

## **SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)**

**30 gennaio 2020 (\*)**

*«Rinvio pregiudiziale – Tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità – Direttiva 2003/96/CE – Articolo 7, paragrafi 2 e 3 – Nozione di “gasolio commerciale utilizzato come propellente” – Normativa nazionale che prevede un'aliquota di accisa ridotta per il gasolio commerciale utilizzato come propellente per il trasporto regolare di passeggeri, e non per il trasporto occasionale di passeggeri – Principio della parità di trattamento»*

**Nella causa C-513/18,**

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Commissione tributaria provinciale di Palermo (Italia), con ordinanza del 13 luglio 2018, pervenuta in cancelleria il 3 agosto 2018, nel procedimento

Autoservizi Giordano società cooperativa

**contro**

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – Ufficio di Palermo,

**LA CORTE (Seconda Sezione),**

composta da A. Arabadjiev, presidente di sezione, P.G. Xuereb (relatore), T. von Danwitz, C. Vajda e A. Kumin, giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da M. Santoro, avvocato dello Stato;

– per la Commissione europea, da A. Armenia e F. Tomat, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 12 settembre 2019,

ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003, che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità (GU 2003, L 283, pag. 51).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra l'Autoservizi Giordano società cooperativa e l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – Ufficio di Palermo (in prosieguo: l'«agenzia delle dogane e dei monopoli») in merito al rifiuto da parte di quest'ultima di

riconoscere all'Autoservizi Giordano il beneficio dell'aliquota di accisa ridotta sul gasolio commerciale utilizzato come propellente per il terzo trimestre del 2017.

### **Contesto normativo**

#### **Diritto dell'Unione**

3 I considerando da 2 a 7, 9, 11, 12 e 24 della direttiva 2003/96 enunciano quanto segue:

«(2) L'assenza di disposizioni comunitarie che assoggettino a tassazione minima l'elettricità e i prodotti energetici diversi dagli oli minerali può essere pregiudizievole al buon funzionamento del mercato interno.

(3) Il buon funzionamento del mercato interno e il conseguimento degli obiettivi di altre politiche comunitarie richiedono che siano fissati nella Comunità livelli minimi di tassazione per la maggior parte dei prodotti energetici, compresi l'elettricità, il gas naturale e il carbone.

(4) L'esistenza di notevoli differenze tra i livelli nazionali di tassazione sull'energia applicati dagli Stati membri potrebbe essere pregiudizievole al buon funzionamento del mercato interno.

(5) La fissazione di livelli minimi comunitari di tassazione appropriati può consentire di ridurre le attuali differenze tra i livelli nazionali di tassazione.

(6) Conformemente all'articolo 6 del trattato [CE], le esigenze connesse con la tutela dell'ambiente devono essere integrate nella definizione e nell'attuazione delle politiche comunitarie.

(7) In quanto parte della convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici, la Comunità ha ratificato il protocollo di Kyoto. La tassazione dei prodotti energetici e, se del caso, dell'elettricità è uno degli strumenti disponibili per conseguire gli obiettivi del protocollo di Kyoto.

(...)

(9) Agli Stati membri dovrebbe essere lasciata la flessibilità necessaria per definire ed attuare politiche adeguate al loro contesto nazionale.

(...)

(11) La scelta del regime fiscale da applicare in relazione all'attuazione del presente quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità spetta a ciascuno Stato membro. A questo proposito gli Stati membri potrebbero decidere di non aumentare la tassazione fiscale complessiva se ritengono che l'applicazione di tale principio di neutralità fiscale possa contribuire alla ristrutturazione e all'ammodernamento del loro sistema tributario, incoraggiando comportamenti a favore di una maggiore tutela dell'ambiente e del maggior impiego di manodopera.

(12) I prezzi dei prodotti energetici e dell'elettricità sono elementi chiave per le politiche comunitarie dell'energia, dei trasporti e dell'ambiente.

(...)

(24) È opportuno consentire agli Stati membri di applicare determinate ulteriori esenzioni o riduzioni del livello di tassazione quando ciò non pregiudica il corretto funzionamento del mercato interno e non comporta distorsioni della concorrenza».

4 L'articolo 4 della direttiva 2003/96 prevede quanto segue:

«1. I livelli di tassazione applicati dagli Stati membri ai prodotti energetici e all'elettricità di cui all'articolo 2 non possono essere inferiori ai livelli minimi di tassazione stabiliti nella presente direttiva.

