Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quarta Sezione)

19 luglio 2012*

«Franchigia dai dazi doganali e esenzione dall'IVA sulle importazioni di beni — Carburante contenuto nei normali serbatoi dei veicoli a motore terrestri — Nozione di "veicolo stradale a motore" — Locomotive — Trasporto stradale e trasporto ferroviario — Principio della parità di trattamento — Principio di neutralità»

Nella causa C-250/11,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 267 TFUE, dalla Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Lituania), con decisione del 17 maggio 2011, pervenuta in cancelleria il 20 maggio 2011, nel procedimento

Lietuvos geležinkeliai AB

contro

Vilniaus teritorinė muitinė,

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

LA CORTE (Quarta Sezione),

composta dal sig. J.-C. Bonichot, presidente di sezione, dalla sig.ra A. Prechal, dal sig. K. Schiemann (relatore), dalla sig.ra C. Toader e dal sig. E. Jarašiūnas, giudici,

avvocato generale: sig. Y. Bot

cancelliere: sig.ra C. Strömholm, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 26 aprile 2012,

considerate le osservazioni presentate:

— per la Lietuvos geležinkeliai AB, da J. Sakalauskas e K. Švirinas, advokatai;

— per il Vilniaus teritorinė muitinė, da L. Markevičienė, in qualità di agente;

— per il Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, da A. Šipavičius, in qualità di agente;

— per il governo lituano, da D. Kriaučiūnas e D. Stepanienė, in qualità di agenti;

* Lingua processuale: il lituano.

— per il governo ellenico, da G. Papadaki e I. Bakopoulos, in qualità di agenti;

— per la Commissione europea, da A. Steiblytė e C. Soulay, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione:

— dell'articolo 112, paragrafo 1, lettera a), del regolamento (CEE) n. 918/83 del Consiglio, del 28 marzo 1983, relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali (GU L 105, pag. 1), come modificato dal regolamento (CEE) n. 1315/88 del Consiglio, del 3 maggio 1988 (GU L 123, pag. 2; in prosieguo il «regolamento n. 918/83»);

— dell'articolo 107, paragrafo 1, lettera a), del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio, del 16 novembre 2009, relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali (GU L 324, pag. 23);

— dell'articolo 82, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 83/181/CEE del Consiglio, del 28 marzo 1983, che determina il campo di applicazione dell'articolo 14, paragrafo 1, lettera d), della direttiva 77/388/CEE per quanto concerne l'esenzione dell'imposta sul valore aggiunto di talune importazioni definitive di beni (GU L 105, pag. 38), come modificata dalla direttiva 88/331/CEE del Consiglio, del 13 giugno 1988 (GU L 151, pag. 79; in prosieguo: la «direttiva 83/181»), e

— dell'articolo 84, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2009/132/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009, che determina l'ambito d'applicazione dell'articolo 143, lettere b) e c), della direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di talune importazioni definitive di beni (GU L 292, pag. 5).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Lietuvos geležinkeliai AB (società per azioni delle ferrovie lituane; in prosieguo: la «LG») e il Vilniaus teritorinė muitinė (servizio doganale di Vilnius) riguardo alle accise supplementari e all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA»), nonché ad un'ammenda che detto servizio reclama dalla LG.

Contesto normativo

Il diritto dell'Unione

3 L'articolo 112 del regolamento n. 918/83 è compreso nel titolo XXVII di quest'ultimo, rubricato «Carburanti e lubrificanti a bordo di autoveicoli terrestri a motore e nei contenitori per usi speciali».

4 L'articolo 112, paragrafo 1, lettera a), di tale regolamento prevede che è ammesso in franchigia dai dazi all'importazione il carburante contenuto nei serbatoi normali degli autoveicoli da turismo, degli autoveicoli commerciali e dei motocicli che entrano nel territorio doganale della Comunità.

