

Sentenza del 11/12/2024 n. 31938 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La controversia ha ad oggetto l'avviso di pagamento dell'importo di Euro 5.860,82, notificato dall'Agenzia delle Dogane alla società ATC ESERCIZIO Spa

La società, esercente attività di trasporto pubblico di passeggeri, beneficiando delle agevolazioni sulle accise per gasolio, ai sensi del D.P.R. 9 giugno 2000, n. 277 , per l'anno 2014 aveva chiesto di utilizzare a compensazione l'importo di Euro 169.490,98. L'Amministrazione doganale riconobbe prima l'intera somma, ma, a seguito di controllo, rilevò la non spettanza di Euro 5.860,82 (successivamente in autotutela rideterminati in Euro 5.706,18), di cui pretese il versamento. Ciò perché il beneficio era stato richiesto anche per il gasolio utilizzato su alcune tipologie di veicoli non contemplate dalla normativa, ossia otto filobus, non compresi nella definizione di autoveicoli dal codice della strada, per trattarsi di mezzi ibridi elettrificati, il cui motore a gasolio non alimentava direttamente il movimento delle ruote del veicolo, ma era impiegato per sviluppare l'energia elettrica necessaria alla ricarica della batteria, a sua volta alimentante il movimento delle ruote.

La società, che contestava l'esclusione del gasolio dalla disciplina agevolativa quando utilizzato per l'alimentazione della batteria necessaria al movimento delle ruote del veicolo, adì la Commissione tributaria provinciale di La Spezia, che con sentenza n. 68/02/2017 ne accolse le ragioni. L'appello proposto dall'ufficio dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Liguria fu respinto con sentenza n. 59/01/2019.

Il giudice regionale ha rilevato che con l' art. 5 del D.L. 28 dicembre 2001, n. 452 , che ha esteso l'agevolazione prevista dal D.P.R. n. 277 del 2000 (destinata al gasolio per autotrasporto su strada delle merci) all'attività di trasporto di persone, la ratio del beneficio fiscale, e del suo perimetro applicativo, non si identifica più nel tipo di veicolo, ma nell'attività esercitata. Conferma a tale interpretazione sarebbe rinvenuta nella previsione di riduzione delle accise in favore delle imprese esercenti autoservizi di competenza statale, regionale o locale, nonché degli enti pubblici o imprese esercenti trasporti a fune in servizio pubblico di trasporto di persone. Il giudice regionale ha evidenziato che il riferimento a mezzi di trasporto a fune avrebbe comprovato il superamento del richiamo alla definizione di autoveicoli, prevalendo invece l'identificazione dell'attività d'impresa esercitata. Ha richiamato inoltre la L. 208 del 2015 (legge finanziaria 2016), in cui albergava l'espresso riferimento ai "veicoli" e non più agli "autoveicoli". Ha evidenziato che anche nei filobus, in cui l'utilizzo del gasolio era diretto alla alimentazione della batteria, dispensatrice dell'energia necessaria al movimento delle ruote, la finalità restava sempre quella di muovere il mezzo. Ha sottolineato che l'Agenzia delle dogane

aveva erroneamente richiamato il D.P.R. n. 277 del 2000 , perché superato dal D.L. 452 del 2001 , ed al quale la società aveva inteso riferirsi.

L'Agenzia delle Dogane, con un unico motivo, ha censurato la decisione, chiedendone la cassazione, cui ha resistito con controricorso la contribuente.

All'esito della adunanza camerale del 23 marzo 2023 fu disposto un rinvio per la trattazione della causa in pubblica udienza e, celebrata quest'ultima il 28 maggio 2024, la causa è stata riservata e decisa.

Motivi della decisione Con l'unico motivo l'amministrazione finanziaria si duole della violazione e falsa applicazione dell' art. 3 , D.P.R. n. 277 del 2000 , degli artt. 54 e 55 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285 , dell' art. 5 , D.L. n. 452 del 2001 , dell' art. 1 , comma 645, L. 28 dicembre 2015, n. 208 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

La Commissione regionale avrebbe erroneamente riconosciuto l'applicazione delle agevolazioni sulle accise petrolifere per autotrasporto di persone, per essere la portata applicativa dell'art. 3 cit. limitata agli autoveicoli e non ai filoveicoli.

La difesa erariale, per perimetrare i mezzi con consumo di gasolio beneficiari delle agevolazioni in materia di accise ai sensi della D.P.R. n. 277 cit., si sofferma sul concetto di autoveicolo, che il codice della strada (D.Lgs. 285 del 1992) identifica in un lungo elenco di tipologie di automezzi, riportato nell'art. 54 (dalla lett. a alla lett. n.), nel quale non rientrano i "filoveicoli". Questi invece sono identificati nel successivo art. 55, il quale ne specifica le caratteristiche, quali "... veicoli a motore elettrico non vincolati da rotaie e collegati a una linea aerea di contatto per l'alimentazione", aggiungendo che "sono consentite la installazione a bordo di un motore ausiliario di trazione, non necessariamente elettrico, e l'alimentazione dei motori da una sorgente ausiliaria di energia elettrica".

