



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

3 dicembre 2020*

«Rinvio pregiudiziale – Direttiva 2003/96/CE – Tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità – Articolo 21, paragrafo 3 – Assenza di fatto generatore d'imposta – Consumi di prodotti energetici all'interno dello stabilimento in cui tali prodotti sono stati fabbricati, effettuati per la produzione di prodotti energetici finali, in occasione dei quali si ottengono anche, inevitabilmente, prodotti non energetici»

Nella causa C-44/19,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Tribunal Supremo (Corte suprema, Spagna), con decisione del 27 giugno 2018, pervenuta in cancelleria il 24 gennaio 2019, nel procedimento

Repsol Petróleo SA

contro

Administración General del Estado,

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta da E. Regan, presidente di sezione, M. Ilešič, E. Juhász (relatore), C. Lycourgos e I. Jarukaitis, giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: M. Ferreira, amministratrice principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 4 marzo 2020,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Repsol Petróleo SA, inizialmente da F. Bonastre Capell e M. Muñoz Pérez e, successivamente, da F. Bonastre Capell e M. Linares Gil, abogados;
- per il governo spagnolo, da L. Aguilera Ruiz, in qualità di agente;
- per il governo ceco, da M. Smolek, O. Serdula e J. Vlácil, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da P. Arenas e A. Armenia, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 23 aprile 2020,

* Lingua processuale: lo spagnolo.

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 21, paragrafo 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 la Repsol Petróleo SA (in prosieguo: la «Repsol») e l'Administración General del Estado (Amministrazione generale dello Stato, Spagna) in merito alla decisione di quest'ultima di assoggettare ad accisa sugli oli minerali il consumo, a fini produttivi, degli oli minerali che la Repsol stessa ha prodotto, nei limiti in cui tale produzione ha generato prodotti residui diversi dai prodotti energetici.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

Direttiva 92/81/CEE

- 3 L'articolo 4, paragrafo 3, della direttiva 92/81/CEE del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sugli oli minerali (GU 1992, L 316, pag. 12), era così formulato:

«Il consumo di oli minerali all'interno di uno stabilimento di produzione di oli minerali non è considerato come un fatto generatore dell'accisa fintantoché esso sia effettuato per i fini della produzione.

Tuttavia, detto consumo è considerato come un fatto generatore dell'accisa se esso è effettuato per fini non connessi con la produzione e, in particolare, per la propulsione di veicoli a motore».

La direttiva 2003/96

- 4 I considerando da 3 a 5 della direttiva 2003/96 così recitano:
 - «(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».
- 5 L'articolo 1 della direttiva in parola stabilisce che:

«Gli Stati membri tassano i prodotti energetici e l'elettricità conformemente alla presente direttiva».

- 6 Ai fini dell'applicazione della direttiva 2003/96, l'articolo 2, paragrafo 1, della stessa elenca i prodotti che sono considerati «prodotti energetici».
- 7 Conformemente all'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), primo trattino, della direttiva 2003/96, quest'ultima non si applica agli usi dei prodotti energetici utilizzati per fini diversi dall'utilizzazione come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento.
- 8 L'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva così dispone:

«Il consumo di prodotti energetici all'interno di uno stabilimento che produce prodotti energetici non è considerato un fatto generatore d'imposta se il consumo riguarda prodotti energetici fabbricati all'interno dello stabilimento. Gli Stati membri possono anche considerare il consumo di elettricità e di altri prodotti energetici non prodotti all'interno di detto stabilimento e il consumo di prodotti energetici e di elettricità all'interno di uno stabilimento che produce combustibili destinati alla generazione di elettricità come fatto non generatore d'imposta. Qualora il consumo avvenga per fini non connessi con la produzione di prodotti energetici e, in particolare, per la propulsione di veicoli, questo è considerato un fatto generatore d'imposta, che comporta l'imposizione».

