Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)

12 aprile 2018 *

«Rinvio pregiudiziale – Ambiente – Direttiva 2003/87/CE – Sistema per lo scambio di quote di emissioni dei gas a effetto serra – Obiettivi – Assegnazione di quote a titolo gratuito – Normativa nazionale che assoggetta all'imposta le quote trasferite e inutilizzate»

Nella causa C-302/17,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Krajský súd v Bratislave (Corte regionale di Bratislava, Slovacchia), con decisione del 15 febbraio 2017, pervenuta in cancelleria il 24 maggio 2017, nel procedimento

PPC Power a.s.

contro

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty,

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta da C.G. Fernlund, presidente di sezione, J.-C. Bonichot ed E. Regan (relatore), giudici,

avvocato generale: H. Saugmandsgaard Øe

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per la PPC Power a.s., da M. Škubla, advokát;

– per il governo slovacco, da M. Kianička, in qualità di agente;

– per la Commissione europea, da J.-F. Brakeland, A. Tokár e A.C. Becker, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: lo slovacco.

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 1 della direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, che istituisce un sistema per lo scambio di quote di emissioni dei gas a effetto serra nella Comunità e che modifica la direttiva 96/61/CE del Consiglio (GU 2003, L 275, pag. 32).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra, da un lato, la PPC Power a.s. e, dall'altro, la Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty (amministrazione tributaria per determinati soggetti passivi, Slovacchia) in merito al pagamento anticipato dell'imposta sulle quote di emissioni dei gas a effetto serra assegnate a titolo gratuito che non sono state utilizzate o che sono state trasferite.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 I considerando 5 e 20 della direttiva 2003/87 prevedono quanto segue:

«(5) La Comunità e i suoi Stati membri hanno convenuto di adempiere gli impegni a ridurre le emissioni antropiche dei gas a effetto serra di cui al protocollo di Kyoto, ai sensi della decisione 2002/358/CE [del Consiglio, del 25 aprile 2002, riguardante l'approvazione, a nome della Comunità europea, del protocollo di Kyoto allegato alla convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici e l'adempimento congiunto dei relativi impegni (GU 2002, L 130, pag. 1)]. La presente direttiva è intesa a contribuire ad un più efficace adempimento degli impegni da parte della Comunità europea e dei suoi Stati membri mediante un efficiente mercato europeo delle quote di emissione dei gas a effetto serra, con la minor riduzione possibile dello sviluppo economico e dell'occupazione.

(…)

(20) La presente direttiva incoraggerà l'utilizzo di tecnologie energetiche più efficaci, compresa la tecnologia della cogenerazione di energia termica ed elettrica, in quanto produce meno emissioni per unità di emissione, laddove la futura direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio sulla promozione della cogenerazione basata su una domanda di calore utile nel mercato dell'energia, riguarderà specificamente la tecnologia della cogenerazione di energia termina ed elettrica».

4 L'articolo 1 di tale direttiva, intitolato «Oggetto», così dispone:

«La presente direttiva istituisce un sistema per lo scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra nella Comunità (in prosieguo denominato "il sistema comunitario"), al fine di promuovere la riduzione di dette emissioni secondo criteri di validità in termini di costi e di efficienza economica».

5 L'articolo 3 della direttiva in parola, intitolato «Definizioni», alla lettera f), prevede quanto segue:

«"gestore", la persona che gestisce o controlla un impianto o, se previsto dalla normativa nazionale, alla quale è stato delegato un potere economico determinante per quanto riguarda l'esercizio tecnico del medesimo».

6 Ai sensi dell'articolo 10 della medesima direttiva, intitolato «Metodo di assegnazione»:

«Per il triennio che ha inizio il 1º gennaio 2005 gli Stati membri assegnano almeno il 95% delle quote di emissioni a titolo gratuito. Per il quinquennio che inizia il 1º gennaio 2008, gli Stati membri assegnano almeno il 90% delle quote di emissioni a titolo gratuito».

Diritto slovacco

7 La legge n. 548/2010 ha modificato la legge n. 595/2003 che istituisce l'imposta sui redditi, introducendo una nuova imposta sul patrimonio sulle quote di emissioni assegnate a titolo gratuito al soggetto passivo d'imposta su un conto tenuto nel registro delle quote di emissioni per gli anni 2011 e 2012.