L'ufficio rileva che il beneficio spetti alla sola categoria degli "autoveicoli", come definiti dal codice della strada, laddove i filobus non sono immatricolati perché inclusi nei "filoveicoli". Rileva, ancora, che lo stesso art. 5 del D.L. 452 del 2001 richiama la categoria degli autoveicoli e non solo le attività esercitate. Evidenzia come si parli di autotrazione solo per gli autoveicoli in cui il gasolio alimenta il motore, laddove nei filobus le ruote sono alimentate da energia elettrica ed il gasolio dei mezzi della controricorrente serve solo a "produrre" l'energia elettrica alimentante le ruote del mezzo, ma non direttamente il mezzo. L' art. 5 del D.L. n. 452 del 2001 , nel disciplinare le modalità per ottenere il beneficio, richiama il D.P.R. n. 277, ai sensi del quale solo gli autoveicoli possono ottenere l'agevolazione della riduzione d'accisa; sostiene, ancora, l'irrelevanza del richiamo operato dall' art. 1 , comma 645, della legge finanziaria 2016 (l. 208 del 2015) alla generale categoria dei "veicoli", dovendosi per esso comunque intendere sempre e solo la categoria degli autoveicoli, così come evidente dalla lettura complessiva della medesima legge. Parimenti inconferente sarebbe il richiamo al trasporto a fune, pure valorizzato in sentenza, attesa la netta distinzione tra quanto riconducibile in quest'ultima categoria ed i filobus. Infine, richiama la natura eccezionale delle disposizioni in materia di agevolazioni fiscali, da applicarsi dunque secondo il principio di stretta interpretazione, così come ribadito reiteratamente dalla stessa Corte di legittimità.

Il motivo non è fondato ed il ricorso deve essere rigettato, per le ragioni appresso chiarite.

L' art. 5 , comma 2, D.L. n. 452 del 2001 , così recita: "La riduzione prevista al comma 1 si applica, altresì, ai seguenti soggetti: a) agli enti pubblici ed alle imprese pubbliche locali esercenti l'attività di trasporto di cui al decreto legislativo 19 novembre 1997, n. 422 , e relative leggi regionali di attuazione; b) alle imprese esercenti autoservizi di competenza statale, regionale e locale di cui alla legge 28 settembre 1939, n. 1822 , al Regolamento (CEE) n. 684/92 del Consiglio del 16 marzo 1992, e successive modificazioni, e al citato decreto legislativo n. 422 del 1997 ; c) agli enti pubblici e alle imprese esercenti trasporti a fune in servizio pubblico per trasporto di persone".

La disciplina appena riportata segna un oggettivo ampliamento della tipologia di mezzi di trasporto, beneficiari di agevolazioni fiscali in tema di accise per carburanti. Infatti, l'agevolazione sulle accise applicata al gasolio per autotrazione, inizialmente riconosciuta dal D.P.R. n. 277 del 2000 ai soli mezzi di trasporto merci per conto terzi, con il D.L. 452 cit., viene estesa a quelli destinati al trasporto pubblico di persone, organizzato in forma pubblica o privata, così come identificato nella normativa richiamata nell'art. 5, comma 2.

Rispetto all'obiettivo della estensione con legge statale dell'area ritenuta meritevole di trattamento agevolato, la disquisizione sul concetto di veicolo, o di autoveicolo, se cioè il "filobus" rientri o meno nella definizione di autoveicolo, così come resa dall'art. 54 della L. n. 285 del 1992 (codice della strada ratione temporis vigente), oppure in quella di "filoveicolo", come definito nell'art. 55 della disciplina appena indicata, diviene recessiva, dovendo piuttosto valutarsi, in questo contesto, se l'utilizzo del gasolio, sia pur non quale fonte diretta di alimentazione del motore azionante le ruote, ma quale fonte di alimentazione della batteria elettrica che a sua volta aziona le ruote, soddisfi comunque la finalità della fruizione del filobus quale mezzo di trasporto di persone (deve dunque sempre trattarsi di veicolo a motore elettrico ibrido, altrimenti non necessitante del gasolio).

L'oggetto della controversia tiene dunque in disparte la considerazione che il trasporto di passeggeri con l'utilizzo di automezzi "di massa" per la circolazione delle persone di per sé implica un vantaggio energetico quanto a consumi e ad ambiente, almeno per l'effetto della minore circolazione di autovetture ad utilizzo individuale (sotto tale profilo, ma per mera completezza, si segnala Cass., 11 agosto 2023, n. 24598 , che ha riconosciuto la compatibilità con il diritto dell'Unione delle agevolazioni in materia di trasporto regolare di passeggeri, con esclusione di quello occasionale, sull'assunto della contribuzione al raggiungimento degli obiettivi di politica ambientale incoraggiati dalla Direttiva 2003/96/CE).

