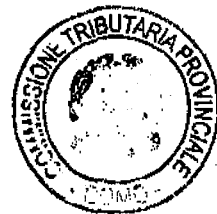
Cinzia Scabroni
Cinzia Scabroni

- sul ricorso n. 329/2017
depositato il 13/10/2017

- avverso DINIEGO RIMBORSO n° ID.ENE 2015
contro:
AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI COMO

proposto dal ricorrente:

difeso da:



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso depositato il 13.10.2017

& C.

s.n.c. si rivolgeva alla Commissione Tributaria Provinciale di Como per chiedere che fosse dichiarata l'illegittimità del provvedimento di diniego delle istanze di riduzione dell'aliquota di accisa sul gasolio per autotrazione e relativo rimborso di quanto versato in riferimento ai consumi dei quattro trimestri 2015, notificatole in data 23 agosto 2017.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Dogane e chiedeva il rigetto del ricorso col favore delle spese.

All'odierna udienza la CTP, dopo la pubblica udienza, ha deciso come da dispositivo.

La ricorrente ha precisato di esercitare l'attività di trasporto di persone.

In relazione a tale attività, nei quattro trimestri del 2015, in conformità a quanto (illegittimamente stabilito, secondo la prospettazione della ricorrente), dall'articolo 24 ter D.Lgs 26 ottobre 1995 n. 504, come novellato dall'articolo 4 ter, co. 1, lett. f) del D.L. 22 ottobre 2016 n. 193, aveva provveduto a versare l'accisa ordinaria sul consumo di gasolio per autotrazione in luogo di quella ridotta prevista, ai fini agevolativi, dal n. 4 bis della tabella a) allegata al D.Lgs 26 ottobre 1995 n. 504, provvedendo poi a richiederne il rimborso.

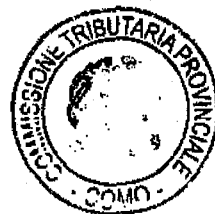
L'istanza veniva formulata in data 26 giugno 2017 con quattro richieste relative ai trimestri 2015, e notificata all'Agenzia il 29 giugno 2017. In essa si richiamava quanto disposto dall'articolo 7 della Direttiva 2003/96/CE,



del Consiglio Europeo del 27 ottobre 2003 e si chiedeva il rimborso dell'accise indebitamente riscossa per il periodo dall' 1 gennaio al 31 dicembre 2015 in relazione al consumo di gasolio commerciale effettuato con dagli autobus di sua proprietà, impiegati nello svolgimento di servizi di noleggio con conducente, per un totale di euro 20.099,01.

L'Agenzia delle Dogane ha sostenuto l'inapplicabilità diretta del disposto dell'art. 7 della succitata Direttiva pur avendo la ricorrente come oggetto sociale il trasporto di persone con finalità commerciale in quanto non rientrava tra i soggetti che potevano fruire del beneficio della aliquota ridotta sul gasolio commerciale ai sensi dell'articolo 24 ter del D.Lgs n. 504/1995. Tale beneficio, infatti, con riferimento all'attività di trasporto di persone, poteva riguardare solo enti pubblici o imprese pubbliche locali esercenti attività di trasporto di cui al D.Lgs 19 novembre 1997 n. 422, imprese esercenti autoservizi interregionali di competenza statale di cui al D.Lgs 21 novembre 2005 n. 285, imprese esercenti autoservizi di competenza regionale e locale di cui al D.Lgs 19 novembre 1997 n. 422; imprese esercenti autoservizi regolari in ambito comunitario.

L'Agenzia sosteneva in particolare che l'art. 7 della Direttiva succitata prevedeva una misura di cui gli Stati membri potevano avvalersi discrezionalmente nelle forme ritenute compatibili col proprio sistema giuridico nell'individuazione di un trattamento impositivo specifico del gasolio commerciale. Riteneva pertanto che l'efficacia diretta della citata disposizione fosse preclusa essendo priva della caratteristica dell'applicazione non condizionata in quanto necessitava dell'esercizio della potestà normativa per la sua



trasposizione nell'ordinamento tributario nazionale nonché sprovvista di un proprio termine di recepimento a carico degli Stati membri. Sosteneva in particolare che la natura fiscale e il contenuto della norma non consentissero di riconoscere alla medesima efficacia immediata imponendo il recepimento attraverso una disposizione di rango primario anche in considerazione dei vincoli inderogabili del nostro sistema quale quello costituzionale di copertura della spesa, attesi gli effetti sul bilancio dello Stato.