8 La legge n. 548/2010 ha introdotto l'articolo 51b, intitolato «Imposta sulle quote di emissioni», il quale così disponeva:

«(1) Ai fini dell'imposta sulle quote di emissioni si intende:

a) per "soggetto passivo d'imposta", la persona partecipante al sistema di scambio che esercita attività ai sensi di una disposizione speciale, o che abbia partecipato a tale sistema soltanto per una parte dell'anno civile di riferimento;

b) per "quote di emissioni registrate", le quote di emissioni di gas a effetto serra assegnate gratuitamente e registrate ai sensi di una normativa speciale a favore del soggetto passivo nell'anno civile di riferimento, comprese le quote di emissione acquisite da un altro soggetto passivo a seguito dell'acquisto di un'impresa o di una sua parte, di conferimento in natura di un'impresa, o di una parte di essa, di fusione o scissione di società o cooperative, che tale altro soggetto passivo ha ottenuto a titolo gratuito ai sensi di una disposizione speciale nell'anno civile di riferimento;

c) per "quote di emissioni utilizzate", le quote di gas a effetto serra e le unità di riduzione certificata delle emissioni (CER) restituite, ai sensi di una disposizione speciale, dal soggetto passivo d'imposta nell'anno civile di riferimento;

d) per "quote di emissioni trasferite", le quote di gas a effetto serra registrate a favore del soggetto passivo d'imposta nell'anno civile di riferimento e trasferite ai sensi di una normativa speciale da quest'ultimo nel medesimo anno civile, fatte salve le quote di emissioni trasferite a un altro soggetto passivo d'imposta a seguito della cessione di un'impresa o di una sua parte, di conferimento in natura di un'impresa o di una parte di essa, di una fusione o scissione di società o cooperative; non costituisce trasferimento di quote di emissioni la cessione in garanzia di quote di emissione registrate a vantaggio del soggetto passivo debitore, e il loro ritrasferimento a vantaggio del soggetto passivo creditore, se tale operazione sia stata realizzata tra queste stesse persone per lo stesso importo e per le stesse unità al più tardi il giorno della restituzione delle quote di emissione all'amministratore del registro ai sensi di una disposizione speciale nell'anno civile di riferimento;

e) per "quote di emissione non utilizzate nell'anno civile di riferimento", le quote di emissioni registrate nell'anno civile di riferimento sottratte le quote di emissioni utilizzate nell'anno civile di riferimento, il risparmio delle quote di emissioni utilizzate, calcolato ai sensi di una disposizione speciale e le quote di emissioni trasferite nell'anno civile di riferimento; tra le quote di emissioni non utilizzate non si considerano le quote di emissioni rientranti nelle quote di emissioni registrate nell'anno civile di riferimento trasferite a un altro soggetto passivo d'imposta a seguito della cessione di un'impresa o di una sua parte, di conferimento in natura di un'impresa o di una parte di essa, di fusione o scissione di società o cooperative.

(2) Sono soggette all'imposta sulle quote di emissioni le quote di emissioni registrate negli anni 2011 e 2012.

(3) La base dell'imposta delle quote di emissione è determinata sommando i prodotti risultati dalla moltiplicazione delle quote di emissione trasferite in ciascun mese civile per il prezzo medio di mercato delle quote di emissione nel mese civile precedente al mese in cui è stato eseguito il loro trasferimento, e il prodotto risultato dalla moltiplicazione delle quote di emissione non utilizzate per il prezzo medio di mercato delle quote di emissione nell'anno civile di riferimento.

(…)

(5) L'aliquota dell'imposta sulle quote di emissione è l'80% della base dell'imposta stabilita ai sensi dei paragrafi 3 e 4.

(…)

(8) Il soggetto passivo d'imposta versa anticipi semestrali dell'imposta sulle quote di emissione per il 2011 fino alla metà dell'importo stimato dell'imposta, entro il termine del 30 giugno 2011 e del 31 dicembre 2011. Esso calcola l'importo stimato dell'imposta applicando l'aliquota d'imposta di cui al paragrafo 5 a una somma corrispondente al prodotto risultante dalla moltiplicazione del prezzo medio di mercato delle quote di emissione nel 2010 per le quote di emissione registrate per l'anno 2011, sottratte le quote di emissione effettivamente utilizzate nel 2010 e il risparmio delle quote di emissione utilizzate calcolato ai sensi di una disposizione speciale.