5 Ai sensi dell'articolo 112, paragrafo 2, lettera a), del medesimo regolamento, la nozione di «autoveicolo commerciale» è definita nel modo seguente:

«ogni veicolo stradale a motore (ivi compresi i trattori con o senza rimorchio) che, per il suo tipo di costruzione e il suo equipaggiamento, è atto e destinato al trasporto con o senza compenso:

— di oltre nove persone, compreso il conducente,

— di merci,

nonché ogni veicolo stradale per uso speciale diverso dal trasporto propriamente detto».

6 Nelle versioni in lingua bulgara, spagnola, ceca, tedesca, estone, greca, inglese, francese, italiana, lettone, lituana, ungherese, maltese, polacca, portoghese, rumena, slovacca, slovena e finlandese, la definizione che compare all'articolo 112, paragrafo 2, lettera a), di tale regolamento qualifica il veicolo in questione come veicolo «stradale», mentre nelle versioni danese, olandese e svedese non compare siffatta qualificazione.

7 L'articolo 113 del regolamento n. 918/83 autorizza gli Stati membri, per quanto riguarda il carburante contenuto nei serbatoi normali degli autoveicoli commerciali, a limitare l'applicazione della franchigia dai dazi all'importazione a 200 litri per veicolo e per viaggio.

8 Il regolamento n. 1186/2009 ha abrogato il regolamento n. 918/83 con efficacia dal 1º gennaio 2010. Ciononostante i suoi articoli 107, paragrafi 1, lettera a), e 2, lettera a), nonché 108 hanno ripreso le disposizioni degli articoli 112, paragrafi 1, lettera a), e 2, lettera a), nonché 113 del regolamento n. 918/83 in termini identici, o, in talune versioni linguistiche, in termini sostanzialmente identici.

9 L'articolo 82 della direttiva 83/181 compare al capitolo VI di quest'ultima, intitolato «Carburanti e lubrificanti a bordo di autoveicoli e nei contenitori per usi speciali».

10 L'articolo 82, paragrafo 1, lettera a), di tale direttiva prevede, in termini sostanzialmente identici a quelli dell'articolo 112, paragrafo 1, lettera a), del regolamento n. 918/83, che è ammesso in esenzione dall'IVA all'importazione il carburante contenuto nei serbatoi normali, in particolare degli autoveicoli commerciali.

11 L'articolo 82, paragrafo 2, lettera a), della direttiva 83/181 contiene una definizione della nozione di «autoveicolo commerciale» che in tutte le versioni linguistiche, eccezion fatta per le versioni in lingua rumena e svedese, è identica, o sostanzialmente identica, a quella che compare all'articolo 112, paragrafo 2, lettera a), del regolamento n. 918/83.

12 Nelle versioni in lingua bulgara, spagnola, ceca, tedesca, estone, greca, inglese, francese, italiana, lettone, lituana, ungherese, maltese, polacca, portoghese, slovacca, slovena, finlandese e svedese, la definizione che compare all'articolo 82, paragrafo 2, lettera a), della direttiva 83/181 qualifica il veicolo in questione come veicolo «stradale», mentre nelle versioni danese, olandese e rumena non compare siffatta qualificazione.

13 L'articolo 83 della direttiva 83/181 autorizza gli Stati membri, per quanto riguarda il carburante contenuto nei serbatoi normali di autoveicoli commerciali, a limitare l'applicazione dell'esenzione dalla TVA a 200 litri per veicolo e per viaggio.

14 La direttiva 2009/132 ha abrogato la direttiva 83/181 con effetto dal 30 novembre 2009. L'articolo 84, paragrafi 1, lettera a), e 2, lettera a), della direttiva 2009/132 riproduce tuttavia le disposizioni dell'articolo 82, paragrafi 1, lettera a), e 2, lettera a), della direttiva 83/181 in termini identici, o, in

talune versioni linguistiche, in termini sostanzialmente identici. Inoltre, l'articolo 85 della direttiva 2009/132 contiene disposizioni sostanzialmente identiche a quelle di cui all'articolo 83 della direttiva 83/181.