È noto che le Direttive possono avere sia effetto programmatico che self - executing.

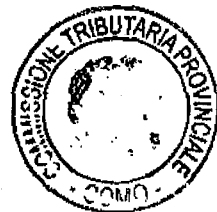
In questo secondo caso la Direttiva è sufficientemente dettagliata nei propri contenuti ed è pertanto immediatamente applicabile dagli Stati membri senza la necessità di alcun provvedimento interno di trasposizione.

In quest'ultimo caso, pertanto, il giudice nazionale dovrà applicarla direttamente eventualmente anche disapplicando qualunque normativa interna contrastante col suo contenuto (vedi sul punto Corte di Giustizia CEE 25.5.1993 nella causa 193/1991; sent. 22.6.1989 nella causa n. 103/1988; sent. 14.7.1994 nella causa n. 91/1992).

La Corte di Giustizia si è pronunciata sull'immediata esecutività della Direttiva in questione, ivi compreso l'art. 7 (Corte di Giustizia 17.7.2008, C - 226/07).

L'Italia ha provveduto nominativamente a dare attuazione alla Direttiva in questione con il D.Lgs 2.2.2007 n. 26.

All'art. 6 la predetta disposizione richiama l'art. 5, co. 1 1, 2 D.L. 28.12.2001, che individua i soggetti che posso fruire della riduzione



dell'aliquota sul gasolio per autotrazione, mantenendo quindi delle limitazioni rispetto alla previsione dell'art. 7 Dir. 27.10.2003 n. 2003/96/CE.

L'Italia ha poi emanato l'art. 4 ter, co. 1, lett. f) del D.L. 22 ottobre 2016 n. 123 che ha introdotto nel nostro ordinamento l'art. 24 ter del D.Lgs 504/1995.

La disposizione in questione, peraltro, non recepisce ancora una volta quanto disposto dal predetto art. 7 in tema di riduzione delle aliquote dell'accisa in riferimento all'attività di noleggio di autobus con conducente.

L'Italia ha infatti stabilito di concedere la riduzione dell'aliquota al gasolio utilizzato per il solo trasporto di merci, estendendola per il trasporto di persone alle sole fattispecie sopra menzionate e contemplate dalla norma, interpretando in senso restrittivo la definizione di gasolio commerciale contenuto nella Direttiva.

Sono state allegati da parte della ricorrente dei chiarimenti espressi dalla Commissione Europea sul punto, ove è stato spiegato che il termine gasolio commerciale utilizzato come propellente è definito dall'art. 7, co. 3 della Direttiva 2003/96/CE e deve essere recepito nelle legislazioni nazionali così come viene definito nella Direttiva stessa.

La facoltà del legislatore degli Stati membri è infatti solo quella di decidere se concedere o meno l'agevolazione al gasolio commerciale e non quella di individuare quale sia l'uso commerciale del gasolio.

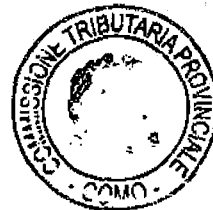
La Direttiva non prevede la possibilità di una definizione nazionale diversa e più restrittiva del gasolio commerciale rispetto a quella dettagliata fornita dalla disposizione comunitaria.



Pertanto, se uno Stato membro decide di applicare un'aliquota differenziata tra gasolio commerciale e non, come ha fatto lo Stato italiano, la deve applicare in conformità alla definizione datane dall'art.7, co. 3, lettere a) e b) della Direttiva 2003/96/CE (il comma in questione così recita: "a) trasporto di merci per conto terzi o per conto proprio, effettuato con un autoveicolo a motore o un autoveicolo con rimorchio....; b) trasporto regolare o occasionale di passeggeri, effettuato con un autoveicolo delle categorie M2 o M3, quali definite dalla Direttiva 70/156/CEE del Consiglio, del 6.2.1970, concernente il ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri relative all'omologazione dei veicoli a motore e dei loro rimorchi").

Appare irrilevante che tale aliquota differenziata non sia stata introdotta, come sostenuto dalla ricorrente, con l'art. 24 ter del D.Lgs n. 504/1995, come modificato dal D.L. 22 ottobre 2016 numero 193, ma preesistesse con la disposizione di cui all'art. 5 D.L. 28 dicembre 2001 n. 452, essendo viceversa rilevante che la norma in questione non sia stata nelle more modificata, con l'art. 24 ter succitato, in senso conforme alla Direttiva comunitaria intervenuta nelle more.