(9) Il soggetto passivo d'imposta versa anticipi semestrali dell'imposta sulle quote di emissione per il 2012 fino alla metà degli oneri fiscali calcolati nella dichiarazione dei redditi relativa all'imposta sulle quote di emissioni depositata per il 2011, entro il termine del 30 giugno 2012 e del 31 dicembre 2012.

(…)

(12) Il [Ministero delle finanze della Repubblica slovacca] pubblica i prezzi medi delle quote di emissione per ciascun mese e anno civile sul suo sito web».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

9 La Repubblica slovacca ha istituito, nel suo ordinamento giuridico, un'imposta sulle quote di emissioni a decorrere dal 1º gennaio 2011. La base imponibile per tale imposta era o il valore delle quote di emissioni trasferite, ossia le quote accreditate al soggetto passivo d'imposta e trasferite in seguito da quest'ultimo, oppure il valore delle quote non utilizzate, ossia le quote che non erano state restituite per coprire emissioni effettive. I valori delle quote di emissioni trasferite allo stesso modo di quelle non utilizzate erano stabiliti conformemente al prezzo medio di mercato delle quote di emissioni. L'imposta è stata prelevata per gli anni 2011 e 2012 con aliquota all'80%.

10 Tale imposta era esigibile nell'anno successivo, ma, durante l'esercizio considerato, erano dovuti due pagamenti anticipati calcolati sulla base dell'importo stimato degli oneri fiscali.

11 Tale imposizione è stata abolita il 30 giugno 2012.

12 La PPC Power ha chiesto all'amministrazione tributaria per determinati soggetti passivi di fissare in EUR 0 l'importo del pagamento anticipato dell'imposta da versare per l'esercizio 2011. A sostegno della sua domanda, la ricorrente nel procedimento principale ha affermato che l'autorità tributaria era tenuta a non applicare la normativa nazionale per la non conformità di quest'ultima con il diritto dell'Unione.

13 L'amministrazione tributaria per determinati soggetti passivi ha respinto tale domanda e ha fissato in EUR 300 000 l'importo del pagamento anticipato dell'imposta dovuta dalla PPC Power per il primo semestre del 2011. La PPC Power ha effettuato tale pagamento, richiedendone allo stesso tempo il rimborso, sulla base del fatto che la tassazione delle quote di emissioni è contraria al diritto dell'Unione. L'amministrazione tributaria per determinati soggetti passivi ha respinto tale domanda di rimborso.

14 La Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (direzione dell'amministrazione tributaria della Repubblica slovacca) ha, in seguito, respinto il ricorso proposto dalla ricorrente di cui al procedimento principale avverso la decisione di rigetto dell'amministrazione tributaria per determinati soggetti passivi. Con un'altra decisione, l'amministrazione tributaria per determinati soggetti passivi ha ordinato alla PPC Power di effettuare un pagamento anticipato dell'imposta per un importo di EUR 300 000 per il secondo semestre 2011.

15 La ricorrente di cui al procedimento principale ha quindi presentato due ricorsi dinanzi allo Krajský súd di Bratislava (Corte regionale di Bratislava, Slovacchia), avverso, da un lato, la decisione della direzione dell'amministrazione tributaria della Repubblica slovacca che respingeva la sua domanda diretta al rimborso del pagamento anticipato dell'imposta per il primo semestre del 2011 e, dall'altro, avverso la decisione dell'amministrazione tributaria per determinati soggetti passivi, che stabiliva l'importo del pagamento anticipato dell'imposta dovuta per il secondo semestre 2011.