Il diritto lituano

15 L'articolo 40 della legge della Repubblica di Lituania n. IX-751 relativa all'imposta sul valore aggiunto (Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas n. IX-751, Žin., 2002, n. 35-1271, 2002, n. 40, 2002, n. 46, 2002, n. 48), come modificata (Žin., 2004, n. 17-505; in prosieguo: la «legge sull'IVA»), rubricato «Casi particolari in cui le merci importate non sono soggette a IVA all'importazione», prevede, al suo paragrafo 1, punto 21, che sono esenti da IVA all'importazione i «carburanti e lubrificanti contenuti negli autoveicoli e necessari per il loro funzionamento».

16 Il punto 18.1 del decreto del governo n. 438, relativo all'esenzione di merci importate dall'imposta sul valore aggiunto (dėl importuojamų prekių neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu, Žin., 2004, n. 58-2048), del 16 aprile 2004, precisa che l'esenzione dall'IVA all'importazione di cui all'articolo 40, paragrafo 1, punto 21, della legge sull'IVA si applica al carburante contenuto:

«in serbatoi fissi di carburante – previsti dalla documentazione tecnica del costruttore (comprese le bombole installate sul veicolo come parte degli impianti a gas) – di veicoli commerciali stradali a motore per passeggeri e merci, compresi trattori e trattori stradali, se tale carburante passa direttamente ai sistemi fissi di somministrazione del carburante del veicolo o è utilizzato dai sistemi di refrigerazione o da altri sistemi».

17 L'articolo 41 della legge della Repubblica di Lituania n. IX-1987 in materia di accise (Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas, Žin., 2004, n. 26-802; in prosieguo: la «legge sulle accise»), intitolato «Casi particolari in cui i prodotti energetici non sono soggetti ad accisa», prevede, al paragrafo 1, punto 8, un'esenzione dalle accise riguardante:

«i prodotti energetici importati nella Repubblica di Lituania nei veicoli, nei loro serbatoi fissi per carburante e per lubrificante per il motore previsti dalla documentazione tecnica del costruttore, a partire dai quali il carburante o il lubrificante per il motore passa direttamente ai sistemi fissi di somministrazione di carburante o di lubrificazione del motore dei veicoli».

18 L'articolo 41, paragrafo 2, della legge sulle accise dispone che il regime di esenzione e i limiti previsti al paragrafo 1 dello stesso articolo sono definiti dal governo o da un'istituzione designata da quest'ultimo.

19 Il punto 12 delle Norme d'applicazione delle esenzioni previste all'articolo 41, paragrafo 1, punti 3- 8 della legge sulle accise, approvate con decreto del governo n. 821 del 4 giugno 2002 (Žin., 2002, n. 56-2264), prevede che le accise non sono applicate ai prodotti energetici importati in Lituania «se sono presenti nei veicoli stradali a motore commerciali destinati al trasporto di persone o di merci, compresi i trattori e i trattori stradali, nei loro serbatoi per carburante fissi – previsti dalla documentazione tecnica del costruttore (comprese le bombole installate sul veicolo come parte dell'impianto a gas) – e a partire da tali serbatoi detti prodotti passano direttamente ai sistemi fissi di somministrazione del carburante o sono utilizzati per i sistemi di refrigerazione o da altri sistemi, ove essi siano impiegati nello stesso veicolo nel quale sono stati importati».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

20 Nel corso del periodo intercorrente tra il 1º gennaio 2005 e il 30 aprile 2010, la LG ha regolarmente acquistato gasolio presso le stazioni ferroviarie di Nesterov e di Sovetsk, nel territorio dell'enclave di Kaliningrad (Russia), per il rifornimento delle sue locomotive. Tale carburante veniva versato nei serbatoi normali delle locomotive e successivamente importato nel territorio doganale dell'Unione europea in tali serbatoi senza essere oggetto di una dichiarazione doganale.