Di scarso rilievo appare parimenti che la trasposizione in Italia della Direttiva in questione sia avvenuta tramite il D.Lgs 2 febbraio 2007 n. 26, art. 6 (come già riportato), giacché tale norma richiama infatti i soggetti di cui all'articolo 5, commi 1 e 2, del D.L. 28 dicembre 2001 n. 452, facendo perdurare la limitazione soggettiva di coloro che possono usufruire di riduzioni fiscali connesse all'utilizzo di gasolio commerciale malgrado l'intervento della Direttiva più volte richiamata.



La Direttiva in questione, in altri termini, non consente agli stati membri, una volta esercitata l'opzione per l'introduzione di un'aliquota differenziata per il gasolio commerciale (poco importando che la stessa preesistesse alla Direttiva medesima), di adottare a livello nazionale una definizione diversa di gasolio commerciale rispetto a quella fornita dalla Direttiva medesima.

L'articolo 24 ter del D.Lgs n. 504/1995, come recentemente modificato e applicato dallo Stato italiano appare in contrasto con la ridetta Direttiva nella definizione più restrittiva di gasolio commerciale rispetto a quella fornita dall'articolo 7 più volte citato e deve essere pertanto disapplicata (la ricorrente ha inoltre evidenziato alle pagine 9 e 10 del ricorso la contraddittorietà della tesi dell'Agenzia delle Dogane che in altre occasioni e in altro contesto aveva ritenuto invece la direttiva stessa self executing).

Fatta questa premessa la parte ricorrente ha tuttavia richiamato l'articolo 14, comma 2 del D.Lgs n. 504/1995 il quale dispone che il rimborso deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del pagamento ovvero dalla data in cui il relativo diritto può essere esercitato.

La norma in questione è stata recentemente modificata dall'art. 4 ter, co. 1, lett. B), del D.L. 22 ottobre 2016 numero 193 che a partire dal 3 dicembre 2016 ha sostituito il precedente testo normativo che stabiliva come unico momento di inizio del quale doveva essere calcolata la decadenza quella coincidente con la data del pagamento. *ovvero dal momento in cui il rimborso può essere richiesto*

Ha sostenuto in particolare la ricorrente che il momento a partire dal quale poteva considerarsi effettivo l'insorgere del diritto al rimborso era il 20

secretario



febbraio 2017, giorno in cui erano stati redatti e resi noti i chiarimenti ufficiali a cura della Commissione Europea in riferimento all'art. 7 co. 3 della Direttiva n. 2003/96/CE, come da documento 3 allegato. Solo in questa sede, ad opinione della ricorrente, la stessa Commissione si era inequivocabilmente espressa per l'efficacia self executing della Direttiva in questione facendo sorgere da quel momento in poi il diritto al rimborso precedentemente sempre negato dall'Agenzia delle Dogane in virtù della normativa interna.

In tema di decadenza deve ritenersi intanto applicabile la normativa vigente al momento dell'istanza, ossia al 29 giugno 2017, ma non può ritenersi che il diritto potesse farsi valere dal parere della Commissione, trattandosi appunto di un mero parere, ben potendo l'istanza essere presentata in precedenza richiedendo che fosse fatta valere la portata self executing dell'art. 7 della Direttiva a prescindere da esso. Peraltro, agli atti non emerge la data in cui risulta pagata l'accisa sul gasolio relativamente ai quattro trimestri del 2015 oggetto di causa. Deve pertanto ritenersi che la domanda vada accolta con riferimento ai pagamenti effettuati nei due anni antecedenti all'istanza di rimborso, ossia dal 29.6.2015 in poi con riferimento ai quattro trimestri del 2015.

Il parziale accoglimento dell'istanza, la novità della questione trattata e la presenza di pronunce discordanti sul punto inducono a ritenere equo procedere alla compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

la Commissione accoglie parzialmente il ricorso; annulla il diniego di rimborso oggetto di causa limitatamente ai pagamenti (relativi all'accisa sul gaso-

lio per uso commerciale) effettuati in epoca successiva al 29.6.2015 in relazione ai quattro trimestri del 2015;

compensa le spese di lite.

Como, 9.4.2018

Il Relatore

Dott. BARBARA CAO



Il Presidente

DOTT. DAMIANO SPERA

