



Prima l'interpretazione letterale, ma se non basta, allora si guarda la funzione della disposizione: è giurisprudenza costante della Corte di Giustizia dell'Unione Europea

Secondo una costante giurisprudenza della Corte, qualora l'interpretazione letterale di una disposizione di diritto dell'Unione non consenta di coglierne la portata esatta, essa va interpretata in funzione dell'economia generale e della finalità della normativa di cui fa parte.

Sul tema dell'interpretazione letterale:

- Criteri ermeneutici: al primo posto c'è quello letterale [[Cassazione civile, sezione sesta, ordinanza del 13.11.2020, n. 25714](#)]
- L'interpretazione da preferire è quella il più possibile aderente al senso letterale delle parole ($IL \geq IR$) [[Cassazione civile, sezione lavoro, sentenza del 14.10.2020, n. 22212](#)]
- Interpretazione letterale \geq interpretazione per ratio: lo dice la Cassazione [[Cassazione civile, sezione lavoro, ordinanza del 15.9.2020, n. 19237](#)]
- Trasferimento di immobili abusivi e nullità: vince la tesi della nullità testuale (l'interpretazione teleologica e quella costituzionalmente orientata non consentono di superare il dato letterale) [[Cassazione civile, sezioni unite, sentenza del 22.03.2019, n. 8230](#)]
- Primato dell'interpretazione letterale è principio pacifico: gli altri canoni ermeneutici vengono in rilievo solo secondariamente [[Consiglio di Stato, sezione terza, sentenza del 8.8.2018, n. 4872](#)]
- Corte Costituzionale: interpretazione letterale è solo il primo momento interpretativo che va completato con la ratio ($IL \wedge IR$) [[Corte costituzionale, sentenza del 30.01.2018, n. 16](#)]
- Corte Costituzionale: significato proprio delle parole è canone ermeneutico essenziale (art. 12 delle disposizioni sulla legge in generale) [[Corte Costituzionale, sentenza del 11.12.2015, n. 260](#)]
- Interpretazione letterale è prevalente su quella per ratio ($IL \geq IR$): principio costantemente ribadito dalla giurisprudenza [[Tribunale Rimini, sezione unica, sentenza del 19.03.2020](#)]
- Interpretazione letterale è criterio cardine: gli altri hanno valore successivo [[Tribunale Trieste, sezione prima, sentenza del 6.5.2019](#)]
- Interpretazione letterale della legge è prima e regina delle interpretazioni. L'interpretazione secondo i principi generali è l'ultima possibile. La sentenza che sconfina dalle previsioni dell'art. 12 preleggi espone il magistrato a sanzione disciplinare [[Tribunale di Taranto, sezione seconda, sentenza del 25.07.2019](#)]
- Speciale BARRETT: [il Giudice della Corte Suprema USA che privilegia l'interpretazione letterale \(IL\)](#)
- CORVAGLIA, [Less is more: l'interpretazione letterale prevale. Modelli deduttivi e induttivi di giustizia predittiva](#)
- LIBRO: [VIOLA, Interpretazione della legge con modelli matematici, Milano, 2018.](#)

**Corte giustizia Unione Europea, sezione prima,
sentenza del 6.6.2018, n. 49/17**

...omissis...

SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

6 giugno 2018

"Rinvio pregiudiziale - Direttiva 2003/96/CE - Tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità - Articolo 21, paragrafo 3 - Fatto generatore d'imposta - Consumo di prodotti energetici fabbricati all'interno di uno stabilimento che produce prodotti energetici - Prodotti energetici utilizzati per fini diversi dall'utilizzazione come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento - Consumo di solvente come combustibile nell'impianto di distillazione di catrame"

Nella causa C-49/17,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dall'Østre Landsret (Corte regionale dell'Est, Danimarca), con decisione La Nuova **Procedura Civile** Direttore Scientifico: Luigi Viola del 27 gennaio 2017, pervenuta in cancelleria il 1° febbraio 2017, nel procedimento

Koppers Denmark ApS

contro

Skatteministeriet,

LA CORTE (Prima Sezione),

composta da R. Silva de Lapuerta, presidente di sezione, C.G. Fernlund, A. Arabadjiev, S. Rodin e E. Regan (relatore), giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: R. Schiano, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 10 gennaio 2018,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Koppers Denmark ApS, da L. Kjær, advokat;
- per il governo danese, da C. Thorning, in qualità di agente, assistito da B. Søes Petersen, advokat;
- per la Commissione europea, da C. Perrin e R. Lyal, in qualità di agenti, assistiti da C. Bachmann, advokat,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 22 febbraio 2018,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

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 Koppers Denmark ApS (in prosieguo: la "Koppers") e lo Skatteministeriet (Ministero delle imposte, Danimarca) in merito al rigetto della domanda presentata a quest'ultimo dalla Koppers per il rimborso dell'imposta sull'energia pagata per il consumo di solvente come combustibile tra il 1° ottobre 2005 e il 31 dicembre 2007 (in prosieguo: il "periodo pertinente").

