



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

Ernestino Luigi Bruschetta

Giovanni La Rocca

Lunella Caradonna

Tania Hmeljak

Filippo D'Aquino

Presidente -

Consigliere -

Consigliere -

Consigliere -

Consigliere rel. -

R.G.N. 27155/2019

CC 21/06/2023

Oggetto: tributi -
accise su gasolio -
rimborso - classe
ambientale - FAP

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 27155/2019 R.G. proposto da:

FERROVIE NORD MILANO AUTOSERVIZI S.p.A. (

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI (C.F.

in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa *ex lege*



dall'Avvocatura Generale dello Stato, elettivamente domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi, 12

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, n. 702/09/2019, depositata in data 14 febbraio 2019

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 21 giugno 2023 dal Consigliere Relatore Filippo D'Aquino.

RILEVATO CHE

1. La società contribuente FERROVIE NORD MILANO AUTOSERVIZI S.p.A., società esercente l'attività di trasporto pubblico locale, ha impugnato un diniego di rimborso di accise su quantitativi di gasolio utilizzato nel settore trasporto. La società contribuente ha dedotto la sussistenza dei presupposti per godere del credito di imposta di cui all'art. 1, comma 645, l. 28 dicembre 2015, n. 208, in quanto il gasolio in oggetto era stato consumato su automezzi che, per quanto originariamente omologati Euro 2, erano stati successivamente dotati di filtro antinquinamento (FAP) che li avrebbe fatti rientrare in categorie ambientali superiori.

2. La CTP di Varese ha accolto il ricorso.

3. La CTR della Lombardia, con sentenza in data 14 febbraio 2019, ha accolto l'appello dell'Ufficio. Ha ritenuto il giudice di appello che l'installazione del FAP non comporta la modificazione della classe ambientale del veicolo. Ha poi ritenuto il giudice di appello che la Direttiva 2003/98/CE non impone agli Stati membri di estendere un regime agevolativo in tema di gasolio da autotrazione a tutti i veicoli.

4. Propone ricorso per cassazione la società contribuente, affidato a tre motivi, cui resiste con controricorso l'Ufficio.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., violazione o falsa applicazione dell'art. 1,



comma 645, l. n. 208/2015 e dell'art. 24-ter d. lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 (TUA), nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che i veicoli omologati come Euro 2, ancorché siano dotati di FAP, non rientrano nella previsione normativa, che consente la formazione del credito di imposta sulle accise versate. Deduce parte ricorrente che la disposizione agevolativa non farebbe espresso riferimento alla omologazione del veicolo ma alla sola categoria del veicolo. Osserva parte ricorrente come l'omologazione di un veicolo tiene conto di una serie di parametri, non solo di natura ambientale e si riferisce alla prima immissione in circolazione, laddove la «categoria euro» di cui fa menzione la norma si riferisce esclusivamente alla classe ambientale e tiene conto delle migliorie che possono essere state eseguite sui veicoli, come nel caso del FAP (filtro anti-particolato). Osserva parte ricorrente che l'interpretazione che escluderebbe dalla agevolazione i veicoli di categoria 2 ma con migliore classe ambientale apparirebbe in contrasto con l'interpretazione evolutiva della norma, che ha inteso ridurre l'impatto dell'inquinamento atmosferico

2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di fatto decisivo ai fini del giudizio, costituito dalle indicazioni sulla categoria Euro 3 o Euro 5 sulle carte di circolazione, dalle quali si ricaverebbe che i veicoli sono inquadrabili, per effetto dell'installazione dei sistemi di riduzione della massa di particolato, tra i veicoli di categoria euro superiore (3 o 5).

3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ., violazione dell'art. 7, par. 2 e 3 Dir. 2003/96/CE, in relazione all'art. 1, comma 645 l. n. 208/2015 e all'art. 24-ter TUA, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che la restrizione delle agevolazioni sul gasolio da autotrazione alle categorie di veicoli meno inquinanti non confligge con la disciplina della suddetta direttiva. Deduce parte ricorrente che la questione sarebbe stata



proposta in primo grado e che, essendo rimasta assorbita, la questione è stata riproposta davanti al giudice di appello e da questi rigettata. Osserva parte ricorrente come l'Italia si sia avvalsa della facoltà di prevedere aliquote differenziate per il gasolio commerciale utilizzato come propellente, come previsto dalla menzionata direttiva e che ciò costituisca erronea trasposizione della disciplina dell'Unione.