21 Le autorità lituane avevano indicato alla LG che essa godeva di un'esenzione all'importazione relativamente al carburante importato nei serbatoi delle locomotive a partire da un paese terzo. In effetti, il Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (dipartimento doganale presso il Ministero delle Finanze della Repubblica di Lituania) aveva indicato, in una lettera del 26 febbraio 2002, che non era necessario dichiarare separatamente il carburante presente nei serbatoi delle locomotive che oltrepassavano la frontiera della Repubblica di Lituania, in quanto tale carburante non era assoggettato né ad accisa né all'IVA all'importazione.

22 L'8 giugno 2007, la LG aveva, peraltro, presentato una domanda alla Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (direzione nazionale delle imposte presso il Ministero delle Finanze della Repubblica di Lituania) diretta a farle precisare se le locomotive fossero assimilate, ai sensi della legge sull'IVA, ai veicoli stradali a motore. Nella sua risposta del 27 giugno 2007, tale autorità ha confermato che le locomotive erano riconducibili a siffatti veicoli.

23 In una lettera del 14 novembre 2008, inviata alla Repubblica di Lituania, la Commissione europea ha comunicato di considerare che le locomotive non potessero essere assimilate a veicoli stradali a motore e che le franchigie ed esenzioni di cui agli articoli 112 del regolamento n. 918/83 e 82 della direttiva 83/181 non erano, di conseguenza, applicabili al carburante importato, contenuto nei normali serbatoi delle locomotive.

24 Con lettera del 20 novembre 2008 il Ministero delle Finanze ha informato la LG del fatto che le esenzioni dall'IVA all'importazione previste dalla legge sull'IVA non erano applicabili alle locomotive. La LG ha pertanto smesso di riempire di carburante i serbatoi delle sue locomotive in territorio russo. Con una lettera del 27 novembre 2009 il predetto Ministero ha comunicato alla LG che i suoi servizi avrebbero proceduto al recupero delle imposte dovute relativamente al carburante trasportato nei serbatoi normali delle locomotive.

25 Il Vilniaus teritorinė muitinė ha successivamente effettuato una verifica fiscale, relativamente al periodo 1º gennaio 2005 - 30 aprile 2010, riguardante i carburanti importati nel territorio doganale dell'Unione nei serbatoi normali delle locomotive, e il 16 dicembre 2010 ha notificato alla LG, con la decisione n. OVM320138M, una rettifica per l'importo di LTL 28 860 895 a titolo delle accise, dell'IVA all'importazione, degli interessi di mora nonché a titolo di un'ammenda per il mancato pagamento delle accise e dell'IVA all'importazione.

26 Il 6 gennaio 2011 la LG ha presentato un reclamo avverso tale decisione dinanzi al dipartimento delle dogane presso il Ministero delle Finanze. Giacché tale dipartimento non si è pronunciato nei termini impartiti dalla normativa applicabile, il 3 marzo 2011 la LG ha proposto un ricorso diretto all'annullamento di tale decisione dinanzi al giudice del rinvio.

27 Quest'ultimo giudice osserva che il titolo contenente le disposizioni pertinenti del regolamento n. 918/83 fa riferimento solo ai veicoli «terrestri a motore» e che le locomotive appartengono a tale categoria. Il giudice del rinvio dubita che sia opportuno e giuridicamente fondato applicare un regime fiscale distinto alle diverse categorie di veicoli terrestri. A suo parere, occorre esaminare se un diverso trattamento fiscale delle locomotive e dei veicoli stradali possa essere giustificato da criteri oggettivi, in

quanto sono identici tutti gli altri elementi in questione, vale a dire la finalità del veicolo (nel caso di specie, commerciale), l'importazione dei carburanti (in serbatoi normali) e le modalità in cui detti carburanti sono utilizzati (per la circolazione dei veicoli).

28 La Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (commissione per le controversie tributarie presso il governo della Repubblica di Lituania) ha pertanto deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'esenzione dai dazi all'importazione prevista all'articolo 112, paragrafo 1, lettera a), del regolamento n. 918/83 e all'articolo 107, paragrafo 1, lettera a), del regolamento n. 1186/2009 debba essere interpretata nel senso che si applica a veicoli a motore che siano locomotive.