2. Ai fini della presente direttiva si intende per (divello di tassazione» l'onere fiscale complessivo derivante dal cumulo di tutte le imposte indirette (eccetto l'IVA), calcolate direttamente o indirettamente sulla quantità di prodotti energetici e di elettricità, all'atto dell'immissione in consumo».

5 Ai sensi dell'articolo 7 della medesima direttiva:

«1. A decorrere dal 1° gennaio 2004 e dal 1° gennaio 2010 i livelli minimi di tassazione da applicare ai carburanti per motori sono quelli fissati nell'allegato I, tabella A.

Entro il 1° gennaio 2012 il Consiglio, deliberando all'unanimità previa consultazione del Parlamento europeo, decide, sulla scorta di una relazione e di una proposta della Commissione, in merito ai livelli minimi di tassazione per il gasolio applicabili nel periodo successivo con decorrenza al 1° gennaio 2013.

2. Gli Stati membri possono distinguere tra uso commerciale e non commerciale del gasolio utilizzato come propellente, purché siano rispettati i livelli minimi comunitari e l'aliquota per il gasolio commerciale utilizzato come propellente non sia inferiore al livello nazionale di tassazione vigente al 1° gennaio 2003, a prescindere dalle deroghe per detta utilizzazione stabilite dalla presente direttiva.

3. Si intende per "gasolio commerciale utilizzato come propellente" il gasolio utilizzato ai fini seguenti:

a) trasporto di merci per conto terzi o per conto proprio, effettuato con un autoveicolo a motore o un autoveicolo con rimorchio, adibito esclusivamente al trasporto di merci su strada, avente un peso a pieno carico massimo ammissibile pari o superiore a 7,5 tonnellate;

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 febbraio 1970, concernente il ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri relative all'omologazione dei veicoli a motore e dei loro rimorchi [(GU 1970, L 42, pag. 1)].

4. Nonostante il paragrafo 2, gli Stati membri che introducono un sistema di canone per gli utenti della strada destinato agli autoveicoli a motore o agli autoveicoli con rimorchio, adibiti esclusivamente al trasporto di merci su strada, possono applicare un'aliquota ridotta sul gasolio utilizzato da tali autoveicoli inferiore al livello nazionale di tassazione vigente al 1° gennaio 2003, purché l'onere fiscale complessivo rimanga globalmente equivalente e purché siano rispettati i livelli minimi comunitari e il livello nazionale di tassazione in vigore al 1° gennaio 2003 per il gasolio utilizzato come propellente sia superiore di almeno due volte rispetto al livello minimo di tassazione applicabile al 1° gennaio 2004».

### **Diritto italiano**

6 L'articolo 6 del decreto legislativo 2 febbraio 2007, n. 26 – Attuazione della direttiva 2003/96/CE che ristrutturata il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità (supplemento ordinario alla GURI n. 68, del 22 marzo 2007, pag. 5), fissa l'aliquota di accisa sul gasolio usato come carburante.

7 L'articolo 24 ter del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 – Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (supplemento ordinario alla GURI n. 279, del 29 novembre 1995, pag. 5; in prosieguo: il «decreto legislativo n. 504/1995»), inserito dal decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193 – Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili, convertito con modificazioni dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225 (supplemento ordinario alla GURI n. 282, del 2 dicembre 2016), intitolato «Gasolio commerciale», prevede quanto segue:

«1. Il gasolio commerciale usato come carburante è assoggettato ad accisa con l'applicazione dell'aliquota prevista per tale impiego dal numero 4-bis della tabella A allegata al presente testo unico.

2. Per gasolio commerciale usato come carburante si intende il gasolio impiegato da veicoli, ad eccezione di quelli di categoria euro 2 o inferiore, utilizzati dal proprietario o in virtù di altro titolo che ne garantisca l'esclusiva disponibilità, per i seguenti scopi:

a) attività di trasporto di merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate esercitata da (...);

b) attività di trasporto di persone svolta da:

1) enti pubblici o imprese pubbliche locali esercenti l'attività di trasporto di cui al [decreto legislativo 19 novembre 1997, n. 422 – Conferimento alle regioni ed agli enti locali di funzioni e compiti in materia di trasporto pubblico locale, a norma dell'articolo 4, comma 4, della legge 15 marzo 1997, n. 59 (GURI n. 287, del 10 dicembre 1997, pag. 4)], e alle relative leggi regionali di attuazione;