Diritto spagnolo

- 9 L'articolo 47 della Ley 38/1992 de Impuestos Especiales (legge 38/1992 sulle imposte speciali), del 28 dicembre 1992 (BOE n. 312, del 29 dicembre 1992, pag. 44305), nella versione applicabile al procedimento principale (in prosieguo: la «LIE»), intitolato «Casi di esenzione», al paragrafo 1, lettera b), dispone quanto segue:

«Non sono soggette ad imposta le operazioni di autoconsumo che implicano:

(...)

- b) l'impiego di oli minerali come combustibile nel processo di fabbricazione, in regime sospensivo, di oli minerali».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

- 10 La Repsol, società di diritto spagnolo, opera, tra l'altro, nel settore della produzione di prodotti energetici nel processo di raffinazione di petrolio greggio. A parte i prodotti energetici, il processo di raffinazione genera altri prodotti che vengono venduti e utilizzati nell'industria chimica e parzialmente riutilizzati nel processo di produzione.
- 11 Il 2 aprile 2012, a seguito di un'ispezione effettuata nel 2011, l'amministrazione fiscale spagnola ha emesso un avviso di accertamento che imponeva alla Repsol di versare, per gli esercizi fiscali 2007 e 2008, l'accisa sugli oli minerali per gli oli minerali che tale impresa ha prodotto essa stessa e ha successivamente utilizzato nei propri impianti a fini produttivi, in quanto tale produzione ha generato prodotti residui diversi dai prodotti energetici quali, in particolare, zolfo e anidride carbonica.
- 12 Secondo l'amministrazione fiscale spagnola, questi autoconsumi non danno luogo all'esenzione dall'accisa sugli oli minerali, prevista all'articolo 47, paragrafo 1, lettera b), della LIE, per la parte di tali autoconsumi da cui si ottengono prodotti non aventi la qualità di oli minerali.

- 13 Il 25 aprile 2012 la Repsol ha presentato reclamo contro tale avviso dinanzi al Tribunal Económico-Administrativo Central (Tribunale amministrativo economico centrale, Spagna), facendo valere, in particolare, che tali autoconsumi sono esenti dall'accisa sugli oli minerali, anche per la parte di essi da cui si ottengono prodotti non aventi la qualità di oli minerali.
- 14 Il 6 novembre 2015, a seguito del rigetto di tale reclamo, la Repsol ha proposto un ricorso amministrativo dinanzi all'Audiencia Nacional (Corte centrale, Spagna), facendo valere che, nell'ambito del processo di produzione di oli minerali, prodotti non qualificabili come prodotti energetici, come lo zolfo, sono ottenuti in modo residuale e inevitabile. La produzione di zolfo risulterebbe dall'operazione consistente nell'estrarre tale prodotto dagli oli minerali e l'obiettivo di tale processo sarebbe quello di soddisfare le specifiche tecniche applicabili agli oli minerali, che fissano tenori massimi di zolfo.
- 15 Con decisione del 12 dicembre 2016, l'Audiencia Nacional (Corte centrale) ha respinto il ricorso della Repsol nella parte in cui era diretto a contestare la tassazione degli autoconsumi di oli minerali che avevano generato prodotti non energetici.
- 16 Il 10 luglio 2017 la Repsol ha proposto ricorso per cassazione avverso tale decisione dinanzi al Tribunal Supremo (Corte suprema, Spagna), giudice del rinvio. Dinanzi a tale giudice, la Repsol sostiene che l'obiettivo dell'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 è di tassare i soli prodotti energetici immessi in consumo, ad esclusione di quelli destinati all'autoconsumo, vale a dire di quelli utilizzati per la produzione di altri prodotti energetici, anche se, durante tale processo di fabbricazione, si ottengono inevitabilmente prodotti residui non energetici. Pertanto, la prassi dell'amministrazione fiscale spagnola di tassare la parte dell'autoconsumo che ha generato tali prodotti residui sarebbe contraria all'obiettivo della direttiva 2003/96.
- 17 Secondo la Repsol, tale prassi poteva essere giustificata in vigenza dell'articolo 4, paragrafo 3, della direttiva 92/81, che avrebbe escluso dalla tassazione il consumo di oli minerali effettuato ai fini della produzione di oli minerali. Per contro, la direttiva 2003/96, che ha abrogato la direttiva 92/81, prevedrebbe soltanto, al suo articolo 21, paragrafo 3, che il consumo di prodotti energetici sfugga alla tassazione qualora esso avvenga all'interno di uno stabilimento che produce prodotti energetici.
- 18 Secondo il giudice del rinvio, si pone la questione se la soppressione dell'inciso «sia effettuato per i fini della produzione», di cui all'articolo 4, paragrafo 3, della direttiva 92/81, dalla formulazione dell'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96, debba essere considerata come una modifica legislativa che implica che i consumi di prodotti energetici all'interno dello stabilimento in cui tali prodotti sono stati fabbricati, effettuati per la produzione di prodotti energetici finali, durante i quali si ottengono inevitabilmente prodotti non energetici, siano anch'essi esenti da accisa.
- 19 In tale contesto, il Tribunal Supremo (Corte suprema) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 debba essere interpretato nel senso che consente di assoggettare ad accisa sugli oli minerali le operazioni di autoconsumo di prodotti energetici, effettuate negli impianti del produttore, in misura proporzionale alla produzione di prodotti non energetici.