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 I considerando da 2 a 7, 11, 12, 22 e 24 della direttiva 2003/96 enunciano quanto segue:

"(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.

(...)

(24) È opportuno consentire agli Stati membri di applicare determinate ulteriori esenzioni o riduzioni del livello di tassazione quando ciò non pregiudica il corretto funzionamento del mercato interno e non comporta distorsioni della concorrenza".

4 L'articolo 1 di tale direttiva così dispone:

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

5 L'articolo 2 della direttiva in parola prevede che:

"1. Ai fini della presente direttiva s'intendono per "prodotti energetici" i prodotti:

La Nuova **Procedura Civile**
Direttore Scientifico: Luigi Viola

(...)

b) di cui ai codici NC 2701, 2702 e da [2704] a 2715;

(...)

4. 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,

(...)

L'articolo 20 si applica tuttavia ai suddetti prodotti energetici".

6 Ai sensi dell'articolo 21, paragrafo 3, della medesima direttiva:

"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. (...)"

Diritto danese

7 Nel corso del periodo pertinente, il solvente impiegato come combustibile era imponibile in Danimarca ai sensi dell'articolo 1, paragrafo 3, della mineralolieafgiftslov (legge relativa all'imposta sull'olio minerale), dell'articolo 1, paragrafo 1, punto 1, della kuldioxidafgiftslov (legge relativa all'imposta sul biossido di carbonio) e dell'articolo 1, paragrafo 1, della svovlafgiftslov (legge relativa all'imposta sullo zolfo).

8 L'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 è stato recepito nell'ordinamento giuridico danese dall'articolo 7, paragrafo 3, della legge relativa all'imposta sul biossido di carbonio e dall'articolo 8, paragrafo 4, della legge relativa all'imposta sullo zolfo.

9 Nel corso del periodo pertinente, l'articolo 7, paragrafo 3, della legge relativa all'imposta sul biossido di carbonio era così formulato:

"Sono esenti dall'imposta sul biossido di carbonio i prodotti energetici di cui all'articolo 2, paragrafo 1, utilizzati direttamente nella produzione di un prodotto energetico equivalente. Tuttavia, ciò non si applica ai prodotti energetici utilizzati come carburante per motori".

10 Nel medesimo periodo, l'articolo 8, paragrafo 4, della legge relativa all'imposta sul biossido di carbonio era così formulato:

"Sono esenti dall'imposta sullo zolfo i prodotti energetici di cui all'articolo 1, utilizzati direttamente nella produzione di un prodotto energetico equivalente. Tuttavia, ciò non si applica ai prodotti energetici utilizzati come carburante per motori".

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

11 Nei suoi impianti di Nyborg (Danimarca), la Koppers fabbrica, mediante il raffinamento e la distillazione di catrame di carbon fossile, i seguenti prodotti: pece di carbone, nerofumo, creosoto, naftalene, residuo fermo di naftalene (NSR) e solvente. Il prodotto principale della Koppers è la pece di carbone, che rappresenta circa il 45% dei prodotti finiti. La produzione di solvente della Koppers rappresenta circa dal 3 al 4% della sua produzione globale.

12 La Koppers svolge le proprie attività in due impianti, uno che distilla catrame e l'altro che produce naftalene, connessi tra loro e dipendenti da un approvvigionamento comune di calore. I residui dell'impianto di distillazione del catrame sono trattati nell'impianto di produzione di naftalene e il solvente, prodotto in via accessoria in quest'ultimo, è utilizzato come combustibile nell'impianto di distillazione del catrame. Il solvente è inoltre utilizzato come combustibile di supporto per la combustione dei gas di distillazione dell'impianto del catrame e dell'impianto di produzione del naftalene. Il calore derivante dal processo di combustione è riapplicato negli impianti.

