



Centro di ricerca IFE - Ius Fiscale Europaeum, Università degli Studi Suor Orsola Benincasa

Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
C-44/19, 3 dicembre 2020, ECLI:EU:C:2020:982	Repsol Petróleo SA contro Administración General del Estado	V	rinvio pregiudiziale	ES	Ultima istanza	M. Szpunar, 23 aprile 2020	-	Principio del buon funzionamento del mercato interno	Accisa sugli oli minerali - Tassazione dell'autoconsumo - Produzione residuale e inevitabile di prodotti non energetici - Eccezione al fatto generatore d'imposta - Non sussiste
Classificazione									
Diritto secondario - Accise									
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.									
Dispositivo									
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.									
Nota redazionale									
<p>Il caso in oggetto origina da una domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Tribunal Supremo di Spagna nell'ambito di una controversia che vedeva contrapposta la Repsol Petróleo SA (di seguito "Repsol"), società di diritto spagnolo operante, tra l'altro, nel settore della produzione di prodotti energetici nel processo di raffinazione di petrolio greggio, e l'Amministrazione fiscale iberica.</p> <p>A seguito di un'ispezione condotta nei confronti della società, l'Amministrazione aveva emesso un avviso di accertamento volto al recupero dell'accisa sugli oli minerali prodotti dalla Repsol, in ragione del fatto che il successivo utilizzo degli stessi nei propri impianti, a fini produttivi, aveva generato prodotti residui differenti rispetto ai prodotti energetici ovvero, nella specie, zolfo e anidride carbonica. Per tale ragione, l'Amministrazione fiscale riteneva che tali autoconsumi, nella misura in cui generassero prodotti diversi dagli oli minerali, non potessero godere dell'esenzione della relativa accisa, contemplata dall'art. 47, par. 1, lett. b) della Ley 18/1992 de Impuestos Especiales. Avverso l'atto impositivo notificato, la Repsol ha presentato reclamo innanzi al Tribunal Económico-Administrativo Central e, a seguito del rigetto dello stesso, ha proposto un ricorso amministrativo dinanzi all'Audiencia Nacional. A sostegno delle proprie ragioni, la società ha fatto presente che, nell'ambito del processo di produzione di oli minerali, è inevitabile che prodotti non qualificabili come "energetici" siano ottenuti in via del tutto residuale. Ottenuta una pronuncia sfavorevole anche da parte dell'Audiencia Nacional, la Repsol ha proposto ricorso per cassazione dinanzi al Tribunal Supremo, sostenendo in particolare che la finalità perseguita dall'art. 21, par. 3, direttiva 2003/96/CE è quella di tassare unicamente i prodotti energetici immessi in consumo, esclusi dunque quelli destinati all'autoconsumo, ovvero utilizzati per la produzione di altri prodotti energetici, anche se, durante tale processo di fabbricazione, si ottengono inevitabilmente prodotti residui non energetici. Conseguentemente, a parere della ricorrente, se la prassi dell'Amministrazione fiscale spagnola consistente nell'assoggettare ad imposizione la parte di autoconsumo che ha generato prodotti residui non energetici poteva tutt'al più ritenersi giustificabile nella vigenza dell'ormai abrogato art. 4, par. 3, direttiva 92/81/CEE (che avrebbe escluso dalla tassazione il consumo di oli minerali effettuato ai fini della produzione di oli minerali), lo stesso non poteva sostenersi alla luce degli obiettivi perseguiti dalla direttiva 2003/96/CE. A parere del Tribunal Supremo, nel caso di specie si poneva la questione di valutare se il fatto che l'inciso «sia effettuato per i fini della produzione», contenuto nell'art. 4, par. 3, direttiva 92/81/CEE, fosse stato espunto dalla formulazione dell'art. 21, par. 3, direttiva 2003/96/CE, dovesse ritenersi espressivo di una modifica legislativa comportante 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 e durante i quali si ottengono inevitabilmente prodotti non energetici, fossero anch'essi esenti da accisa. Di conseguenza, il Tribunal Supremo ha sottoposto alla Corte di Giustizia 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».</p> <p>Nel prendere in esame la questione sottoposta, la Corte ha anzitutto ricordato che l'obiettivo perseguito dalla direttiva 2003/96/CE è quello di 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, precisando altresì che l'art. 21, par. 3 – ove dispone 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 – costituisce una disposizione derogatoria al regime di tassazione, la quale dev'essere oggetto di interpretazione restrittiva.</p> <p>Pertanto, se nel corso di un processo di produzione si ottengono sia prodotti energetici destinati ad essere utilizzati come carburante o come combustibile, sia 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 dalla norma, 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.</p> <p>E a tale conclusione deve pervenirsi 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.</p>									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									