O se, al contrario, la finalità di tale disposizione di esentare da accisa l'uso di prodotti energetici ritenuto necessario per la produzione dei prodotti energetici finali osti alla tassazione dello stesso autoconsumo nella parte in cui quest'ultimo porti alla produzione di altri prodotti non energetici, compreso il caso in cui tale produzione sia residuale e costituisca una conseguenza inevitabile del processo produttivo stesso».

Sulla questione pregiudiziale

- 20 Con le due parti della sua questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, della direttiva 2003/96 debba essere interpretato nel senso che, qualora uno stabilimento che produce prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come combustibile o carburante consumi prodotti energetici che ha esso stesso prodotto e, con tale processo, ottenga anche, inevitabilmente, prodotti non energetici, la parte di consumo da cui si ottengono tali prodotti non energetici rientra nell'eccezione al fatto generatore dell'imposta sui prodotti energetici prevista da tale disposizione.
- 21 In via preliminare, occorre ricordare che la direttiva 2003/96 è intesa, come risulta dai suoi considerando da 3 a 5 e dal suo articolo 1, a stabilire un regime di tassazione armonizzato dei prodotti energetici e dell'elettricità, nell'ambito del quale la tassazione è la regola, conformemente alle modalità fissate dalla direttiva stessa.
- 22 In conformità all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, della direttiva 2003/96, il consumo di prodotti energetici all'interno di uno stabilimento che produce prodotti energetici non è considerato un fatto generatore d'imposta se il consumo riguarda prodotti energetici fabbricati all'interno dello stabilimento. La terza frase di tale paragrafo precisa che, quando il consumo di prodotti energetici è destinato a fini che non sono connessi alla produzione di prodotti energetici, esso è considerato un fatto generatore che comporta l'imposizione.
- 23 Il dettato dell'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 non indica esplicitamente in che misura il consumo di prodotti energetici effettuato ai fini di un processo di produzione nell'ambito del quale si ottengono simultaneamente sia prodotti energetici, sia prodotti non energetici, debba essere considerato, oppure no, un fatto generatore d'imposta sui prodotti energetici.
- 24 Disponendo che il consumo di prodotti energetici all'interno dello stabilimento in cui sono stati fabbricati non è considerato, a determinate condizioni, un fatto generatore di tale tassazione, l'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di detta direttiva costituisce una disposizione derogatoria al regime di tassazione, la quale dev'essere oggetto di interpretazione restrittiva (v., in tal senso, sentenza del 7 novembre 2019, Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, punto 37).
- 25 A tale riguardo, occorre precisare, da un lato, che il consumo di prodotti energetici all'interno dello stabilimento in cui sono stati fabbricati rientra nell'eccezione riguardante il fatto generatore d'imposta, in forza dell'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di detta direttiva, soltanto laddove esso venga effettuato ai fini della fabbricazione di prodotti energetici che siano a loro volta sottoposti al regime di tassazione armonizzato istituito dalla direttiva 2003/96, per il fatto di essere utilizzati come carburante o combustibile (v., in tal senso, sentenza del 6 giugno 2018, Koppers Denmark, C-49/17, EU:C:2018:395, punti 32 e 37).
- 26 Nel caso di specie, non sembra contestato che i prodotti energetici ottenuti, nel procedimento principale, sono destinati ad essere utilizzati come carburante o come combustibile, circostanza che spetta tuttavia al giudice del rinvio verificare. Peraltro, dalla decisione di rinvio risulta che i prodotti non energetici ottenuti nel procedimento principale sono recuperati dalla Repsol attraverso la loro commercializzazione o il loro reimpiego nel processo di produzione. È sulla base di tali considerazioni che si deve rispondere alla questione presentata.
- 27 D'altro lato, la Corte ha già dichiarato che, qualora vengano fabbricati diversi prodotti nell'ambito dello stesso stabilimento, al fine di valutare se il consumo di prodotti energetici possa rientrare nell'ambito di applicazione dell'eccezione di cui all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, della direttiva 2003/96, occorre fare riferimento alle diverse finalità di un siffatto consumo (v., in tal senso, sentenza del 7 novembre 2019, Petrotel-Lukoil, C-68/18, EU:C:2019:933, punto 25).