2) Se l'esenzione dall'IVA prevista all'articolo 82, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 83/181(…) e all'articolo 84, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2009/132(…) debba essere interpretata nel senso che si applica a veicoli a motore che siano locomotive.

3) In caso di risposta affermativa alla seconda questione, se disposizioni del tipo di quelle previste all'articolo 82, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 83/181(…) e all'articolo 84, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2009/132(…) debbano essere interpretate nel senso che vietano a uno Stato membro di limitare i casi di esenzione dall'IVA all'importazione sul carburante, prevedendo che tale esenzione sia applicabile esclusivamente al carburante importato nel territorio dell'Unione europea nei serbatoi normali di autoveicoli e necessario al loro funzionamento».

Sulle questioni pregiudiziali

29 Con le questioni prima e seconda, che è opportuno esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli 112, paragrafo 1, lettera a), del regolamento n. 918/83; 107, paragrafo 1, lettera a), del regolamento n. 1186/2009; 82, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 83/181 e 84, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2009/132 debbano essere interpretati nel senso che si applicano a locomotive.

30 Occorre ricordare che, ai sensi di tali disposizioni, è ammesso in franchigia dai dazi all'importazione e in esenzione dall'IVA all'importazione segnatamente il carburante contenuto nei serbatoi normali degli «autoveicoli commerciali» in entrata nel territorio dell'Unione.

31 La nozione di «autoveicolo commerciale» è definita agli articoli 112, paragrafo 2, lettera a), del regolamento n. 918/83; 107, paragrafo 2, lettera a), del regolamento n. 1186/2009; 82, paragrafo 2, lettera a), della direttiva 83/181, nonché 84, paragrafo 2, lettera a), della direttiva 2009/132 come «ogni veicolo stradale a motore» che risponde a determinati requisiti specifici che possono, in linea di principio, essere presenti tanto nelle locomotive quanto in altri veicoli terrestri.

32 A tal proposito, come rilevato ai punti 6, 8, 12 e 14 della presente sentenza, esistono divergenze tra le diverse versioni linguistiche delle disposizioni considerate. Nelle versioni in lingua bulgara, spagnola, ceca, tedesca, estone, greca, inglese, francese, italiana, lettone, lituana, ungherese, maltese, polacca, portoghese, slovacca, slovena e finlandese, il veicolo di cui trattasi è espressamente definito «veicolo stradale a motore», mentre nelle versioni danese e olandese non compare siffatta qualificazione. Queste ultime versioni linguistiche fanno semplicemente riferimento alla nozione di «veicolo a motore».

33 Nelle versioni in lingua rumena e svedese, esiste una divergenza su questo punto tra la redazione dei regolamenti e quella delle direttive di cui trattasi. Nella versione in lingua rumena, mentre la definizione che compare nei regolamenti n. 918/83 e n. 1186/2009 fa riferimento alla nozione di «veicolo stradale a motore», quella presente nelle direttive 83/181 e 2009/132 si riferisce alla nozione

di «veicolo a motore». Nella versione in lingua svedese, viceversa, mentre la definizione che compare nei regolamenti n. 918/83 e n. 1186/2009 fa riferimento alla nozione di «veicolo a motore», quella presente nelle direttive 83/181 e 2009/132 si riferisce alla nozione di «veicolo stradale a motore».

34 Secondo costante giurisprudenza, le varie versioni linguistiche di un testo dell'Unione devono essere interpretate in modo uniforme e, pertanto, in caso di divergenza fra le versioni stesse, la disposizione in questione dev'essere intesa in funzione del sistema e delle finalità della normativa di cui essa fa parte (v., in particolare, sentenza del 29 aprile 2004, Plato Plastik Robert Frank, C-341/01, Racc. pag. I-4883, punto 64 e giurisprudenza citata).