Perimetrato dunque l'ambito dell'indagine, la concessione del beneficio fiscale sulle accise gravanti sul gasolio impiegato per l'alimentazione di veicoli trova la sua fonte, come già da tempo rilevato da questa Corte, in alcune decisioni del Consiglio UE. In particolare, con la Decisione n. 362 del 2002 del Consiglio dell'Unione Europea, sulla premessa che "l' art. 8 , paragrafo 4, della direttiva 92/81/CEE del Consiglio, del 12 ottobre 1992, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sugli oli minerali, consente al Consiglio di autorizzare gli Stati membri ad introdurre esenzioni o riduzioni per le accise relative agli oli minerali in base a considerazione politiche specifiche"; che "L'Italia ha inserito nella legislazione

nazionale, a partire dal 16 gennaio 1999, una riduzione delle aliquote di accisa applicabili al gasolio usato come carburante per i trasporti su strada"; ciò perché, pur tenendo conto che "gli obiettivi di carattere ambientale e di risparmio energetico hanno indotto le autorità italiane ad aumentare il livello dell'accisa sui combustibili più inquinanti al fine di disincentivarne l'uso", tuttavia "l'incremento dell'imposizione fiscale e l'elevato aumento dei costi dovuto al rialzo del prezzo internazionale del petrolio greggio hanno avuto ripercussioni fortemente negative sulle attività nel settore dei trasporti stradali"; dunque, "si è resa necessaria l'introduzione di misure compensative per evitare gravi difficoltà di carattere economico e sociale nel settore stradale già gravato dalla frammentazione del mercato e dalla morfologia dell'Italia, in attesa di misure a livello infrastrutturale. Qualsiasi altro provvedimento è risultato inadeguato" (cfr. Cass., 3 novembre 2011, n. 22878 ; 13 aprile 2012, n. 5860; 28 giugno 2012, n. 10788).

In altri termini, ad essere agevolata, non è la tipologia del mezzo, ma l'attività economica esercitata attraverso il trasporto su strada.

Dunque, tanto la disciplina agevolativa introdotta dal D.P.R. n. 277 del 2000 , in materia di trasporto merci per conto terzi, quanto quella introdotta dal D.L. 452 del 2001 (che ha ampliato con l'art. 5 l'area applicativa delle agevolazioni per il trasporto su strada all'esercizio di trasporto di passeggeri) trova il suo assenso nella decisione del Consiglio UE per la consapevolezza che il costo del gasolio per autotrazione, pur costituendo un combustibile inquinante, ordinariamente da disincentivare con accise più pesanti, tuttavia, in ragione dell'aumento del prezzo della materia prima e delle caratteristiche economiche e sociali del trasporto su strada in Italia, giustificava al contrario (in quel tempo), l'introduzione di misure compensative.

Ciò che allora si è inteso "agevolare" e l'esercizio del trasporto su strada, non il "veicolo" in sé.

La finalità del perseguimento di politiche di sostegno ad attività che versano in condizioni critiche in termini socio-economici trova eco proprio nel preambolo del D.L. n. 452 del 2001 , laddove si evidenzia "... la straordinaria necessità ed urgenza di operare interventi in materia di accise sui prodotti petroliferi, al fine di compensare le variazioni dell'incidenza sui prezzi al consumo derivanti dall'andamento dei prezzi internazionali del petrolio..." (cioè proprio le ragioni che convinsero il Consiglio UE ad autorizzare l'intervento agevolativo).

Le due normative, pertanto non si pongono tra loro nella prospettiva di una evoluzione della ratio posta dal Legislatore a fondamento della concessione di agevolazioni. Non vi è cioè quel trasferimento d'attenzione dal tipo di veicolo al tipo di attività esercitata, come afferma il giudice d'appello, ma, più semplicemente, a fronte di esigenze di carattere socio/economico/politico, l'esigenza di estensione della platea delle attività esercitate mediante trasporto su strada, cui lo Stato ha inteso assicurare un maggiore equilibrio tra finalità di scoraggiamento dell'uso di combustibili inquinanti (aggravando le accise) ed esigenze di contenimento dei costi di impresa per lo svolgimento delle suddette attività (accordando agevolazioni ad alcune categorie di fruitori del combustibile).