- 28 Infatti, occorre distinguere, nell'ambito di tale consumo, le parti di prodotti energetici consumati in funzione dei loro usi ai fini del loro trattamento a titolo di accisa. Solo il consumo della parte di prodotti energetici che mira a produrre prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come carburante o combustibile rientra nell'eccezione al fatto generatore d'imposta, prevista all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di detta direttiva (v., in tal senso, sentenza del 7 novembre 2019, *Petrotel-Lukoil*, C-68/18, EU:C:2019:933, punti 26 e 27).
- 29 Per contro, non può beneficiare di una siffatta eccezione il consumo delle parti di tali prodotti energetici che si effettua ai fini della fabbricazione di prodotti non energetici o di prodotti energetici che non sono destinati ad essere utilizzati come carburante o combustibile. Così, la Corte ha dichiarato che non rientrano in tale eccezione la parte dei prodotti energetici consumati al fine di produrre calore utilizzato per il riscaldamento dei locali di uno stabilimento, o quella necessaria per la generazione di elettricità (v., in tal senso, sentenza del 7 novembre 2019, *Petrotel-Lukoil*, C-68/18, EU:C:2019:933, punti 26 e 33).
- 30 Ne consegue che quando, nel corso di un processo di produzione, si ottengano sia, da un lato, prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come carburante o come combustibile, sia, dall'altro, prodotti non energetici, si deve ritenere, in linea di principio, che la parte dei prodotti energetici consumati nell'ambito di tale processo per produrre altri prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come carburante o combustibile rientri nell'eccezione prevista all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, della direttiva 2003/96, mentre il consumo dell'altra parte, ai fini della produzione di prodotti non energetici, dev'essere considerato come fatto generatore dell'imposta sui prodotti energetici.
- 31 Ciò premesso, occorre esaminare se ciò valga anche quando, come nel caso di specie, l'ottenimento di prodotti non energetici costituisca non già l'obiettivo del processo di produzione, bensì una conseguenza residuale e inevitabile di tale processo o quando sia imposto da una normativa volta a proteggere l'ambiente e tali prodotti non energetici siano economicamente recuperati.
- 32 È vero che la Corte ha dichiarato, al punto 30 della sentenza del 7 novembre 2019, *Petrotel-Lukoil* (C-68/18, EU:C:2019:933), che dalla formulazione negativa della terza frase dell'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 si può dedurre che essa mira unicamente ad escludere dal beneficio dell'eccezione al fatto generatore dell'imposta sui prodotti energetici il consumo di prodotti energetici privo di qualsiasi nesso con la produzione di prodotti energetici.
- 33 Tuttavia, tale causa riguardava l'applicazione dell'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 a prodotti energetici utilizzati per la produzione di vapore acqueo, il quale, a sua volta, veniva utilizzato, tra l'altro, nel processo di fabbricazione di prodotti energetici. L'autoconsumo mirava quindi a produrre prodotti energetici generando l'energia termica necessaria al processo tecnologico di fabbricazione di tali prodotti.
- 34 In tale contesto, tale constatazione mirava ad escludere un'interpretazione secondo la quale la fabbricazione di prodotti energetici, effettuata mediante la produzione di un prodotto intermedio, quale il vapore acqueo, rende inapplicabile, per questa sola intermediazione, l'eccezione al fatto generatore d'imposta prevista da tale disposizione. La Corte ha precisato al riguardo che il consumo di prodotti energetici non può, soltanto per le modalità in cui viene effettuato, essere escluso dal beneficio di detta eccezione, se e in quanto contribuisce al processo tecnologico di fabbricazione di prodotti energetici (v., in tal senso, sentenza del 7 novembre 2019, *Petrotel-Lukoil*, C-68/18, EU:C:2019:933, punti 28 e 30).
- 35 Tuttavia, a differenza della causa che ha dato luogo a detta sentenza, il procedimento principale non riguarda un autoconsumo che, attraverso la produzione di un prodotto intermedio, serve alla fabbricazione di prodotti energetici. Esso riguarda un autoconsumo che conduce contemporaneamente alla produzione di prodotti energetici e alla produzione di prodotti non energetici che vengono economicamente recuperati.