2) imprese esercenti autoservizi interregionali di competenza statale di cui al [decreto legislativo 21 novembre 2005, n. 285 – Riordino dei servizi automobilistici interregionali di competenza statale (supplemento ordinario alla GURI n. 6, del 9 gennaio 2006, pag. 12)];

3) imprese esercenti autoservizi di competenza regionale e locale di cui al decreto legislativo 19 novembre 1997, n. 422;

4) imprese esercenti autoservizi regolari in ambito comunitario di cui al [regolamento (CE) n. 1073/2009 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 21 ottobre 2009, che fissa norme comuni per l'accesso al mercato internazionale dei servizi di trasporto effettuati con autobus e che modifica il regolamento (CE) n. 561/2006 (GU 2009, L 300, pag. 88)].

3. È considerato altresì gasolio commerciale il gasolio impiegato per attività di trasporto di persone svolta da enti pubblici o imprese esercenti trasporti a fune in servizio pubblico.

4. Il rimborso dell'onere conseguente alla maggiore accisa applicata al gasolio commerciale è determinato in misura pari alla differenza tra l'aliquota di accisa sul gasolio usato come carburante, di cui all'allegato I, e quella di cui al comma 1 del presente articolo. Ai fini del predetto rimborso, i soggetti di cui ai commi 2 e 3 presentano apposita dichiarazione al competente ufficio dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli entro il mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre solare in cui è avvenuto il consumo del gasolio commerciale.

(...)».

#### **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

8 La Autoservizi Giordano esercita attività di trasporto passeggeri mediante servizi di noleggio autobus con conducente.

9 Tale società ha chiesto all'Agenzia delle dogane e dei monopoli di beneficiare, per il terzo trimestre del 2017, dell'aliquota di accisa ridotta sul gasolio commerciale usato come carburante, prevista all'articolo 24 ter del decreto legislativo n. 504/1995.

10 L'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha respinto tale domanda in quanto l'attività di trasporto di passeggeri mediante servizi di noleggio autobus con conducente, come quella esercitata dalla Autoservizi Giordano, non rientrava in alcuna delle categorie di attività di trasporto che beneficiano, in forza dell'articolo 24 ter del decreto legislativo n. 504/1995, di un'aliquota di accisa ridotta sul gasolio commerciale usato come carburante.

11 La Autoservizi Giordano ha impugnato tale rigetto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Palermo (Italia).

12 A sostegno del proprio ricorso, la Autoservizi Giordano sostiene che il beneficio dell'aliquota di accisa ridotta deriva dall'applicazione diretta dell'articolo 7 della direttiva 2003/96 e che, di conseguenza, la restrizione di cui all'articolo 24 ter del decreto legislativo n. 504/1995 è arbitraria ed illegittima.

13 A tale riguardo, il giudice del rinvio rileva che l'articolo 7 della direttiva 2003/96 lascia a ciascuno Stato membro un margine di discrezionalità in merito alla possibilità di distinguere fra uso commerciale e non commerciale del gasolio. Detto giudice indica tuttavia che tale articolo non sembra riconoscere agli Stati membri lo stesso margine di discrezionalità qualora decidano di introdurre un'aliquota di accisa ridotta per la categoria del gasolio commerciale utilizzato come propellente, poiché tale categoria deve essere conforme alla definizione della nozione di «gasolio commerciale» prevista da detto articolo.

14 Inoltre, secondo il giudice del rinvio, l'articolo 24 ter del decreto legislativo n. 504/1995, nel riconoscere il beneficio dell'aliquota di accisa ridotta sul gasolio commerciale usato come carburante solo a talune attività e non ad altre, come l'attività di noleggio autobus con conducente nel settore del trasporto privato di persone, limita la portata dell'articolo 7, paragrafo 3, lettera b), della direttiva 2003/96, che fa riferimento al «trasporto regolare o occasionale di passeggeri».

15 Infine, il giudice del rinvio si domanda se l'articolo 7 della direttiva 2003/96 possa essere fatto valere direttamente da soggetti privati nei confronti delle autorità italiane al fine di ottenere il beneficio dell'aliquota di accisa ridotta e il rimborso delle accise indebitamente versate. Esso sottolinea che, in caso affermativo, il diritto italiano difficilmente potrebbe essere considerato compatibile con tale disposizione.