16 È in tale contesto che il Krajský súd di Bratislava (Corte regionale di Bratislava) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se gli obiettivi e i principi della direttiva 2003/87/CE (…), ossia (i) l'obiettivo di riduzione delle emissioni grazie al progresso tecnologico (articolo 1 e considerando 2 e 20), (ii) l'obiettivo di preservare lo sviluppo economico e l'integrità del mercato interno, nonché le condizioni di concorrenza (considerando 5 e 7), (iii) l'obiettivo di garantire condizioni finanziariamente e economicamente vantaggiose di riduzione delle emissioni (articolo 1), il principio di certezza del diritto per i gestori definiti all'articolo 3, lettera f), in relazione al fatto che i gestori hanno il diritto, ai sensi dell'articolo 9 [della direttiva 2003/87], di fare affidamento sull'invariabilità del piano nazionale di assegnazione almeno a partire da 18 mesi prima dell'inizio del periodo pertinente (vale a dire, per il periodo dal 2008 al 2012, almeno dal 30 giugno 2006), (iv) il requisito che le quote di emissione devono essere assegnate a titolo gratuito (articolo 10), (v) il diritto delle persone di cui al secondo comma dell'articolo 13, paragrafo 3 [della direttiva 2003/87], a che siano loro rilasciate quote di emissione sostitutive, di cui erano titolari e che gli Stati membri non abbiano cancellato ai sensi del primo comma dell'articolo 13, paragrafo 3 [della direttiva 2003/87], siano da interpretare nel senso che ostano a una normativa interna di uno Stato membro che impone ai gestori definiti nell'articolo 3, lettera f), della direttiva, assoggettati ad imposta nel territorio di detto Stato membro, l'obbligo di pagare un'imposta speciale, (i) la cui base giuridica risiede nel fatto che viene assoggettata ad imposta la gestione di quote di emissione (nei casi di mancata utilizzazione e di vendita) senza considerare se in virtù di essa il gestore acquisisca un vantaggio, (ii) laddove tali quote di emissione erano state assegnate a tali gestori in base al piano nazionale di assegnazione, presentato dallo Stato membro alla Commissione europea per il periodo 2008 – 2012 ai sensi dell'articolo 9 della direttiva [2003/87] (ossia tale piano è stato notificato alla Commissione europea e agli Stati membri ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della direttiva [2003/87] e non è stato respinto dalla Commissione europea ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 3, della direttiva [2003/87]), il quale stabilisce, ai sensi dell'articolo 10 della direttiva [2003/87], che per il quinquennio che inizia il 1°gennaio 2008, il 100% delle quote di emissioni è assegnato a titolo gratuito (iv), ove l'aliquota di detta imposta rappresenta l'80% della base d'imposta sulle quote di emissione, che è accertata quale somma dei prodotti risultati dalla moltiplicazione delle quote di emissione trasferite (vendute) in ciascun mese civile per il prezzo medio di mercato delle quote di emissione nel mese civile precedente al mese in cui è stato eseguito il loro trasferimento, e del prodotto risultato dalla moltiplicazione delle quote di emissione non utilizzate per il prezzo medio di mercato delle quote di emissione nell'anno civile di riferimento, (v) ove i prezzi

medi di mercato sono calcolati come semplice media aritmetica dei prezzi dell'ultima operazione realizzata in borsa nella giornata (ossia l'imposta non dipende dal prezzo al quale le quote di emissione sono effettivamente vendute)».

Sulla questione pregiudiziale

17 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se la direttiva 2003/87 debba essere interpretata nel senso che essa osta a una normativa nazionale, come quella di cui al procedimento principale, che tassa, all'80% del loro valore, le quote di emissioni di gas a effetto serra assegnate a titolo gratuito che sono state vendute o non utilizzate dalle imprese soggette al sistema di scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra.

18 Come risulta dall'articolo 1 della direttiva 2003/87, tale direttiva istituisce un sistema comunitario per lo scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra al fine di promuovere la riduzione di tali emissioni secondo criteri di validità in termini di costi e di efficienza economica.

19 Inoltre, conformemente all'articolo 10 della direttiva 2003/87, gli Stati membri assegnano almeno il 90% delle quote di emissioni a titolo gratuito per il quinquennio che inizia il 1º gennaio 2008.

20 L'assegnazione delle quote di emissioni di gas a effetto serra a titolo gratuito è una misura transitoria diretta a evitare la perdita di competitività delle imprese dovuta all'introduzione di un sistema di scambio di quote di emissioni (v., in tal senso, sentenza del 17 ottobre 2013, Iberdrola e a., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, e C-640/11, EU:C:2013:660, punto 45).