4. I primi due motivi, i quali possono essere esaminati congiuntamente, sono infondati, alla luce della giurisprudenza di questa Corte, alla quale occorra dare continuità (Cass., Sez. V, 7 giugno 2023, nn. 16009, 16044, 16081, 16106). Questa Corte ha, difatti, ritenuto che – ancorché il regolamento relativo alla riduzione della massa di particolato determini ai fini dell'inquinamento da massa di particolato l'inquadramento del veicolo in una fascia ambientale superiore (art. 5 d.m. 25 gennaio 2008 n. 39) – ciò non ridonda ai fini del beneficio accordato dalla invocata norma fiscale, *«che poggia invece sulla «categoria di omologazione originaria» del mezzo, cioè sulla categoria "euro" attribuita a quel tipo di veicolo in sede di omologazione»* (Cass. citt.); ciò in considerazione del diritto dell'Unione che, quanto alla classificazione a fini ambientali, ha posto l'accento sull'omologazione del veicolo, la quale non si esaurisce nella misurazione dei livelli di emissione di particolato, ma attiene al complessivo stato tecnologico e scientifico del momento della loro immissione in commercio. Per cui *«l'indicazione «veicoli di categoria euro 2 o inferiore», di cui all'art. 1 comma 645 cit., deve riferirsi, quindi, alla categoria attribuita a quel tipo di veicolo in sede di omologazione, rappresentativa della complessiva condizione del mezzo sotto il profilo ambientale, non rilevando, ai fini della sua determinazione, l'installazione di sistemi di riduzione delle emissioni di particolato successivamente all'immatricolazione»* (Cass., nn. 16009, 16044, 16081, 16106 del 2023).



5. Questa interpretazione è, poi, stata condivisibilmente corroborata con la finalità della menzionata disposizione tributaria, intesa a favorire l'acquisto di mezzi di ultima generazione e il rinnovo del parco mezzi destinati al trasporto pubblico locale e regionale (art. 1 comma 866, l. 208/2015). E', pertanto, irrilevante – ai fini di quanto il ricorrente deduce nel secondo motivo – verificare il fatto storico che sulle carte di circolazione dei veicoli in oggetto fosse stata indicata la categoria Euro 3 o Euro 5 ai fini dell'emissione della massa di particolare. La sentenza impugnata è, pertanto, immune dalle censure addotte.

6. Il terzo motivo è infondato, avendo questa Corte nei menzionati precedenti (giurisprudenza alla quale si intende dare continuità) condivisibilmente ritenuto che il diritto dell'Unione ha lasciato gli Stati membri liberi di introdurre o mantenere diversi tipi di tassazione sui prodotti energetici e sull'elettricità. Sicché, salvo il rispetto di «*livelli minimi di tassazione armonizzati (...) come si desume dagli artt. 5, da 14 a 17 e 19*», il legislatore dell'Unione Europea «*ha previsto la possibilità per gli Stati membri di introdurre aliquote di imposta differenziate, esenzioni dall'imposizione o sgravi fiscali delle accise, lasciando un certo margine di discrezionalità agli Stati membri in materia di accise (Corte giust., 30 gennaio 2020, Autoservizi Giordano, C- 513/18, punto 26)*» (Cass., ultt. citt.). La sentenza impugnata ha, pertanto, fatto corretta applicazione dei suddetti principi.

7. Il ricorso va, pertanto, rigettato, con spese regolate dalla soccombenza e liquidate da dispositivo, oltre al raddoppio del contributo unificato.

P. Q. M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna i ricorrenti al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimità al controricorrente, che liquida in complessivi € 5.600,00, oltre spese prenotate a debito; dà



atto che sussistono i presupposti processuali, a carico di parte ricorrente, ai sensi dell'art. 13 comma 1-*quater* d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. 24 dicembre 2012, n. 228, per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, in data 21 giugno 2023

Il Presidente

Ernestino Luigi Bruschetta