- 36 Occorre constatare che la Repsol, tenuto conto del valore economico di tale recupero, ha scelto di commercializzare successivamente tali prodotti non energetici o di utilizzarli nel processo di produzione. In tale contesto, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 40 delle sue conclusioni, poco importa che l'ottenimento di prodotti non energetici sia, come nel procedimento principale, residuale e inevitabile, nel senso che esso costituisce la conseguenza necessaria del processo di fabbricazione o che sia imposto da una normativa volta a proteggere l'ambiente.
- 37 Un'interpretazione secondo cui, qualora sia tratto un valore economico dai prodotti non energetici così generatisi, l'intero consumo dei prodotti energetici nel processo di produzione ricadrebbe, in contrasto con i principi ricordati al punto 30 della presente sentenza, nell'eccezione al fatto generatore d'imposta, sarebbe idonea a pregiudicare la realizzazione della finalità della direttiva 2003/96. Al riguardo, occorre ricordare che, prevedendo un regime di tassazione armonizzato dei prodotti energetici e dell'elettricità, tale direttiva mira, come risulta dai suoi considerando da 3 a 5, a promuovere il buon funzionamento del mercato interno nel settore dell'energia, evitando, in particolare, le distorsioni della concorrenza (v., in tal senso, sentenza del 30 gennaio 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, punto 30 e giurisprudenza ivi citata).
- 38 Come rilevato dall'avvocato generale ai paragrafi da 26 a 28 delle sue conclusioni, l'assenza di tassazione dei prodotti energetici utilizzati nel processo di produzione, allorché i prodotti ottenuti non sono prodotti energetici, creerebbe una lacuna nell'ambito del regime di tassazione istituito dalla direttiva 2003/96, sottraendo alla tassazione prodotti energetici che vi sono, in linea di principio, soggetti. Infatti, il consumo di tale parte di prodotti energetici, mentre dovrebbe essere tassato, si gioverebbe dell'eccezione al fatto generatore d'imposta di cui all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di tale direttiva. Inoltre, l'assenza di tassazione del consumo di detta parte di prodotti energetici non sarebbe compensata dalla successiva tassazione dei prodotti finali ottenuti a partire da questi ultimi, in quanto i prodotti finali risultanti da tale consumo o non sono prodotti energetici, ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 2003/96, o non sono destinati ad essere utilizzati come carburante o come combustibile, ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), primo trattino, di quest'ultima (v., in tal senso, sentenze del 12 febbraio 2015, Oil Trading Poland, C-349/13, EU:C:2015:84, punto 30, e del 6 giugno 2018, Koppers Denmark, C-49/17, EU:C:2018:395, punto 24 e giurisprudenza ivi citata).
- 39 Di conseguenza, ritenere che l'eccezione prevista all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di detta direttiva trovi applicazione, in una situazione come quella di cui al procedimento principale, al consumo dell'integralità dei prodotti energetici potrebbe pregiudicare il buon funzionamento del mercato interno nel settore dell'energia, che, come è stato ricordato al punto 37 della presente sentenza, è una delle finalità perseguite mediante l'istituzione di tale regime (v., in tal senso, sentenza del 6 giugno 2018, Koppers Denmark, C-49/17, EU:C:2018:395, punto 31).
- 40 L'integrità del regime di tassazione armonizzata dei prodotti energetici istituito dalla direttiva 2003/96 esige, quindi, che, qualora un consumo di prodotti energetici all'interno dello stabilimento in cui sono stati fabbricati conduca alla produzione simultanea di prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come combustibile o carburante e di prodotti non energetici oggetto di recupero, l'applicazione dell'eccezione al fatto generatore d'imposta, prevista all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di tale direttiva, si limiti alla proporzione dei prodotti energetici consumati corrispondente alla parte dei prodotti energetici destinati a essere utilizzati come combustibile o come carburante ottenuti nell'ambito di tale processo di produzione. In mancanza di precisazioni al riguardo nella direttiva 2003/96, spetta agli Stati membri determinare le modalità che consentono di valutare la quantità di prodotti energetici necessaria per produrre una determinata quantità di un altro prodotto energetico destinato ad essere utilizzato come combustibile o carburante (v., per analogia, sentenza del 7 marzo 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, punto 45).