21 Certamente, nessuna disposizione della direttiva 2003/87 limita espressamente il diritto degli Stati membri di adottare misure idonee a influire sulle implicazioni economiche dell'utilizzo di siffatte quote (v., in tal senso, sentenze del 17 ottobre 2013, Iberdrola e a., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, e C-640/11, EU:C:2013:660, punto 28, nonché del 26 febbraio 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punto 19).

22 La Corte ha così giudicato che gli Stati membri possono, in linea di principio, disciplinare le modalità di ripercussione sui consumatori del valore delle quote di emissioni assegnate a titolo gratuito (sentenze del 17 ottobre 2013, Iberdrola e a., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, e C-640/11, EU:C:2013:660, punto 29, nonché del 26 febbraio 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punto 20).

23 Tuttavia, l'adozione di siffatte misure non può pregiudicare gli obiettivi della direttiva 2003/87 (sentenze del 17 ottobre 2013, Iberdrola e a., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, e C-640/11, EU:C:2013:660, punto 30, nonché del 26 febbraio 2015, ŠKO-Energo, C-43/14, EU:C:2015:120, punto 21).

24 A tal riguardo, occorre sottolineare che, per raggiungere il suo obiettivo di riduzione delle emissioni di gas a effetto serra secondo criteri di validità in termini di costi e di efficienza economica, la direttiva 2003/87 si fonda sul valore economico delle quote al fine d'incentivare le imprese a diminuire le proprie emissioni e istituisce, a tal fine, un sistema di scambio di quote di emissioni. Le imprese possono così utilizzare le quote di emissioni loro assegnate o venderle, in funzione del loro valore sul mercato e degli utili che possono in tal modo ricavarne (v., in tal senso, sentenza del 17 ottobre 2013, Iberdrola e a., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, e C-640/11, EU:C:2013:660, punti 47, 49 e 55).

25 È quindi necessario per il buon funzionamento di tale sistema che un onere riscosso da uno Stato membro sul valore economico di tali quote di emissione non porti a diminuire l'incentivo a ridurre le emissioni di gas a effetto serra al punto da eliminarlo completamente (v., in tal senso, sentenza del 17 ottobre 2013, Iberdrola e a., C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11, e C-640/11, EU:C:2013:660, punto 58).

26 Dal fascicolo presentato alla Corte emerge che l'imposta slovacca di cui al procedimento principale grava, all'80%, sul valore delle quote di emissione di gas a effetto serra assegnate a titolo gratuito che non sono state utilizzate o che sono state vendute.

27 Eliminando così quasi tutto il valore economico delle quote di emissione, tale imposta equivale a vanificare i meccanismi d'incentivo sui quali si fonda il sistema di scambio di quote di emissione e, di conseguenza, ad annullare gli incentivi destinati a promuovere la riduzione delle emissioni di gas a effetto serra. Private così dell'80% del valore economico delle quote di emissione, le imprese perdono quasi del tutto l'incentivo a investire in misure di riduzione delle loro emissioni, il quale consente loro di trarre un vantaggio dalla vendita delle loro quote non utilizzate.

28 Si deve quindi constatare che tale imposta ha come effetto di neutralizzare il principio dell'assegnazione a titolo gratuito delle quote di emissione di gas a effetto serra, di cui all'articolo 10 della direttiva 2003/87, e di pregiudicare gli obiettivi perseguiti da tale direttiva.

29 Di conseguenza, si deve rispondere alla questione sollevata dichiarando che la direttiva 2003/87 deve essere interpretata nel senso che essa osta a una normativa nazionale, come quella di cui al procedimento principale, che tassa, all'80% del loro valore, le quote di emissioni di gas a effetto serra assegnate a titolo gratuito che sono state vendute o non utilizzate dalle imprese soggette al sistema di scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra.

Sulle spese

30 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 (Sesta Sezione) dichiara:

La direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 13 ottobre 2003, che istituisce un sistema per lo scambio di quote di emissioni dei gas a effetto serra nella Comunità e che modifica la direttiva 96/61/CE del Consiglio, deve essere interpretata nel senso che essa osta a una normativa nazionale, come quella di cui al procedimento principale, che tassa, all'80% del loro valore, le quote di emissioni di gas a effetto serra assegnate a titolo gratuito che sono state vendute o non utilizzate dalle imprese soggette al sistema di scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra.

Firme