13 Dal fascicolo sottoposto alla Corte risulta che tutti i prodotti fabbricati dalla Koppers negli impianti di Nyborg sono classificati con i codici 2707 o 2708 della nomenclatura combinata di cui all'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU 1987, L 256, pag. 1; in prosieguo: la "NC") ^{La Nuova} **Procedura Civile** _{Interpretazione Scientifica Leggi Verdi}, e possono essere utilizzati come combustibile. Il solvente è tuttavia l'unico prodotto fabbricato negli impianti della Koppers che quest'ultima utilizza come combustibile e che, pertanto, può essere assoggettato alle imposte sull'energia.

14 La Koppers ha inizialmente dichiarato che il suo consumo di solvente era soggetto ad imposta, ma, con lettere del 13 novembre 2008 e del 22 dicembre 2008, ha chiesto il rimborso dell'imposta assolta per il periodo pertinente, sostenendo che tale consumo era esente.

15 Il 24 settembre 2010, lo SKAT (autorità tributaria, Danimarca) ha adottato una decisione ai sensi della quale il consumo di solvente come combustibile nell'impianto di distillazione del catrame non era esente da imposta, dato che il solvente non veniva utilizzato nella produzione di energia equivalente, posto che i prodotti fabbricati non sono imponibili.

16 La Koppers ha impugnato tale decisione dinanzi al Landsskatteretten (Commissione tributaria nazionale, Danimarca), il quale, l'8 giugno 2015, ha confermato la decisione dell'autorità tributaria, segnatamente per il motivo che il consumo di solvente come combustibile da parte della Koppers non era coperto dall'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96, dato che il solvente non veniva utilizzato per la produzione di prodotti energetici rientranti nell'ambito di applicazione di quest'ultima.

17 Il 7 settembre 2015 la Koppers ha presentato ricorso avverso la decisione del Landsskatteret (Commissione tributaria nazionale) dinanzi al Retten i Svendborg (Tribunale distrettuale di Svendborg, Danimarca), il quale, alla luce delle questioni di principio sollevate dalla causa, ha deciso di rinviarla all'Østre Landsret (Corte regionale dell'Est), ai fini del suo esame in primo grado.

18 Secondo il giudice del rinvio, l'esito della controversia dinanzi ad esso pendente dipende dall'interpretazione dell'articolo 21, paragrafo 3, di tale direttiva, interpretazione in merito alla quale sono sorti ragionevoli dubbi.

19 In tale contesto, l'Østre Landsret (Corte regionale dell'Est) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

"1) Se l'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 (...) debba essere interpretato nel senso che il consumo di prodotti energetici autoprodotti per la produzione di altri prodotti energetici è esente da imposta in una situazione come quella del procedimento principale, in cui i prodotti energetici fabbricati non sono utilizzati come carburanti per

motori o combustibili per riscaldamento.

2) Se l'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 (...) debba essere interpretato nel senso che gli Stati membri possono restringere la portata dell'esenzione, limitandola al consumo di un prodotto energetico utilizzato nella produzione di un prodotto energetico equivalente (ossia un prodotto energetico che, come il prodotto energetico consumato, è anch'esso imponibile)".

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

20 Con la prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96, debba essere interpretato nel senso che il consumo di prodotti energetici all'interno di uno stabilimento che li ha prodotti, ai fini della fabbricazione di altri prodotti energetici, rientri nell'eccezione al fatto generatore d'imposta di cui a tale disposizione qualora, in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, i prodotti fabbricati nell'ambito dell'attività principale dello stabilimento interessato siano usati per fini diversi dall'utilizzo come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento

21 Occorre osservare che, sebbene la formulazione dell'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di detta direttiva abbia ad oggetto il consumo di prodotti energetici all'interno di uno stabilimento che produce prodotti energetici, esso non precisa per quali fini vengano utilizzati i prodotti finali fabbricati nell'ambito dell'attività principale di tale stabilimento.

22 Ebbene, secondo una costante giurisprudenza della Corte, qualora l'interpretazione letterale di una disposizione di diritto dell'Unione non consenta di coglierne la portata esatta, essa va interpretata in funzione dell'economia generale e della finalità della normativa di cui fa parte (v., in particolare, sentenza del 7 settembre 2017, Austria Asphalt, C-248/16, EU:C:2017:643, punto 20 e giurisprudenza ivi citata).