- 41 Infine, non può essere accolto l'argomento invocato dalla Repsol secondo cui l'assenza del beneficio dell'eccezione al fatto generatore d'imposta prevista all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di tale direttiva condurrebbe ad una situazione di doppia imposizione. Infatti, nei limiti in cui il consumo di prodotti energetici all'interno dello stabilimento in cui sono stati fabbricati è effettuato per la produzione di prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come combustibile o carburante, tale eccezione è pienamente applicabile alla parte di prodotti energetici consumati a tal fine.
- 42 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alla questione presentata dichiarando che l'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, della direttiva 2003/96 deve essere interpretato nel senso che, qualora uno stabilimento che produce prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come combustibile o carburante consumi prodotti energetici che ha esso stesso prodotto e, con tale processo, ottenga altresì, inevitabilmente, prodotti non energetici da cui è tratto un valore economico, la parte del consumo dalla quale si ottengono tali prodotti non energetici non rientra nell'eccezione al fatto generatore d'imposta sui prodotti energetici, prevista da tale disposizione.

Sulle spese

- 43 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 (Quinta Sezione) dichiara:

L'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, 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, qualora uno stabilimento che produce prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come combustibile o carburante consumi prodotti energetici che ha esso stesso prodotto e, con tale processo, ottenga altresì, inevitabilmente, prodotti non energetici da cui è tratto un valore economico, la parte del consumo dalla quale si ottengono tali prodotti non energetici non rientra nell'eccezione al fatto generatore d'imposta sui prodotti energetici, prevista da tale disposizione.

Firme