



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Nona Sezione)

7 settembre 2017\*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità – Direttiva 2003/96/CE – Ambito di applicazione – Articolo 2, paragrafo 4, lettera b) – Elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica – Nozione»

Nella causa C-465/15,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Finanzgericht Düsseldorf (Tribunale tributario di Düsseldorf, Germania), con decisione del 19 agosto 2015, pervenuta in cancelleria il 3 settembre 2015, nel procedimento

**Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH**

contro

**Hauptzollamt Duisburg,**

LA CORTE (Nona Sezione),

composta da E. Juhász, presidente di sezione, C. Vajda (relatore) e K. Jürimäe, giudici;

avvocato generale: M. Bobek

cancelliere: X. Lopez Bancalari, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 17 novembre 2016,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH, da K. Möhlenkamp, Rechtsanwältin, e C. Palme;
- per lo Hauptzollamt Duisburg, da H. Tulowitzki e P. Germelmann, in qualità di agenti;
- per il governo del Regno Unito, da M. Holt e D. Robertson, in qualità di agenti, assistiti da M. Gray, barrister;
- per la Commissione europea, da F. Tomat e M. Wasmeier, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 19 gennaio 2017,

ha pronunciato la seguente

\* Lingua processuale: il tedesco.

## Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, 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 la Hüttenwerke Krupp Mannesmann GmbH (in prosieguito: la «Hüttenwerke Krupp») e lo Hauptzollamt Duisburg (ufficio principale delle dogane di Duisburg, Germania, in prosieguito: l'«ufficio principale delle dogane») in merito al rigetto della domanda di esenzione fiscale presentata dalla Hüttenwerke Krupp per l'elettricità utilizzata nella propria azienda nel mese di novembre 2012 per far funzionare un turboventilatore.

### Contesto normativo

#### *Diritto dell'Unione*

- 3 Ai termini dei considerando da 2 a 7, 11, 12 e 22 della direttiva 2003/96:
  - «(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 di altre 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.
- (...)
- (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.

(...)

(22) I prodotti energetici dovrebbero essere essenzialmente disciplinati dal quadro comunitario quando sono usati come combustibile per riscaldamento o carburante per motori. A questo riguardo è nella natura e nella logica del sistema tributario escludere dal campo di applicazione del quadro comunitario l'uso combinato di prodotti energetici e l'uso di prodotti energetici per fini diversi dall'utilizzazione come carburante, nonché i processi mineralogici. L'elettricità utilizzata per fini analoghi dovrebbe essere trattata su un piano di parità».

4 L'articolo 1 della direttiva 2003/96 impone agli Stati membri di tassare i prodotti energetici e l'elettricità conformemente alla medesima direttiva.

5 L'articolo 2, paragrafo 1, di detta direttiva definisce i prodotti energetici, redigendo un elenco di prodotti rientranti nei codici della nomenclatura combinata figuranti all'allegato I al regolamento (CEE) n. 2658/87 del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU 1987, L 256, pag. 1). L'articolo 2, paragrafo 2, di detta direttiva precisa che essa si applica altresì all'elettricità di cui al codice 2716 di detta nomenclatura.

6 L'articolo 2, paragrafo 4, della stessa direttiva così recita:

«La presente direttiva non si applica:

(...)

b) ai seguenti usi dei prodotti energetici e dell'elettricità:

- prodotti energetici utilizzati per fini diversi dall'utilizzazione come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento,
- usi combinati dei prodotti energetici.

Un prodotto energetico ha un uso combinato quando è utilizzato sia come combustibile per riscaldamento che per fini diversi dall'utilizzazione come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento. L'uso dei prodotti energetici per la riduzione chimica e nei processi elettrolitici e metallurgici è considerato uso combinato.

- Elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica e nei processi elettrolitici e metallurgici.

(...))».

### ***Il diritto tedesco***

7 Ai termini dell'articolo 9bis, paragrafo 1, della Stromsteuergesetz (legge relativa all'imposta sull'elettricità), nella sua versione applicabile ai fatti di cui al procedimento principale:

«su domanda, sarà concessa una riduzione, un rimborso o una compensazione dell'imposta sull'elettricità qualora sia provato che tale imposta è stata versata da un'impresa del settore manifatturiero per elettricità da essa utilizzata

(...)

4. per processi di riduzione chimica,

(...)».

### **Procedimento principale e questione pregiudiziale**

- 8 La Hüttenwerke Krupp gestisce un'acciaieria. Essa produce ghisa grezza ad alta temperatura in altiforni tramite un procedimento di riduzione chimica, a partire da minerale di ferro e da coke.
- 9 L'impianto comprende turboventilatori, azionati da motori elettrici, per mezzo dei quali l'aria ambiente è compressa per essere trasportata verso *cowpers*. L'aria compressa, successivamente riscaldata, è di seguito iniettata tramite altri ventilatori in un altoforno in cui si produce una riduzione chimica nell'ambito della quale il minerale di ferro è trasformato progressivamente in ferro tramite l'aggiunta ad alta temperatura di monossido di carbonio. L'iniezione dell'aria calda compressa è necessaria per innescare e per mantenere la riduzione chimica nell'altoforno.
- 10 Il 26 aprile 2013 la Hüttenwerke Krupp ha chiesto, presso l'ufficio principale delle dogane, ai sensi dell'articolo 9bis della legge relativa all'imposta sull'elettricità, l'esenzione di 20 585,2 MWh di elettricità utilizzati nel mese di novembre 2012 per far funzionare un turboventilatore. Con decisione del 4 giugno 2013, l'ufficio doganale principale ha respinto tale domanda. Esso ha parimenti respinto l'opposizione presentata dalla Hüttenwerke Krupp contro tale decisione.
- 11 La Hüttenwerke Krupp ha quindi proposto un ricorso avverso la suddetta decisione dinanzi al giudice del rinvio.
- 12 Essa sostiene che la nozione di «elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica» di cui all'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, della direttiva 2003/96 comprende tutti i prelievi di elettricità che servono al processo di riduzione chimica, come dimostrato dal termine «per» utilizzato nel testo di tale disposizione. A suo avviso, detta nozione include l'insieme del processo di compimento della riduzione chimica, senza fare una differenza tra le diverse fasi del processo. Farebbero, così, anche parte del processo di riduzione chimica la produzione e il trasporto di aria compressa, senza cui tale processo non è possibile.
- 13 Per contro, l'ufficio principale delle dogane sostiene che l'elettricità dev'essere utilizzata direttamente per il processo di riduzione chimica e non già negli impianti ausiliari o secondari in un'altra fase della produzione, nemmeno se tali impianti sono indispensabili per la produzione della ghisa grezza. L'elettricità utilizzata in un turboventilatore che funzionerebbe a monte del vero e proprio processo di riduzione chimica non può essere considerata come direttamente utilizzata per tale processo.
- 14 Il giudice del rinvio indica che la soluzione della controversia dinanzi ad esso pendente dipende dall'interpretazione da dare ai termini dell'articolo 9bis, paragrafo 1, della legge relativa all'imposta sull'elettricità, nella sua versione applicabile ai fatti di cui al procedimento principale, che attua l'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, della direttiva 2003/96.
- 15 Dal canto suo, detto giudice ritiene che l'utilizzo di aria ambiente compressa e riscaldata in un altoforno sia una componente indispensabile del processo di un altoforno e quindi di un procedimento di riduzione chimica, che non dovrebbe pertanto essere qualificato come «processo anteriore già completato». Esso aggiunge che l'aria calda compressa è prodotta al solo scopo di somministrare a un altoforno un elemento assolutamente necessario alla riduzione chimica.

16 In tale contesto, il Finanzgericht Düsseldorf (Tribunale tributario di Düsseldorf, Germania) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, della direttiva 2003/96 (...) debba essere interpretato, per quanto concerne il processo per la produzione di ghisa grezza in altoforno, nel senso che l'elettricità utilizzata per azionare i turboventilatori dev'essere anch'essa considerata elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica».

### **Sulla questione pregiudiziale**

17 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, della direttiva 2003/96 debba essere interpretato nel senso che l'elettricità utilizzata per il funzionamento di turboventilatori destinati a comprimere l'aria impiegata successivamente in un altoforno nel processo per la produzione di ghisa grezza tramite riduzione chimica del minerale di ferro sia «elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica», ai sensi di tale disposizione.

18 Tale questione solleva, di fatto, quella del grado del nesso che deve esistere tra l'elettricità e la riduzione chimica per poter ritenere che l'elettricità sia utilizzata «principalmente per la riduzione chimica», ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, della direttiva 2003/96.

19 A tale riguardo, occorre ricordare che l'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), della direttiva 2003/96 esclude dall'ambito di applicazione della stessa una serie di prodotti energetici e l'elettricità utilizzati ai fini ivi menzionati. Così, i prodotti energetici e l'elettricità che rientrano in tale disposizione non sono soggetti a tassazione conformemente a detta direttiva.

20 È così esclusa dall'ambito di applicazione della direttiva 2003/96 l'«elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica» di cui all'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, di tale direttiva.

21 Il senso ordinario dei termini «elettricità utilizzata (...) per la riduzione chimica» nelle differenti versioni linguistiche di detto articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, suggerisce che un nesso lontano tra l'utilizzo dell'elettricità e la riduzione chimica non è sufficiente per far rientrare tale utilizzo nell'ambito di applicazione di detta disposizione, così come non è sufficiente a tal fine l'utilizzo dell'elettricità non richiesto per il compimento della riduzione chimica.

22 Tuttavia, il tenore letterale della direttiva 2003/96 non consente, da solo, di determinare se sussista un nesso sufficientemente stretto tra l'elettricità utilizzata a uno scopo quale quello di cui trattasi nel procedimento principale e la riduzione chimica, ai sensi di detta disposizione.

23 Si deve, pertanto, tener conto non soltanto della lettera dell'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, della direttiva 2003/96, ma anche del suo contesto e degli obiettivi perseguiti dalla normativa di cui essa fa parte (v. in particolare, sentenza del 10 settembre 2014, Holger Forstmann Transporte, C-152/13, EU:C:2014:2184, punto 26).

24 A tale riguardo, occorre rilevare che, in forza dell'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), secondo trattino, di detta direttiva, quest'ultima non si applica ai prodotti energetici a uso combinato. Occorre aggiungere che una definizione dei prodotti energetici a uso combinato figura in tale disposizione, dalla quale risulta che un prodotto energetico ha un uso combinato quando è utilizzato sia come combustibile sia per fini diversi dall'utilizzazione come carburante o come combustibile. L'utilizzo dei prodotti energetici, in particolare, per la riduzione chimica è considerato uso combinato.

25 L'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), della direttiva 2003/96 deve essere letto alla luce del suo considerando 22 il quale enuncia che i prodotti energetici dovrebbero essere essenzialmente disciplinati dal quadro normativo comunitario quando sono usati come combustibile per

riscaldamento o carburante per motori. Da tale considerando emerge altresì che è nella natura e nella logica del sistema tributario escludere dal campo di applicazione di tale quadro, in particolare, l'uso combinato di prodotti energetici e che l'elettricità utilizzata per fini analoghi dovrebbe essere trattata su un piano di parità.

- 26 Come esposto dalla Commissione nelle sue osservazioni, è a motivo dell'intercambiabilità dei prodotti energetici e dell'elettricità che il legislatore dell'Unione ha scelto di riservare un trattamento analogo a tali prodotti, ai fini della delimitazione dell'ambito di applicazione della direttiva 2003/96 e, pertanto, ai fini della loro tassazione conformemente a detta direttiva. Determinare l'ambito di applicazione materiale di quest'ultima in tal modo consente, infatti, di fissare livelli minimi di tassazione al livello dell'Unione europea in modo generale, sia per i prodotti energetici sia per l'elettricità e mira, in ultima analisi, a raggiungere il duplice obiettivo perseguito da detta direttiva, come enunciato nei considerando da 2 a 6, 7, 11 e 12 della stessa, ossia, da un lato, assicurare il buon funzionamento del mercato interno nel settore dell'energia e, dall'altro, incoraggiare obiettivi di politica ambientale.
- 27 Alla luce delle considerazioni esposte ai punti 25 e 26 della presente sentenza, occorre rilevare che un'interpretazione della nozione di «elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica», menzionata al terzo trattino dell'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), della direttiva 2003/96, che sia più ampia di quella riservata alla nozione di «prodotti energetici [utilizzati] per la riduzione chimica», ai sensi del secondo trattino di tale disposizione, avrebbe l'effetto di interrompere il trattamento analogo voluto dal legislatore dell'Unione tra i prodotti energetici e l'elettricità utilizzati per fini analoghi allo scopo di delimitare l'ambito di applicazione di detta direttiva.
- 28 Una siffatta interpretazione avrebbe, infatti, come conseguenza di escludere l'elettricità dall'imposizione fissata dalla direttiva 2003/96, a sfavore di un prodotto energetico utilizzato per fini analoghi che, dal canto suo, sarebbe soggetto a tassazione conformemente a tale direttiva. In considerazione dell'intercambiabilità dei prodotti energetici e dell'elettricità, tale interpretazione avrebbe l'effetto di favorire l'utilizzo dell'elettricità a sfavore dei prodotti energetici, circostanza che sarebbe, in definitiva, contraria al duplice obiettivo perseguito dalla direttiva 2003/96, ricordato al punto 26 della presente sentenza.
- 29 Nella specie, occorre altresì precisare che dalla decisione di rinvio non risulta che, nell'impianto di cui trattasi nel procedimento principale, l'elettricità utilizzata per il funzionamento del turboventilatore sia utilizzata per fini diversi dall'attivazione di motori elettrici necessari per comprimere l'aria ambiente. Le osservazioni della Hüttenwerke Krupp riposano parimenti sulla premessa secondo la quale l'elettricità utilizzata nei fatti di cui al procedimento principale è impiegata per il funzionamento del turboventilatore in quanto forza motrice. La Hüttenwerke Krupp ha, peraltro, confermato in udienza, in risposta a un quesito scritto posto dalla Corte, che è nel *cowpers* che l'aria compressa proveniente dal turboventilatore viene, successivamente, riscaldata, prima di essere iniettata nell'altoforno.
- 30 Orbene, supponendo che il turboventilatore abbia funzionato non già grazie all'elettricità, bensì piuttosto grazie a un prodotto energetico, come il gasolio, quest'ultimo non rientrerebbe nella nozione di prodotto energetico di «uso combinato», ai sensi della prima frase dell'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), secondo trattino, della direttiva 2003/96, che gli consentirebbe di beneficiare dell'esclusione dall'ambito di applicazione di tale direttiva, poiché l'utilizzo del prodotto energetico considerato servirebbe solo a produrre una forza motrice, che corrisponderebbe quindi a un utilizzo come carburante.
- 31 Così, per i motivi esposti ai punti da 26 a 28 della presente sentenza, il terzo trattino di tale disposizione non può essere interpretato nel senso di escludere dall'ambito di applicazione della citata direttiva l'elettricità utilizzata agli stessi fini di un simile prodotto energetico, senza interrompere il trattamento analogo voluto dal legislatore dell'Unione tra i prodotti energetici e l'elettricità ai fini della delimitazione dell'ambito di applicazione della direttiva 2003/96.

- 32 Alla luce di tutte le suesposte considerazioni, occorre rispondere alla questione sollevata dichiarando che l'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, della direttiva 2003/96 deve essere interpretato nel senso che l'elettricità utilizzata per il funzionamento di turboventilatori destinati a comprimere l'aria impiegata successivamente in un altoforno nel processo per la produzione di ghisa grezza tramite riduzione chimica del minerale di ferro non è «elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica», ai sensi di tale disposizione.

### **Sulle spese**

- 33 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 (Nona Sezione) dichiara:

**L'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), terzo trattino, 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 l'elettricità utilizzata per il funzionamento di turboventilatori destinati a comprimere l'aria impiegata successivamente in un altoforno nel processo per la produzione di ghisa grezza tramite riduzione chimica del minerale di ferro non è «elettricità utilizzata principalmente per la riduzione chimica», ai sensi di tale disposizione.**

Firme