23 Per quanto riguarda, in primo luogo, l'economia della direttiva 2003/96, l'articolo 2, paragrafo 1, di tale direttiva definisce cosa debba intendersi per "prodotti energetici" ai fini della stessa. A tale riguardo, come emerge dalla domanda di pronuncia pregiudiziale, tutti i prodotti fabbricati dalla Koppers possono essere classificati "prodotti energetici" conformemente a tale disposizione, e tale società potrebbe di conseguenza beneficiare dell'eccezione riguardante il fatto generatore d'imposta di cui all'articolo 21, paragrafo 3, di detta direttiva.

24 Occorre tuttavia osservare che, come emerge dal considerando 22 della medesima direttiva, il legislatore dell'Unione ha ritenuto che i prodotti energetici debbano essere essenzialmente disciplinati in un quadro comune agli Stati membri quando sono usati come combustibile per riscaldamento o carburante per motori e che è quindi nella natura e nella logica del sistema tributario escludere dal campo di applicazione di tale quadro in particolare i prodotti energetici utilizzati per fini diversi dall'utilizzazione come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento. Pertanto, benché rientrino nella definizione della nozione di "prodotti energetici" ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 2003/96, tali prodotti sono esclusi dall'ambito di applicazione di tale direttiva in forza del paragrafo 4, lettera b), primo trattino, di detto articolo, qualora non siano destinati ad essere utilizzati come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento (v., in tal senso, sentenza del 5 luglio 2007, Fendt Italiana, C-145/06 e C-146/06, EU:C:2007:411, punti 35 e 43).

25 Pertanto, come sostengono il governo danese e la Commissione europea, dalla lettura combinata dei paragrafi 1 e 4 dell'articolo 2 della direttiva 2003/96 risulta che le disposizioni di quest'ultima si applicano ai prodotti che, al contempo, sono in essa definiti come prodotti energetici e rientrano nel suo ambito di applicazione.

26 In via di eccezione, ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 4, lettera b), ultima frase, della direttiva 2003/96, il legislatore dell'Unione ha disposto che l'articolo 20 di tale direttiva si applica tuttavia ai prodotti energetici esclusi dall'ambito di applicazione di quest'ultima in forza delle altre disposizioni dell'articolo 2, paragrafo 4. Ebbene, è giocoforza constatare che una simile eccezione non è stata prevista rispetto all'articolo 21, paragrafo 3, di detta direttiva.

27 Come risulta dalle informazioni fornite dal giudice del rinvio, i prodotti fabbricati dalla Koppers nell'ambito della sua attività principale, dal momento che non sono destinati, in particolare per le loro rispettive proprietà, ad essere utilizzati come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento, sono esclusi dall'ambito di applicazione della direttiva 2003/96. Pertanto, il consumo di solvente ai fini della loro fabbricazione non può rientrare nell'eccezione riguardante il fatto generatore d'imposta di cui all'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di tale direttiva.

28 In secondo luogo, tale interpretazione è confermata dalle finalità perseguite da detta direttiva. A tale riguardo, occorre ricordare che, nel prevedere un regime di tassazione armonizzato dei prodotti energetici e dell'elettricità, la direttiva 2003/96 mira, come risulta dai suoi considerando da 2 a 7, 11, 12 e 24, al raggiungimento di un duplice obiettivo, ossia, da un lato, promuovere il buon funzionamento del mercato interno nel settore dell'energia, evitando, in particolare, le distorsioni della concorrenza, e, dall'altro, incoraggiare obiettivi di politica ambientale (v., in tal senso, in particolare, sentenze del 7 settembre 2017, Hüttenwerke Krupp Mannesmann, C-465/15, EU:C:2017:640, punto 26, e del 7 marzo 2018, Cristal Union, C-31/17, EU:C:2018:168, punti 29 e 34, nonché giurisprudenza ivi citata).

29 Come sostiene il governo danese nelle sue osservazioni scritte e come ha rilevato l'avvocato generale al paragrafo 52 delle conclusioni, l'applicazione dell'articolo 21, paragrafo 3, di tale direttiva alla fabbricazione di "prodotti energetici", ai sensi unicamente dell'articolo 2, paragrafo 1, della stessa, sebbene essi siano utilizzati per fini diversi dall'utilizzazione come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento, comporterebbe la creazione di una lacuna all'interno del regime di tassazione armonizzato istituito da detta direttiva, sottraendo alla tassazione, in una situazione come quella di cui al procedimento principale, prodotti energetici che, in linea di principio, sono ad essa soggetti.