35 A tal riguardo, occorre ricordare che, secondo costante giurisprudenza in materia d'IVA, applicabile del pari in materia di dazi doganali, i termini utilizzati per designare le esenzioni devono essere interpretati restrittivamente, dato che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni cessione di beni e ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (v., in tal senso, sentenza del 10 marzo 2011, Skandinaviska Enskilda Banken, C-540/09, Racc. pag. I-1509, punto 20).

36 Relativamente alla finalità delle disposizioni di cui trattasi, il governo lituano e la Commissione hanno sostenuto all'udienza che la franchigia dai dazi all'importazione e l'esenzione dall'IVA previste dalle predette disposizioni perseguono l'obiettivo consistente, da un lato, nel rendere agevole il superamento delle frontiere esterne dell'Unione da parte dei privati e, dall'altro, nell'alleggerire i controlli doganali e fiscali che devono essere effettuati dalle autorità competenti. La verifica sistematica del contenuto dei serbatoi di tutti i veicoli stradali che entrano ogni giorno nel territorio dell'Unione rappresenterebbe un compito pressoché impossibile e, in ogni caso, sproporzionato in termini di costi e di inconvenienti per i viaggiatori rispetto agli importi dei dazi all'importazione e dell'IVA che potrebbe generare.

37 Orbene, non sussistono indicazioni che consentano di considerare che le disposizioni di cui trattasi abbiano uno scopo diverso da quello enunciato al punto 36 della presente sentenza. Al contrario, siffatto obiettivo è confermato dalla facoltà, riconosciuta agli Stati membri – agli articoli 113 del regolamento n. 918/83; 108 del regolamento n. 1186/2009; 83 della direttiva 83/181 e 85 della direttiva 2009/132 –, di limitare l'applicazione delle disposizioni di cui è causa nel procedimento principale a 200 litri di carburante per veicolo e per viaggio.

38 Per contro, relativamente a locomotive come quelle in oggetto nel procedimento principale, risulta dal fascicolo sottoposto alla Corte che, da un lato, la capacità dei loro serbatoi può arrivare a 7 000 litri. Dall'altro, secondo il governo lituano, nel corso del 2008 la LG disponeva di sole 136 locomotive dotate di un motore diesel e soltanto una parte di queste ultime ha superato regolarmente la frontiera che separa la Repubblica di Lituania dalla Federazione russa. Orbene, non appare che la verifica sistematica dei serbatoi delle locomotive presenti gli stessi inconvenienti di quelli menzionati al punto 36 della presente sentenza relativamente ai veicoli stradali, inconvenienti che il legislatore dell'Unione ha manifestamente voluto evitare adottando le disposizioni di cui trattasi.

39 Ne consegue che l'applicazione nei confronti di locomotive della franchigia dai dazi all'importazione e dell'esenzione dall'IVA previste da tali disposizioni non risponderebbe all'obiettivo perseguito dal legislatore dell'Unione nell'adottare queste ultime.

40 È ben vero che un testo del diritto derivato dell'Unione dev'essere interpretato, per quanto possibile, nel senso della sua conformità con le disposizioni dei Trattati e con i principi generali del diritto dell'Unione (v., in particolare, sentenze del 21 marzo 1991, Rauh, C-314/89, Racc. pag. I-1647, punto 17, e del 1º aprile 2004, Borgmann, C-1/02, Racc. pag. I-3219, punto 30).

41 La LG ha sostenuto che un'interpretazione delle disposizioni di cui trattasi secondo la quale il traffico ferroviario non godrebbe degli stessi vantaggi di cui gode il traffico stradale sarebbe contraria al principio della parità di trattamento.

42 A detta della LG, il trasporto ferroviario si troverebbe in una situazione di concorrenza diretta con il trasporto su strada e non esisterebbe alcun criterio oggettivo atto a giustificare il fatto che sia effettuata una distinzione in materia d'imposizione tra le diverse categorie di veicoli terrestri. A tal riguardo, la LG sottolinea che, in materia tributaria, la violazione del principio generale della parità di trattamento può essere contraddistinta da altri tipi di discriminazioni, che riguardano operatori economici i quali non sono necessariamente concorrenti, ma versano nondimeno in una situazione comparabile sotto altri aspetti (sentenza del 10 aprile 2008, Marks & Spencer, C-309/06, Racc. pag. I-2283, punto 49).

43 Secondo la LG, tanto per le merci quanto per le persone, il trasporto su strada costituisce un'alternativa al trasporto ferroviario. Detti modi di trasporto sarebbero, peraltro, simili, quanto meno relativamente al tracciato delle reti, ai tipi di carico trasportato e alle modalità di funzionamento, basate generalmente sull'impiego di veicoli a motore a combustione interna che si muovono a velocità simili.

44 Occorre in proposito rilevare che, secondo una costante giurisprudenza, il principio della parità di trattamento richiede che situazioni comparabili non siano trattate in maniera diversa e che situazioni diverse non siano trattate in maniera uguale, a meno che un trattamento siffatto non sia obiettivamente giustificato (sentenza del 10 gennaio 2006, IATA e ELFAA, C-344/04, Racc. pag. I-403, punto 95).

45 Da una giurisprudenza ben consolidata risulta, inoltre, che il principio della parità di trattamento, che in materia di IVA si traduce nel principio della neutralità fiscale, osta in particolare a che merci o prestazioni di servizi simili, che si trovano quindi in concorrenza fra loro, siano trattate in modo diverso ai fini dell'IVA (v., in particolare, sentenza del 10 novembre 2011, Rank Group, C-259/10 e C-260/10, Racc. pag. I-10947, punto 32 e giurisprudenza citata).

46 La Corte ha tuttavia constatato, al punto 96 della citata sentenza IATA e ELFAA, che le diverse modalità di trasporto non sono, in generale, intercambiabili e che la situazione delle imprese operanti nel settore di attività di ciascuna di tali modalità di trasporto non è pertanto paragonabile.

47 Inoltre, come risulta dai punti 36-38 della presente sentenza, le locomotive non si trovano, rispetto all'obiettivo che il legislatore dell'Unione perseguiva con l'adozione di dette disposizioni, in una situazione comparabile a quella nella quale si trovano i veicoli stradali.

48 Ne consegue che il principio della parità di trattamento non impone di interpretare le disposizioni considerate come applicabili anche alle locomotive.

49 Da tutte le considerazioni che precedono risulta che alle questioni prima e seconda si deve rispondere dichiarando che gli articoli 112, paragrafo 1, lettera a), del regolamento n. 918/83; 107, paragrafo 1, lettera a), del regolamento n. 1186/2009; 82, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 83/181 e 84, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2009/132/CE devono essere interpretati nel senso che non si applicano a locomotive.

50 Alla luce della risposta fornita per le questioni prima e seconda, non è necessario esaminare la terza questione.

Sulle spese

51 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 (Quarta Sezione) dichiara:

Gli articoli 112, paragrafo 1, lettera a), del regolamento (CEE) n. 918/83 del Consiglio, del 28 marzo 1983, relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali, come modificato dal regolamento (CEE) n. 1315/88 del Consiglio, del 3 maggio 1988; 107, paragrafo 1, lettera a), del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio, del 16 novembre 2009, relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali; 82, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 83/181/CEE del Consiglio, del 28 marzo 1983, che determina il campo di applicazione dell'articolo 14, paragrafo 1, lettera d), della direttiva 77/388/CEE per quanto concerne l'esenzione dell'imposta sul valore aggiunto di talune importazioni definitive di beni, come modificata dalla direttiva 88/331/CEE del Consiglio, del 13 giugno 1988, e 84, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2009/132/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009, che determina l'ambito d'applicazione dell'articolo 143, lettere b) e c), della direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di talune importazioni definitive di beni, devono essere interpretati nel senso che non si applicano alle locomotive.

Firme