Sotto questo profilo, per conseguenza, con il D.L. n. 452 del 2001 non può neppure dirsi ampliata la gamma di veicoli di trasporto compresa nel D.P.R. n. 277 cit., le cui caratteristiche erano ovviamente quelle proprie dei mezzi di trasporto merci. Ciò per la semplice ragione, ben

evidenziata nella riportata Decisione del Consiglio UE n. 362 del 2002, che l'agevolazione e indirizzata alla compensazione dei costi sostenuti nell'esercizio di attività mediante mezzi di trasporto su strada, non altrimenti compensabili che con un "alleggerimento" del carico fiscale, secondo le esigenze socio/economiche avvertite dallo Stato italiano.

È ovvio che, quando con il D.L. n. 452 del 2001 si è inteso considerare anche il trasporto delle persone, ciò che rilevava era sempre e solo il beneficio indirizzato a compensare il costo del combustibile, ossia il gasolio, non già la tipologia del mezzo. Prova ne sia che il legislatore ha avuto cura di specificare, nel terzo comma dell'art. 5 cit., che il beneficio doveva essere riconosciuto anche agli enti pubblici e alle imprese esercenti servizio pubblico per il trasporto di persone con sistemi di trasporto a fune, mezzi che di certo si allontanano più di ogni altro dalla definizione e descrizione di autoveicolo contenuta nell'art. 54 cit.

Il problema che dunque pone l'Agenzia delle dogane, il non essere, cioè i filobus compresi nel concetto di autoveicolo, così come delineato nell'art. 54 della L. n. 285 del 1992 (codice della strada *ratione temporis* vigente), è di per sé un falso problema.

Intanto, per la definizione della categoria dei "filoveicoli", in cui la difesa erariale inserisce i filobus per cui è causa, la ordinarietà dei medesimi è data dalla alimentazione delle ruote con motore elettrico. Pertanto, se alimentato da motore elettrico, il problema del beneficio fiscale fruibile per il gasolio neppure si propone.

La questione sollevata dall'ufficio ricorrente, che sostiene la non spettanza del beneficio quando il gasolio sia utilizzato su tali mezzi -mezzi che, secondo lo stesso art. 55 cit. possono essere dotati anche di motore ausiliario, pur non elettrico, e che comunque, possono distinguersi a loro volta nelle categorie previste dall'art. 54 (comma 3 dell'art. 55)- perché esclusi dalla definizione normativa di "autoveicolo", è invece infondata perché eccentrica proprio rispetto al presupposto dell'agevolazione.

Se questa spetta per l'esercizio di una delle attività economiche per le quali, in via evidentemente eccezionale e previa la autorizzazione del Consiglio UE, l'Italia ha ritenuto di riconoscere una agevolazione, poco interessa la caratteristica tecnica del mezzo di trasporto, essendo invece assorbente che attraverso tale mezzo, rientrando o meno nella definizione resa dal codice della strada, sia esercitata l'attività di trasporto pubblico di persone. Nel caso di specie è pacifico, e neppure mai contestato, che la società controricorrente esercitava attività di gestione del trasporto pubblico di passeggeri anche tramite i filobus, alimentati elettricamente ma con supporto di alimentazione a gasolio delle batterie elettriche.

Per quanto chiarito, le argomentazioni sulle quali l'ufficio fonda il ricorso esulano del tutto anche dalla pur denunciata violazione del divieto di interpretazione analogica, atteso che nel caso su cui si controverte non si pone neppure una estensione analogica del beneficio fiscale, trattandosi invece, più semplicemente, dell'applicazione dell'agevolazione per le finalità propriamente tutelate dalla norma.

Il ricorso va in conclusione rigettato, dovendosi affermare il principio di diritto secondo cui "in tema accise su gasolio per autotrazione, le agevolazioni riconosciute ai sensi dell' art. 5 , commi

1 e 2, del D.L. 28 dicembre 2001, n. 452 , ai fini del trasporto pubblico su strada di passeggeri, così come quelle riconosciute ai sensi del D.P.R. 9 giugno 2000, n. 277 , ai fini del trasporto merci su strada per conto terzi, trovano giustificazione nel perseguimento di politiche di sostegno ad attività che versano in condizioni critiche, cioè nell'esigenza, per talune attività di autotrasporto, di assicurare misure compensative rispetto al costo del combustibile e pertanto, agevolandosi l'esercizio del trasporto su strada e non la tipologia di veicolo in sé, vanno applicate anche ai filobus a motore ibrido elettrico, con supporto di alimentazione a gasolio delle batterie elettriche".

All'esito del giudizio segue la condanna della ricorrente alle spese processuali.

P.Q.M. La Corte,

rigetta il ricorso; condanna l'Agenzia delle dogane alla rifusione delle spese di causa sostenute dalla controricorrente, che si liquidano nella misura di Euro 3.000,00 per competenze, Euro 200,00 per esborsi, oltre spese generali, calcolate nella misura forfettaria del 15% delle competenze, e accessori come per legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza