

Publicato il 16/02/2021

N. 01924/2021 REG.PROV.COLL.
N. 02280/2020 REG.RIC.



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Il Tribunale Amministrativo Regionale per il Lazio

(Sezione Seconda)

ha pronunciato la presente

SENTENZA

sul ricorso numero di registro generale 2280 del 2020, proposto da Centro Petroli Roma s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avvocati Guido Corso e Giovanni Pesce, con domicilio digitale in atti e domicilio eletto presso il loro studio in Roma, via Bocca di Leone, n. 78;

contro

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa per legge dall'Avvocatura Generale dello Stato, domiciliataria per legge in Roma, via dei Portoghesi, n. 12;

nei confronti

IP Industrial s.p.a. ed Eni s.p.a., in persona dei rispettivi legali rappresentanti *pro tempore*, entrambe non costituite in giudizio;

per l'annullamento

- del provvedimento dell'Agenzia delle Dogane 25 febbraio 2020 prot. 13042/RU recante “*Sospensione licenza di Depositario autorizzato di prodotti*

energetici ex art. 23, comma 12, del d.lgs. n. 504/95 Testo Unico Accise (TUA) e conseguente sospensione del codice accisa IT00RMO00621T”;

- della circolare Agenzia Dogane 14/D del 4 dicembre 2017.

Visti il ricorso e i relativi allegati;

Visto l'atto di costituzione in giudizio dell’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del giorno 16 dicembre 2020, tenutasi mediante collegamento da remoto, la dott.ssa Eleonora Monica e uditi per le parti i difensori come specificato nel verbale;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

FATTO e DIRITTO

1. Con il presente gravame la Centro Petroli Roma s.r.l. (di seguito, anche semplicemente “Centro Petroli”) - società che svolge attività di produzione, trasformazione e commercio di prodotti petroliferi nel settore energetico nonché di assistenza fiscale di impianti tecnologici ad uso civile ed industriale - impugna il provvedimento in epigrafe con cui l’ Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (di seguito, anche semplicemente “Agenzia”) le ha sospeso, ai sensi dell’art. 23, comma 12, del d.lgs. n. 504/1995 (c.d. “Testo Unico delle Accise – T.U.A.”), la licenza per l’esercizio di “*depositario autorizzato di prodotti energetici*” avente codice accisa IT00RMO00621T (rilasciata alla ricorrente, ai sensi dell’art. 63 dello stesso T.U.A., il 17 febbraio 2016 e successivamente integrata con provvedimenti del 29 aprile 2016, del 22 agosto 2016 e, da ultimo, del 4 aprile 2019), assunto sul presupposto (in tesi erroneo) che - alla luce del citato art. 23, come recentemente sostituito dalla legge n. 232/2016 (art. 1, commi 535-536) con effetto a decorrere dal 1° gennaio 2020 (ovvero dal terzo anno successivo a quello della sua entrata in vigore), e della relativa circolare interpretativa della stessa Agenzia n. 14/D del 4 dicembre 2017 - la ricorrente non riuscirebbe a soddisfare nessuno dei requisiti ivi stabiliti.

In particolare, afferma l’Agenzia nel contestato atto di sospensione:

- quanto alle *“effettive necessità operative e di approvvigionamento dell’impianto”* - condizione, prescritta già anteriormente alla novella del 2016 (in tal senso, il comma 1, secondo periodo del previgente art. 23, ed il comma 3 dell’attuale art. 23, richiamato dal comma 4 dello stesso art. 23 ora vigente) - che *“non sussiste questa specifica esigenza per il luogo dove risulta ubicato l’impianto di codesta società, dal momento della concomitante presenza nel medesimo territorio di due depositi fiscali di grandi dimensioni quali quello costiero intestato alla Ip industrial SpA e quello della società Eni Spa, che possono far fronte a qualsiasi esigenza di approvvigionamento di prodotto richiesta dal mercato”*;
- quanto all’effettuazione di forniture di prodotti agevolati *“in misura complessiva pari ad almeno il 30 per cento del totale delle estrazioni di un biennio”* (in tal senso il novellato comma 4, lettera “a”), che *“il prodotto agevolato estratto nel triennio 2017 - 2019 risulta pari a litri 14.541.594,00 corrispondente al 4,14 % del totale delle estrazioni nel medesimo periodo, di gran lunga inferiore al valore del 30% del totale delle estrazioni nel triennio previsto dalla citata norma”*;
- che, comunque, la società, *“pur essendo autorizzata per produzione di emulsione stabilizzata gasolio-acqua utilizzando prodotti di cui ai codici NC 3811 11, 3811 19 00 e 3811 90 00, non può essere considerata quale stabilimento di produzione”*, poichè tale attività, non solo *“non risulta ... mai esplicita, come risulta sia dagli inventari finora eseguiti sia dalle trasmissioni telematiche dei dati contabili effettuate dalla stessa”* ma non costituisce, in ogni caso, *“produzione”*, essendosi, invero *“alla presenza di una semplice additivazione di un bene già prodotto”*.

1.1. Ebbene, evidenza, in particolare, la società come l’art. 1, commi 535-536, della l. n. 232/2016 (*“Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019”*), nel sostituire il citato art. 23 del T.U.A. avrebbe introdotto *“più stringenti requisiti dimensionali”* ai fini del rilascio della licenza di deposito fiscale autorizzato di cui si discorre, ivi prevedendosi che *“la gestione in regime di deposito fiscale può essere autorizzata”* - non più *“per i depositi, per uso commerciale, di prodotti energetici di capacità superiore a 3000 metri cubi*

e per i depositi di gas di petrolio liquefatto di capacità superiore a 50 metri cubi e per i depositi di prodotti petroliferi di capacità inferiore, quando risponde ad effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'impianto” - bensì:

- “per i depositi commerciali di gas di petrolio liquefatti di capacità non inferiore a 400 metri cubi e per i depositi commerciali di altri prodotti energetici di capacità non inferiore a 10.000 metri cubi” (c.d. “depositi sopra soglia”), “laddove sussistano effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'impianto” (comma 3);

- “per i depositi commerciali di gas di petrolio liquefatti di capacità inferiore a 400 metri cubi e per i depositi commerciali di altri prodotti energetici di capacità inferiore a 10.000 metri cubi” (c.d. “depositi sotto soglia”, categoria alla quale appartiene lo stabilimento della ricorrente) “quando, oltre ai presupposti di cui al comma 3, ricorra almeno una delle seguenti condizioni:

a) il deposito effettui forniture di prodotto in esenzione da accisa o ad accisa agevolata o trasferimenti di prodotti energetici in regime sospensivo verso Paesi dell'Unione europea ovvero esportazioni verso Paesi non appartenenti all'Unione europea, in misura complessiva pari ad almeno il 30 per cento del totale delle estrazioni di un biennio;

b) il deposito sia propaggine di un deposito fiscale ubicato nelle immediate vicinanze appartenente allo stesso gruppo societario o, se di diversa titolarità, sia stabilmente destinato ad operare al servizio del predetto deposito” (comma 4), tra l'altro, imponendo che il relativo adeguamento dimensionale e di mercato avvenisse entro il termine di tre anni dalla sua entrata in vigore (1° gennaio 2020), pena la revoca della licenza.

1.2. La ricorrente chiede, dunque, l'annullamento del contestato atto di sospensione nonché della presupposta circolare n. 14/D del 4 dicembre 2017, assumendone l'illegittimità per i seguenti motivi:

1) Illegittimità comunitaria dell'art. 23, commi 3 e 4, del d.lgs. n. 504/1995, limitatamente alle parole “*laddove sussistono effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'impianto*” per asserita violazione dell'art. 14, n. 5, e dell'art. 15, comma 2, lettera “a”, della direttiva 2006/123/CE sui servizi nel mercato interno e degli artt. 11, lettera “e”, e 12, comma 1, lettera “a”, del

d.lgs. n. 56/2010 (di attuazione della direttiva 2006/32/CE, concernente l'efficienza degli usi finali dell'energia e i servizi energetici), sicché dovrebbe (in tesi) essere “*disposta la disapplicazione per il paese contrasto col diritto dell'Unione europea*” sia *in parte qua* del novellato art. 23, che della circolare dell’Agenzia, che dell’atto di sospensione. Argomenta, in particolare, al riguardo la Centro Petroli come non vi siano in ambito comunitario disposizioni che giustificano le restrizioni quantitative o territoriali che autorizzino l’autorità nazionale a subordinare l’assenso allo svolgimento dell’attività di cui si discorre alla preventiva prova dell’esistenza di un bisogno o di una domanda di mercato, ovvero ad effettuare essa stessa questa valutazione, con conseguente incompatibilità di tale previsione con il principi di libera concorrenza e libero mercato;

2) Illegittimità costituzionale dell’art. 23, commi 3 e 4, del d.lgs. n. 504/1995, sempre limitatamente alle parole “*laddove sussistono effettive necessità operative e di approvvigionamento dell’impianto*” per contrasto con l’art. 117 della Costituzione, commi 1 e 2, lettera “e”, con conseguente “*illegittimità derivata dei due provvedimenti impugnati*”, assoggettando ad un differente regime autorizzativo, da un lato, le raffinerie, gli impianti petrolchimici e gli altri stabilimenti di produzione (comma 1) e, dall’altro, i depositi commerciali di gas di petrolio liquefatti (commi 3 e 4);

3) Violazione della direttiva 2008/118/CE e della l. n. 234/2012, che regola il procedimento di adeguamento del diritto interno al diritto europeo, con richiesta di rinvio alla Corte di Giustizia della questione pregiudiziale relativa alla compatibilità con detta direttiva dell’art. 23, commi 3 e 4, del T.U.A. nella parte in cui renderebbe eccessivamente discrezionale il rilascio delle autorizzazioni “*in assenza di prove sull’esistenza di abusi da parte del singolo operatore*”.

4) Illegittimità costituzionale dell’art. 23, commi 3, 4 e 12, del d.lgs. n. 504/1995 per violazione della l. n. 234/2012, che regola il procedimento di adeguamento al diritto europeo, e degli artt. 3, 41 e 81 della Costituzione;

5) Illegittimità del provvedimento di sospensione per errore nei presupposti di fatto e difetto di istruttoria e di motivazione, laddove si evidenzia la presenza, in una non ben definita fascia territoriale (*“medesimo territorio”*), di due grandi stabilimenti (quello della IP industrial s.p.a. e quello della società Eni s.p.a.), in grado di far fronte a *“qualsiasi esigenza di approvvigionamento di prodotto richiesta dal mercato”*;

6) Illegittimità del provvedimento di sospensione per illogicità e sviamento dell'azione amministrativa e difetto di motivazione, nella parte in cui l'Agenzia ha, tra l'altro, rilevato un insufficiente quantitativo di prodotto agevolato (inferiore al 30%) con riferimento ad un periodo in cui l'attività della ricorrente è stata interrotta *“per un significativo periodo”* a causa di atti dell'Agenzia (una precedente revoca della licenza di deposito fiscale per asserite inadempienze legate all'integrazione della cauzione) di cui questa Sezione II ha accertato l'illegittimità con sentenza n. 1416/2019 di accoglimento del relativo ricorso proposto dalla società.

2. Si costituiva in giudizio l'Agenzia, argomentando in merito alla legittimità della determinazione impugnata nonché della propria circolare in ragione della piena compatibilità comunitaria e legittimità costituzionale della normativa nazionale di riferimento.

3. La Sezione con ordinanza n. 3137/2020 accoglieva la domanda cautelare, per l'effetto sospendendo l'efficacia del provvedimento dell'Agenzia del 25 febbraio 2020 prot. 13042/RU, *“ritenuto ... che, infatti, è necessario un approfondito vaglio nel merito della questione della compatibilità della normativa interna con quella comunitaria”*.

4. Seguiva il deposito di relative memorie di entrambe le parti, in cui ciascuna ribadiva le proprie tesi difensive.

5. All'udienza pubblica del 16 dicembre 2020 la causa veniva trattata e, dunque, trattenuta in decisione.

6. La comprensione dei fatti di causa e delle censure articolate richiede, ad avviso del Collegio, la previa ricostruzione del quadro giuridico nel quale si

inserisce la controversia.

6.1. Occorre, infatti, premettere come ai sensi del citato d.lgs. n. 504/1995 (c.d. “Testo Unico delle Accise – T.U.A.”), l’accisa sia un’imposta indiretta sulla produzione o sul consumo (tra gli altri) dei prodotti energetici (articolo 1, comma 2, lettera “a”) e la relativa obbligazione tributaria sorga al momento della fabbricazione o dell’importazione dei prodotti e sia esigibile all’atto dell’immissione in consumo del prodotto nel territorio dello Stato (articolo 2, commi 1 e 2).

Il medesimo Testo Unico prevede, inoltre, la possibilità di autorizzare l’istituzione e l’esercizio di depositi fiscali dei prodotti soggetti ad accisa, consentendo in tali ipotesi un particolare regime di sospensione dell’imposta, in forza del quale l’onere del pagamento dell’accisa viene a gravare sui prodotti non al momento dell’approvvigionamento della merce (c.d. “accisa assolta”), bensì al momento dell’estrazione dal deposito per la vendita. Il deposito fiscale è, infatti, definito come *“l’impianto in cui vengono fabbricati, trasformati, detenuti, ricevuti o spediti prodotti sottoposti ad accisa, in regime di sospensione dei diritti di accisa, alle condizioni stabilite dall’Amministrazione finanziaria”* (articolo 1, comma 2, lettera “e”).

Il regime del deposito fiscale è, poi, disciplinato al successivo articolo 5 del T.U.A., ove si ribadisce che *“La fabbricazione, la lavorazione, la trasformazione e la detenzione dei prodotti soggetti ad accisa ed in regime sospensivo sono effettuate in regime di deposito fiscale”* (comma 1, primo periodo) e si afferma che *“Il regime del deposito fiscale è autorizzato dall’Amministrazione finanziaria”* (comma 2, primo periodo) e che *“I depositi fiscali sono assoggettati a vigilanza finanziaria e, salvo quelli che movimentano tabacchi lavorati, si intendono compresi nel circuito doganale; la vigilanza finanziaria deve assicurare, tenendo conto dell’operatività dell’impianto, la tutela fiscale anche attraverso controlli successivi”* (comma 4, primo periodo).

6.2. Ulteriori specifiche disposizioni sono dettate – per quanto rileva ai fini del presente giudizio – per i *“depositi fiscali di prodotti energetici”*, ai quali si riferisce, in particolare, il citato art. 23, da ultimo, come visto, sostituito

dall'art. 1, comma 535, lettera "e", della legge di bilancio 11 dicembre 2016, n. 232.

Più in dettaglio, nel testo antecedente a tale modifica l'articolo 23, comma 1, del T.U.A. disponeva che *"Il regime del deposito fiscale è consentito per le raffinerie, per gli altri stabilimenti di produzione dove si ottengono i prodotti energetici di cui all'articolo 21, comma 1, sottoposti ad accisa, ad esclusione del gas naturale (codici NC 27 11 11 00 e NC 27 11 21 00), del carbone, della lignite e del coke (codici NC 2701, NC 2702 e NC 2704) e i prodotti sottoposti ad accisa ai sensi dell'articolo 21, commi 4 e 5, nonché per gli impianti petrolchimici. La gestione in regime di deposito fiscale può essere autorizzata per i depositi, per uso commerciale, di prodotti energetici di capacità superiore a 3000 metri cubi e per i depositi di gas di petrolio liquefatto di capacità superiore a 50 metri cubi e per i depositi di prodotti petroliferi di capacità inferiore, quando risponde ad effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'impianto"*.

A seguito dell'emanazione della l. n. 232/2016, tale art. 23 reca oggi, invece, (per quanto qui rileva) le seguenti disposizioni: *"1. Il regime del deposito fiscale è consentito:*

a) per le raffinerie e per gli altri stabilimenti di produzione dove si ottengono i prodotti energetici di cui all'articolo 21, comma 2, ovvero i prodotti energetici di cui all'articolo 21, comma 3, ove destinati a carburazione e combustione, nonché i prodotti sottoposti ad accisa ai sensi dell'articolo 21, commi 4 e 5;

b) per gli impianti petrolchimici.

(...)

3. La gestione in regime di deposito fiscale può essere autorizzata, laddove sussistano effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'impianto, per i depositi commerciali di gas di petrolio liquefatti di capacità non inferiore a 400 metri cubi e per i depositi commerciali di altri prodotti energetici di capacità non inferiore a 10.000 metri cubi.

4. La gestione in regime di deposito fiscale può essere, altresì, autorizzata per i depositi commerciali di gas di petrolio liquefatti di capacità inferiore a 400 metri cubi e per i depositi commerciali di altri prodotti energetici di capacità inferiore a 10.000 metri cubi

quando, oltre ai presupposti di cui al comma 3, ricorra almeno una delle seguenti condizioni:

a) il deposito effettui forniture di prodotto in esenzione da accisa o ad accisa agevolata o trasferimenti di prodotti energetici in regime sospensivo verso Paesi dell'Unione europea ovvero esportazioni verso Paesi non appartenenti all'Unione europea, in misura complessiva pari ad almeno il 30 per cento del totale delle estrazioni di un biennio;

b) il deposito sia propaggine di un deposito fiscale ubicato nelle immediate vicinanze appartenente allo stesso gruppo societario o, se di diversa titolarità, sia stabilmente destinato ad operare al servizio del predetto deposito”.

6.3. Nell'introdurre tale disciplina, la stessa l. n. 232/2016 ha, inoltre, stabilito all'art. 1, comma 536, che *“Per i depositi commerciali gestiti in regime di deposito fiscale, di cui all'articolo 23 del testo unico di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, come sostituito dal comma 535, lettera e), del presente articolo, le disposizioni del comma 4 del citato articolo 23, come sostituito dal comma 535, lettera e), del presente articolo, hanno effetto a decorrere dal terzo anno successivo a quello di entrata in vigore della presente legge”.*

Sul punto è intervenuta la circolare dell'Agenzia n. 14/D del 4 dicembre 2017, recante *“D.Lgs. n. 504/95, art. 23, Depositi fiscali di prodotti energetici. Autorizzazione all'istituzione e all'esercizio. Indirizzi applicativi”*, che dopo aver illustrato al § III il regime dei *“Depositi commerciali di prodotti energetici sottosoglia”* – ossia quelli di cui al nuovo comma 4 dell'art. 23, sopra riportato – al successivo § VI prende in esame anche la disposizione transitoria di cui al citato comma 536 dell'art. 1 della l. n. 232/2016, evidenziando che *“Stante il forte impatto che l'immediata attuazione della nuova disciplina avrebbe avuto su tali impianti, la disposizione in esame riserva agli esercenti i depositi fiscali di GPL aventi capacità inferiore a 400 metri cubi e di prodotti energetici aventi capacità inferiore a 10.000 metri cubi un congruo termine (fino al 31 dicembre 2019) per adeguarsi alle introdotte condizioni.*

Così, con riguardo a quella di cui alla lett. a), del comma 4, dell'art. 23, la verifica del soddisfacimento del limite minimo percentuale di forniture agevolate o movimentazioni verso

Paesi membri o extra-UE avrà inizio dal 1° gennaio 2020 e sarà parametrata, nella prima applicazione, sul totale delle estrazioni effettuate dal deposito fiscale nel triennio 2017-2019. Per gli anni successivi varrà la regola ordinaria che fonda il calcolo delle spedizioni sul biennio.

La permanenza dei presupposti per operare in regime sospensivo potrà essere valutata ricorrendo alla disposizione prevista dalla lett. b) del medesimo comma 4 nei casi di depositi fiscali di prodotti energetici di capacità superiore a 3.000 metri cubi e di GPL di capacità superiore a 50 metri cubi detenuti per conto di raffineria, impianto petrolchimico o deposito fiscale soprasoglia mediante contratti pluriennali di deposito, il cui stoccaggio risponde ad esigenze operative e funzionali di tali ultimi impianti. Ciò in considerazione del ruolo rivestito dai menzionati depositi, oggetto di distinta previsione nel precedente regime, quali basi logistiche primarie per l'efficienza della rete distributiva'.

7. Ciò posto, oggetto del presente giudizio è, come visto, la determina di sospensione della licenza alla detenzione di prodotti energetici ad accisa sospesa, in precedenza rilasciata in favore della Centro Petroli, per mancanza sia del requisito rappresentato dalla sussistenza di *“effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'impianto”* (invero, prescritto già anteriormente alla novella del 2016, al comma 1, secondo periodo, del previgente art. 23 del T.U.A.), che di quello ulteriore (invece, introdotto dalla l. n. 232/2016) consistente nell'aver effettuato nel triennio 2017 – 2019 una fornitura di prodotti agevolati *“in misura complessiva pari ad almeno il 30 per cento del totale delle estrazioni”*.

Il gravato provvedimento di sospensione, in quanto basato su molteplici ragioni è, dunque, un atto plurimotivato, sicché - come chiarito da un consolidato orientamento della giurisprudenza (che il Collegio condivide) - solo l'accertata illegittimità di tutti i singoli profili su cui esso risulta incentrato può comportarne l'illegittimità e il conseguente effetto annullatorio (in tal senso, Consiglio di Stato, Sezione V, n. 1383/2009 e n. 6732/2007; T.A.R. Campania, Napoli, Sezione VII, n. 4349/2014 e n. 5632/2013).

Ne consegue che, come affermato anche dal Consiglio di Stato, nei casi in cui il provvedimento impugnato risulti – come nel caso di specie - sorretto da più ragioni giustificatrici tra loro autonome, logicamente indipendenti e non contraddittorie, il giudice, ove ritenga infondate le censure indirizzate verso uno dei motivi assunti a base dell'atto controverso, idoneo, di per sé, a sostenerne e a comprovarne la legittimità, ha la potestà di respingere il ricorso sulla sola base di tale rilievo, con assorbimento delle censure dedotte avverso altri capi del provvedimento, indipendentemente dall'ordine con cui i motivi sono articolati nel gravame, in quanto la conservazione dell'atto implica la perdita di interesse del ricorrente all'esame delle altre doglianze (si confronti, al riguardo, Consiglio di Stato, Sezione IV, n. 694/2013 e la giurisprudenza ivi richiamata).

8. Orbene, ciò premesso, il ricorso non può essere accolto, risultando sia il provvedimento di sospensione che la presupposta circolare dell'Agenzia n. 14/D del 4 dicembre 2017 immuni dai vizi prospettati dalla Centro Petroli, in ragione del mancato possesso del requisito prescritto all'art. 23, comma 4, lettera "a", del d.lgs. n. 504/1995, come visto, di per sé sufficiente a legittimarne l'adozione, con conseguente assorbimento dei motivi primo, secondo e quinto, in quanto rivolti avverso l'argomentazione aggiuntiva posta a supporto del contestato atto, relativa alla mancanza (anche) dell'ulteriore requisito, consistente, come visto, in *"effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'impianto"* (requisito prescritto al primo periodo del comma 4 dell'art. 23 mediante il rinvio al precedente comma 3).

Nel caso di specie, appare, dunque, dirimente che, come chiaramente riferito nell'atto impugnato, *"il prodotto agevolato estratto nel triennio 2017 - 2019 (dalla società ricorrente) risulta pari a litri 14.541.594,00 corrispondente al 4,14 % del totale delle estrazioni nel medesimo periodo, di gran lunga inferiore al valore del 30% del totale delle estrazioni nel triennio previsto dalla citata norma"*.

9. Rileva, infatti, in tal senso come la ricorrente non abbia in alcun modo contestato il mancato raggiungimento di tale soglia percentuale, che di per sé

osta al mantenimento dell'autorizzazione di cui si discorre, sostanzialmente limitandosi a censurare la presupposta disposizione legislativa che ne impone il rispetto pena la sospensione della licenza già rilasciata.

9.1. Ebbene, deve essere disattesa l'argomentazione (svolta nell'ambito del sesto motivo di ricorso), con cui la società al riguardo sostiene che *“l'Agenzia avrebbe dovuto, piuttosto, invitare la ricorrente ad un periodo supplementare di attività prima di decretarne ex abrupto la sospensione, considerato che la piena operatività del deposito fiscale è stata interrotta per un significativo periodo a causa proprio di atti illegittimi dell'Agenzia”*, considerato che tale interruzione risulta essere di fatto avvenuta per un periodo di soli cinque mesi - tra il 12 dicembre 2017 (data di adozione del provvedimento prot. 67828/ru di revoca della licenza, impugnato dalla ricorrente innanzi a questo tribunale con il ricorso n.r.g. 13193/2017) ed il 5 aprile 2018 (data di adozione, nell'ambito del relativo giudizio, dell'ordinanza n. 2030/2018 di sospensione cautelare di tale atto di revoca, poi definitivamente annullato con sentenza n. 1416/2019) - che il Collegio ritiene non possa aver inciso in maniera determinante sul mancato raggiungimento della soglia prescritta, considerato il considerevole divario esistente tra la percentuale realizzata e quella prescritta (come visto, solo il 4,14% piuttosto che il 30%).

9.2. Lo stesso è a dirsi per gli sforzi difensivi (espressi in sede di quarto motivo di ricorso), con cui si contesta in radice la titolarità in capo all'Agenzia di un potere di verifica, ai sensi del comma 12 dell'art. 23 del T.U.A., della *“permanenza delle condizioni previste dal comma 4”* per il rilascio della licenza, pena la sua sospensione, osservando il Collegio come il requisito della soglia minima di estrazione sia per sua natura a carattere inevitabilmente permanente, in quanto legato ai mutamenti del volume e della natura dei prodotti movimentati, dovendo giustificare lo svolgimento nel tempo della relativa attività in regime di sospensione fiscale e non potendo, per l'effetto, assurgere a mero presupposto ai fini del (solo) rilascio (e non anche della permanenza) della licenza.

Costituisce, infatti, principio generale dell'azione amministrativa che, ove l'emanazione di un provvedimento ampliativo sia subordinata (come nel caso di specie) alla sussistenza di determinati requisiti, il venir meno, nel corso del discendente rapporto, di uno di tali requisiti imponga all'amministrazione di disporre la revoca (in tal senso, Consiglio di Stato, Sezione I, parere n. 1583 del 27 maggio 2019), anche considerato che, diversamente opinando, si finirebbe per ammettere che sia sufficiente l'esistenza del requisito per un breve lasso di tempo, al venir meno del quale non sarebbe più possibile ritirare il relativo atto (che, invece, si basa sulla sua permanenza).

10. Quanto, poi, alle censure di pretesa incompatibilità comunitaria dell'art. 23, comma 4, per violazione dell'art. 16 della direttiva 2008/118/CE, relativa al regime generale delle accise, dell'art. 9 della citata direttiva 2006/123/CE, in materia di servizi, degli articoli 101 e 102 del T.F.U.E. e, in generale, delle regole della libera concorrenza (terzo motivo di ricorso), ritiene il Collegio che – a ben vedere – la tale norma interna, a differenza di quanto affermato da parte ricorrente, non presenti alcun disallineamento rispetto alla richiamata normativa comunitaria che disciplina la materia.

Sostiene, in particolare, la Centro Petroli che il legislatore comunitario, nel rimettere ai singoli Stati il potere di disciplinare le modalità di autorizzazione, comunque non ammetta particolari restrizioni, oltretutto incompatibili alla luce della citata direttiva servizi e della connessa libertà di stabilimento, non potendo la relativa discrezionalità estendersi sino a restringere la concorrenza nel settore e ad ammettere discriminazioni e restrizioni all'interno del mercato unico, bensì dovendo essere esercitata solo *“per impedire ogni possibile evasione o abuso”*, condizione, in tesi, non ravvisabile nel caso di specie.

10.1. Ebbene il Collegio è dell'avviso che l'art. 23, comma 4, lettera “a” dia *in parte qua* piena ed aderente esecuzione al disposto dell'art. 16, par. 1, della citata direttiva 2008/118/CEE, ai sensi del quale *“l'apertura e l'esercizio di un deposito fiscale da parte di un depositario autorizzato sono subordinati all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro in cui è situato il deposito fiscale. Tale*

autorizzazione è soggetta alle condizioni che le autorità hanno il diritto di stabilire per impedire ogni possibile evasione o abuso”, per l’effetto rimettendo alla sovranità degli Stati Membri l’individuazione delle condizioni alle quali subordinare l’autorizzazione all’apertura ed all’esercizio di un deposito fiscale nell’intento di impedire qualsiasi relativa forma di abuso.

Ne discende, dunque, come l’autorizzazione all’apertura e all’esercizio di un deposito fiscale sia soggetta alle disposizioni nazionali volte ad ostacolare ogni condotta abusiva, nell’ambito delle quali deve, invero, essere ricompresa la contestata previsione del limite minimo del 30% di cessioni di carburante in sospensione da accisa o ad accisa agevolata sul totale delle estrazioni.

La prescrizione che impone che una tale misura percentuale minima mira, infatti, ad assicurare che il regime di deposito fiscale sia effettivamente autorizzato in favore di soggetti la cui attività sia realmente caratterizzata dal compimento di quelle operazioni che ne motivano e giustificano il rilascio, nell’intento di garantire una rispondenza tra l’attività che abilita a richiedere la gestione dell’impianto in deposito fiscale e le operazioni realmente eseguite nel deposito autorizzato onde impedire, mediante un utilizzo distorto della disposizione in esame, condotte che siano in grado di eludere la relativa normativa dei depositi commerciali.

La previsione di cui alla lettera “a” del comma 4 dell’art. 23 del T.U.A. assurge, dunque, legittimamente a condizione (alternativa a quella prevista alla lettera “b” dello stesso comma) per il rilascio dell’autorizzazione di cui si discorre, assicurando che la detenzione di prodotti sottoposti ad accisa in regime sospensivo, nel quale si identifica il tratto caratterizzante del deposito fiscale, sia funzionale all’esercizio dell’attività effettivamente espletata dall’impianto e trovi rispondenza nell’operatività dello stesso.

10.2. Non è nemmeno configurabile un contrasto con l’art. 9 della direttiva 2006/123/CE (relativa ai servizi nel mercato interno), ritenendo il Collegio che la contestata soglia minima invero soddisfi entrambe le condizioni ivi previste essendo la sua *“necessità ... (come visto) giustificata da un motivo*

imperativo di interesse generale” e non risultano il relativo regime di autorizzazione “discriminatorio nei confronti del prestatore”, osservandosi come la disposizione di cui discorre, limitandosi a richiedere che sia assicurato un limite non già assoluto di estrazioni del prodotto agevolato bensì (solo) percentuale rispetto alle attività complessivamente poste in essere dall’interessato, non si risolve affatto in una barriera all’ingresso o alla permanenza nel relativo mercato delle piccole e medie imprese e non favorisca, come affermato dalla ricorrente, quelle di grandi dimensioni.

10.3. A ciò si aggiunga come il requisito di cui si discorre, per quanto introdotto nell’ambito del T.U.A. solo con la novella del 2016, fosse in precedenza già sostanzialmente previsto nella previgente circolare dell’Agenzia n. 16/D del 26 aprile 2006, ritenuta *in parte qua* legittima da questa Sezione con la sentenza n. 2987/2020, ove si affermava, per quel che interessa, come, con l’adozione di tale circolare *“l’Amministrazione abbia fatto buon governo dei principi di trasparenza, imparzialità e buon andamento, predeterminando le condizioni al ricorrere delle quali avrebbe rilasciato l’autorizzazione”* anche in ragione della necessità *“di attenersi alle indicazioni rese dalla Commissione europea con la Raccomandazione del 29 novembre 2000, n. 2000/789/CE – espressamente richiamata nella circolare del 2006 – con la quale, come sopra detto, gli Stati membri sono stati invitati ad applicare criteri rigorosi per la concessione dell’autorizzazione alla gestione in regime di deposito fiscale”*.

11. Nemmeno, infine, può ritenersi fondata la questione di legittimità costituzionale formulata al quarto motivo di ricorso, con cui parte ricorrente in particolare contesta che la modifica introdotta all’art. 23 del T.U.A. sia avvenuta per mezzo di una legge di bilancio (la l. n. 232/2016, art. 1, comma 536), che per sua natura ha un contenuto vincolato, osservando il Collegio, come alla luce di quanto già osservato, si tratti di disposizione con previsione di entrata in termini di recupero di evasione fiscale.

12. In conclusione, alla luce delle considerazioni fin qui svolte, il ricorso deve essere respinto risultando il contestato provvedimento di sospensione

legittimamente fondato sulla mancata ricorrenza della condizione stabilita all'art. 23, comma 4, lettera "a" – invero, esente dai rilievi di incompatibilità comunitaria ed illegittimità costituzionale formulati in ricorso – con conseguente assorbimento di quelle doglianze invero formulate dalla ricorrente nei confronti dell'ulteriore motivazione posta a fondamento della sospensione medesima (consistente, come visto, nella mancanza di "*effettive necessità operative e di approvvigionamento dell'impianto*").

13. Sussistono, comunque, giusti motivi, attesa la complessità delle questione proposte, per compensare integralmente tra le parti le spese di lite.

P.Q.M.

Il Tribunale Amministrativo Regionale per il Lazio (Sezione Seconda), definitivamente pronunciando sul ricorso, come in epigrafe proposto, lo respinge.

Spese compensate.

Ordina che la presente sentenza sia eseguita dall'autorità amministrativa.

Così deciso in Roma nelle camere di consiglio dei giorni 16 dicembre 2020 e 13 gennaio 2021, entrambe tenutesi mediante collegamento da remoto in videoconferenza, secondo quanto disposto dall'art. 25 del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, con l'intervento dei magistrati:

Francesco Riccio, Presidente

Eleonora Monica, Primo Referendario, Estensore

Luca Iera, Referendario

L'ESTENSORE
Eleonora Monica

IL PRESIDENTE
Francesco Riccio

IL SEGRETARIO