16 A tale riguardo, il giudice del rinvio chiede alla Corte di stabilire se il margine di discrezionalità riconosciuto agli Stati membri dall'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 2003/96, implichi che il paragrafo 3 del medesimo articolo, che include nella nozione di «gasolio commerciale» quello destinato al «trasporto occasionale di passeggeri», non sia sufficientemente chiaro, preciso ed incondizionato.

17 In tale contesto, la Commissione tributaria provinciale di Palermo ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'art[icolo] 7 della direttiva [2003/96] deve essere interpretato nel senso che rientrano nel suo ambito di applicazione tutte le imprese ed i soggetti, pubblici o privati, operanti nel settore

del trasporto di persone con autobus, ivi compreso il noleggio autobus con conducente e se tale disposizione osta alla normativa interna di attuazione [di tale] direttiva, nella parte in cui non include fra i soggetti che utilizzano gasolio per uso commerciale anche gli esercenti l'attività di noleggio autobus con conducente.

2) Se la discrezionalità riconosciuta agli Stati [membri] (...) [dal] par. 2 dell'art[icolo] 7 [della direttiva 2003/96, in forza del quale] [g]li Stati membri possono distinguere tra uso commerciale e non commerciale del gasolio utilizzato come propellente, purché siano rispettati i livelli minimi comunitari e l'aliquota per il gasolio commerciale utilizzato come propellente non sia inferiore al livello nazionale di tassazione vigente al 1° gennaio 2003, rende non immediatamente efficace e incondizionata la previsione [di cui all'articolo 7, paragrafo 3, lettera b),] che ingloba nel gasolio per uso commerciale quello destinato al "trasporto occasionale di persone".

3) Se l'art[icolo] 7 della direttiva [2003/96], dal punto di vista del suo contenuto sia, da un lato, sufficientemente preciso e, dall'altro, incondizionato da poter essere fatto valere direttamente da un singolo nei confronti delle autorità dello Stato membro in causa».

### **Sulle questioni pregiudiziali**

#### **Sulla prima questione**

18 In via preliminare, occorre rilevare che dall'ordinanza di rinvio risulta che la ricorrente nel procedimento principale è un'impresa privata e non un'impresa pubblica. Pertanto, e nonostante la formulazione della prima questione, occorre, nell'ambito della presente causa, determinare, da un lato, se l'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96 debba essere interpretato nel senso che rientra nel suo ambito di applicazione un'impresa privata che esercita l'attività di trasporto di passeggeri mediante servizi di noleggio autobus con conducente, e, dall'altro, se tale disposizione osti a una normativa nazionale che prevede un'aliquota di accisa ridotta per il gasolio commerciale utilizzato come propellente per il trasporto regolare di passeggeri, senza tuttavia prevedere siffatta aliquota per quello utilizzato per il trasporto occasionale di passeggeri.

19 Per quanto riguarda la prima parte della prima questione, occorre rilevare che l'articolo 7, paragrafo 2, di tale direttiva prevede che gli Stati membri possano, per quanto riguarda il livello di tassazione, distinguere tra uso commerciale e non commerciale del gasolio utilizzato come propellente, purché siano rispettati i livelli minimi comunitari di tassazione e l'aliquota per il gasolio commerciale non sia inferiore ad un determinato livello di tassazione nazionale. Quanto all'articolo 7, paragrafo 3, di detta direttiva, esso precisa cosa debba intendersi per «gasolio commerciale utilizzato come propellente» e indica, in particolare, alla lettera b), il gasolio utilizzato come propellente per il trasporto regolare o occasionale di passeggeri, effettuato con un autoveicolo delle categorie M2 o M3, quali definite dalla direttiva 70/156.

20 Come ha rilevato in sostanza l'avvocato generale al paragrafo 21 delle sue conclusioni, dall'articolo 7, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 risulta che la nozione di «gasolio commerciale utilizzato come propellente» è definita dal legislatore dell'Unione con riferimento non alla natura pubblica o privata dei soggetti che utilizzano il gasolio, bensì ai fini per i quali il gasolio è utilizzato, ossia il trasporto di merci e di passeggeri effettuato con determinati autoveicoli.

21 Di conseguenza, tale disposizione deve essere interpretata nel senso che nel suo ambito di applicazione rientra un'impresa privata che esercita l'attività di trasporto di passeggeri mediante servizi di noleggio autobus con conducente, a condizione che i veicoli noleggiati da tale impresa siano di categoria M2 o M3, quali definite dalla direttiva 70/156.

22 Quanto alla seconda parte della prima questione, si deve preliminarmente ricordare che per determinare la portata di una disposizione del diritto dell'Unione occorre tener conto al contempo della sua formulazione, del suo contesto e delle sue finalità (sentenza del 19 aprile 2018, CMR, C-645/16, EU:C:2018:262, punto 22 e giurisprudenza ivi citata).

23 Per quanto riguarda la formulazione dell'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96, occorre rilevare che il paragrafo 2 di tale articolo autorizza, a determinate condizioni, gli Stati membri a distinguere tra uso commerciale e non commerciale del gasolio utilizzato come propellente, e che il paragrafo 3, lettera b), di detto articolo precisa che la nozione di «gasolio commerciale utilizzato come propellente» include il gasolio utilizzato come propellente per il «trasporto regolare o occasionale di passeggeri».

24 Si deve sottolineare che i termini «regolare» e «occasionale», contenuti nell'espressione «trasporto regolare o occasionale di passeggeri» di cui all'articolo 7, paragrafo 3, lettera b), della direttiva 2003/96, sono collegati dalla congiunzione coordinativa «o». A tale riguardo, è vero che la congiunzione coordinativa «o» può, da un punto di vista linguistico, avere valore sia alternativo che cumulativo [v., in tal senso, sentenze del 12 luglio 2005, Commissione/Francia, C-304/02, EU:C:2005:444, punto 83, nonché del 14 maggio 2019, M e a. (Revoca dello status di rifugiato), C-391/16, C-77/17 e C-78/17, EU:C:2019:403, punto 102].

25 Ciò premesso, come sostenuto in sostanza dal governo italiano, se il legislatore dell'Unione avesse inteso che l'aliquota di accisa ridotta sul gasolio commerciale si applichi a qualsiasi attività di trasporto di passeggeri, senza distinzione tra trasporto regolare e trasporto occasionale, avrebbe utilizzato, all'articolo 7, paragrafo 3, lettera b), della direttiva 2003/96, l'espressione «trasporto di passeggeri». L'uso dell'espressione «trasporto regolare o occasionale di passeggeri» è volto quindi ad indicare che il trasporto regolare di passeggeri e il trasporto occasionale di passeggeri, collegati dalla congiunzione coordinativa «o», non devono necessariamente essere cumulativamente assoggettati all'aliquota di accisa ridotta, ma possono anche esserlo alternativamente.

26 Per quanto riguarda l'impianto sistematico della direttiva 2003/96, dal considerando 3 e dall'articolo 4 della medesima risulta che essa non ha proceduto ad un'armonizzazione totale delle aliquote di accisa sui prodotti energetici e sull'elettricità, ma si limita a fissare livelli minimi di tassazione armonizzati. Inoltre, come ha rilevato l'avvocato generale ai paragrafi 30 e 31 delle conclusioni, oltre all'articolo 7, paragrafo 2, di detta direttiva, gli articoli 5, da 14 a 17 e 19 di quest'ultima prevedono la possibilità per gli Stati membri di introdurre aliquote di imposta differenziate, esenzioni dall'imposizione o sgravi fiscali delle accise. Tali disposizioni indicano che il legislatore dell'Unione ha lasciato un certo margine di discrezionalità agli Stati membri in materia di accise.

27 L'impianto sistematico della direttiva 2003/96 depone quindi a favore di un'interpretazione dell'articolo 7, paragrafo 3, lettera b), di tale direttiva, nel senso che l'applicazione dell'aliquota di accisa ridotta non deve necessariamente comprendere il trasporto regolare e occasionale di passeggeri, ma può anche essere limitata a una di tali forme di trasporto di passeggeri.

28 Per quanto riguarda gli obiettivi perseguiti dalla direttiva 2003/96, occorre in primo luogo rilevare che dai considerando 9 e 11 della menzionata direttiva risulta che la stessa si propone di lasciare agli Stati membri un certo margine per definire e attuare politiche adeguate ai rispettivi contesti nazionali e che la scelta dei regimi da applicare in relazione all'attuazione della direttiva in parola spetta a ciascuno degli Stati membri (sentenza del 18 gennaio 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia, C-189/15, EU:C:2017:17, punto 50).

29 Come rilevato in sostanza dall'avvocato generale al paragrafo 41 delle sue conclusioni, riconoscere agli Stati membri la possibilità di prevedere un'aliquota di accisa ridotta per il gasolio utilizzato per il trasporto regolare di passeggeri, e non per quello utilizzato per il trasporto occasionale di passeggeri, consente loro di attuare politiche adeguate ai loro contesti nazionali, in particolare in materia di trasporto e di accessibilità dei territori.

30 In secondo luogo, la direttiva 2003/96, prevedendo un regime di tassazione armonizzato dei prodotti energetici e dell'elettricità, mira, come risulta dai suoi considerando da 2 a 5 e 24, a promuovere il buon funzionamento del mercato interno nel settore dell'energia, evitando, in particolare, le distorsioni della concorrenza (sentenza del 7 marzo 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punto 29 e giurisprudenza ivi citata). In particolare, dal considerando 3 di detta direttiva risulta che è al fine di garantire tale buon funzionamento del mercato interno che essa ha fissato livelli minimi comunitari di tassazione.

31 Ebbene, nella misura in cui i livelli minimi comunitari di tassazione vengano rispettati, tale obiettivo non osta ad un'interpretazione dell'articolo 7, paragrafo 3, lettera b), della direttiva 2003/96 nel senso che gli Stati membri possono limitare l'applicazione dell'aliquota di accisa ridotta al solo trasporto regolare di passeggeri.

32 In terzo luogo, la direttiva 2003/96 si propone altresì, come risulta dai suoi considerando 6, 7, 11 e 12, di incoraggiare obiettivi di politica ambientale (sentenza del 7 marzo 2018, *Cristal Union*, C-31/17, EU:C:2018:168, punto 34 e giurisprudenza ivi citata).

33 Come sottolineato dal governo italiano, tali obiettivi militano a favore di un'interpretazione dell'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96 nel senso che esso non osta a che il legislatore nazionale preveda un'aliquota di accisa ridotta sul gasolio commerciale utilizzato come propellente per il trasporto regolare di passeggeri, senza tuttavia prevedere siffatta aliquota per il trasporto occasionale di passeggeri. Infatti, dal momento che un'aliquota di accisa ridotta sul gasolio commerciale utilizzato come propellente diminuisce i costi connessi al consumo di gasolio, la riduzione del numero di beneficiari di siffatta agevolazione può incitare a limitare tale consumo per le forme di trasporto dei passeggeri che non ne beneficiano e, pertanto, contribuisce agli obiettivi di politica ambientale incoraggiati da tale direttiva.

34 Di conseguenza, per quanto riguarda la seconda parte della prima questione, si deve considerare che, alla luce sia della formulazione dell'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96, sia dell'impianto sistematico e degli obiettivi di detta direttiva, tale ultima disposizione deve essere interpretata nel senso che non osta a una normativa nazionale che prevede un'aliquota di accisa ridotta per il gasolio commerciale utilizzato come propellente nell'ambito dell'attività di trasporto regolare di passeggeri, senza tuttavia prevedere siffatta aliquota per quello utilizzato nell'ambito dell'attività di trasporto occasionale di passeggeri.

35 Tuttavia, come ha ricordato, in sostanza, la Commissione nelle sue osservazioni scritte, nell'esercizio del potere di cui dispongono per dare attuazione all'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96, gli Stati membri devono rispettare i principi generali del diritto che fanno parte dell'ordinamento giuridico dell'Unione, tra i quali figura, in particolare, il principio della parità di trattamento (v., per analogia, sentenze del 2 giugno 2016, *Polihim-SS*, C-355/14, EU:C:2016:403, punto 59, nonché del 9 novembre 2017, *AZ*, C-499/16, EU:C:2017:846, punti 29 e 30).

36 Pertanto, la conformità al diritto dell'Unione della normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale è subordinata al rispetto del principio della parità di trattamento, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare. La Corte può tuttavia fornirgli indicazioni utili

alla definizione della controversia sottoposta al suo esame (v., per analogia, sentenza del 21 novembre 2018, Fontana, C-648/16, EU:C:2018:932, punti 37 e 38).

37 Secondo una costante giurisprudenza, il principio della parità di trattamento impone che situazioni analoghe non siano trattate in maniera diversa e che situazioni diverse non siano trattate in maniera uguale, salvo che un trattamento siffatto sia obiettivamente giustificato (sentenza del 3 dicembre 2019, Repubblica ceca/Parlamento e Consiglio, C-482/17, EU:C:2019:1035, punto 164 e giurisprudenza ivi citata).

38 Tale principio osta a che beni o prestazioni di servizi simili, che si trovino in concorrenza gli uni con gli altri, siano trattati in modo diverso sotto il profilo dell'aliquota dell'accisa (v., per analogia, sentenza del 27 giugno 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e a., C-597/17, EU:C:2019:544, punto 47 e giurisprudenza ivi citata).

39 Per stabilire se beni o prestazioni di servizi siano simili si deve principalmente tenere conto del punto di vista del consumatore medio. Beni o prestazioni di servizi sono simili quando presentano proprietà analoghe e rispondono alle medesime esigenze del consumatore, in base ad un criterio di comparabilità dell'uso, e quando le differenze esistenti non influiscono significativamente sulla decisione del consumatore medio di optare per l'uno o l'altro di tali beni o prestazioni di servizi (sentenza del 27 giugno 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e a., C-597/17, EU:C:2019:544, punto 48 e giurisprudenza ivi citata).

40 Nel caso di specie, i servizi di trasporto regolare di passeggeri assicurano, per definizione, il trasporto di passeggeri con una frequenza e su un itinerario determinati e in cui l'imbarco o lo sbarco dei medesimi hanno luogo alle fermate preventivamente stabilite, mentre i servizi di trasporto occasionale di passeggeri rispondono ad esigenze puntuali. Inoltre, gli operatori che forniscono servizi di trasporto regolare di passeggeri sono generalmente incaricati di missioni di servizio pubblico.

41 Pertanto, poiché i servizi di trasporto regolare e i servizi di trasporto occasionale di passeggeri non appaiono rispondere alle medesime esigenze, la normativa nazionale di cui trattasi nel procedimento principale non sembra violare il principio della parità di trattamento, circostanza che spetta tuttavia al giudice del rinvio verificare.

42 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96 deve essere interpretato nel senso che, da un lato, rientra nel suo ambito di applicazione un'impresa privata che esercita l'attività di trasporto di passeggeri mediante servizi di noleggio autobus con conducente, a condizione che i veicoli noleggiati da tale impresa siano di categoria M2 o M3, quali definite dalla direttiva 70/156, e, dall'altro, che esso non osta a una normativa nazionale che prevede un'aliquota di accisa ridotta per il gasolio commerciale utilizzato come propellente per il trasporto regolare di passeggeri, senza tuttavia prevedere siffatta aliquota per quello utilizzato per il trasporto occasionale di passeggeri, a condizione che tale normativa rispetti il principio della parità di trattamento, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.

### **Sulle questioni seconda e terza**

43 Con la seconda e la terza questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96 possa essere fatto valere direttamente da un singolo nei confronti delle autorità italiane.

44 Alla luce della risposta fornita alla prima questione, non è necessario rispondere a tali due questioni.

#### **Sulle spese**

45 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

#### **Per questi motivi, la Corte (Seconda Sezione) dichiara:**

L'articolo 7, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003, che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, deve essere interpretato nel senso che, da un lato, rientra nel suo ambito di applicazione un'impresa privata che esercita l'attività di trasporto di passeggeri mediante servizi di noleggio autobus con conducente, a condizione che i veicoli noleggiati da tale impresa siano di categoria M2 o M3, quali definite dalla direttiva 70/156/CEE del Consiglio, del 6 febbraio 1970, concernente il ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri relative all'omologazione dei veicoli a motore e dei loro rimorchi, e, dall'altro lato, che esso non osta a una normativa nazionale che prevede un'aliquota di accisa ridotta per il gasolio commerciale utilizzato come propellente per il trasporto regolare di passeggeri, senza tuttavia prevedere siffatta aliquota per quello utilizzato per il trasporto occasionale di passeggeri, a condizione che tale normativa rispetti il principio della parità di trattamento, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.

Arabadjiev

Xuereb

von Danwitz

Vajda

Kumin

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 30 gennaio 2020.

Il cancelliere

Il presidente della Seconda Sezione

A. Calot Escobar

A. Arabadjiev