30 In tali condizioni infatti, da un lato, il consumo di prodotti energetici, come il solvente di cui al procedimento principale, che dovrebbe essere soggetto a tassazione in forza dell'articolo 1 della direttiva 2003/96, beneficerebbe dell'eccezione riguardante il fatto generatore d'imposta di cui all'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva in parola. Dall'altro, la mancata tassazione di tali prodotti non verrebbe compensata dalla successiva tassazione dei prodotti energetici fabbricati, dato che questi ultimi non sono destinati ad essere utilizzati come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento.

31 Di conseguenza, ritenere che l'articolo 21, paragrafo 3, di detta direttiva trovi applicazione in una situazione come quella di cui al procedimento principale potrebbe pregiudicare il buon funzionamento del mercato interno nel settore dell'energia, il quale, come è stato ricordato al punto 28 della presente sentenza, è una delle finalità perseguite mediante l'istituzione di tale regime.

32 L'integrità del regime di tassazione armonizzato dei prodotti energetici istituito dalla direttiva 2003/96 richiede, quindi, che il consumo di tali prodotti sia considerato rientrare nell'eccezione riguardante il fatto generatore d'imposta, in forza dell'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, di tale direttiva, soltanto laddove esso venga effettuato ai fini della fabbricazione di prodotti sottoposti essi stessi a tale tassazione per il fatto di essere utilizzati come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento.

33 Tale interpretazione non può essere rimessa in discussione dall'argomento sollevato dalla Koppers secondo il quale un'interpretazione della nozione di "prodotti energetici" di cui all'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96, fondata unicamente sulla definizione di tale nozione fornita dall'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva in parola, sarebbe auspicabile per ragioni di tutela dell'ambiente e di sfruttamento delle risorse, dato che ciò incoraggerebbe le imprese ad utilizzare i prodotti energetici da esse stesse fabbricati.

34 Come è stato ricordato al punto 28 della presente sentenza, la direttiva 2003/96, oltre alla promozione del buon funzionamento del mercato interno nel settore dell'energia, ha la finalità di incoraggiare obiettivi di politica ambientale. Tuttavia, non si può sostenere che sia in contrasto con tale finalità il requisito, ai fini dell'applicazione dell'articolo 21, paragrafo 3, di tale direttiva, dell'utilizzo dei prodotti fabbricati come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento. Al contrario, risulta chiaro che, mediante tale disposizione, il legislatore dell'Unione abbia conciliato i due obiettivi perseguiti da detta direttiva.

35 Occorre infatti osservare che l'articolo 21, paragrafo 3, seconda frase, della direttiva 2003/96, prevede soltanto la facoltà lasciata agli Stati membri di considerare in particolare che il consumo di elettricità e di altri prodotti energetici al fine di fabbricare prodotti energetici, laddove i prodotti consumati non siano essi stessi prodotti all'interno dello stabilimento, non costituisce un fatto generatore d'imposta.

La Nuova **Procedura Civile**
Direttore Scientifico: Luigi Viola

36 Per contro, l'eccezione riguardante il fatto generatore d'imposta si impone, in forza dell'articolo 21, paragrafo 3, prima frase, della direttiva in parola, qualora i prodotti energetici consumati siano essi stessi fabbricati all'interno dello stabilimento. Ne consegue che, mediante tale obbligo gravante sugli Stati membri, il legislatore dell'Unione ha inteso incoraggiare i requisiti di produzione volti all'efficienza energetica.

37 Alla luce di quanto precede, occorre rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 21, paragrafo 3, della direttiva 2003/96 deve essere interpretato nel senso che il consumo di prodotti energetici all'interno di uno stabilimento che li ha prodotti, ai fini della fabbricazione di altri prodotti energetici, non rientra nell'eccezione riguardante il fatto generatore d'imposta di cui a tale disposizione qualora, in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, i prodotti energetici fabbricati nell'ambito dell'attività principale di tale stabilimento siano usati per fini diversi dall'utilizzo come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento.

Sulla seconda questione

38 Tenuto conto della risposta fornita alla prima questione, non occorre rispondere alla seconda questione.

Sulle spese

39 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.

P.Q.M.

Per questi motivi, la Corte (Prima Sezione) dichiara:

L'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, deve essere interpretato nel senso che il consumo di prodotti energetici all'interno di uno stabilimento che li ha prodotti, ai fini della fabbricazione di altri prodotti energetici, non rientra nell'eccezione riguardante il fatto generatore d'imposta di cui a tale disposizione qualora, in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, i prodotti energetici fabbricati nell'ambito dell'attività principale di tale stabilimento siano usati per fini diversi dall'utilizzo come carburante per motori o come combustibile per riscaldamento.