SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

10 novembre 2011 *

Nel procedimento C-505/10,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 267 TFUE, dallo Højesteret (Danimarca), con decisione 15 ottobre 2010, pervenuta in cancelleria il 21 ottobre 2010, nella causa

Partrederiet Sea Fighter

contro

Skatteministeriet,

LA CORTE (Terza Sezione),

composta dal sig. K. Lenaerts, presidente di sezione, dal sig. J. Malenovský, dalla sig.ra R. Silva de Lapuerta (relatore), dai sigg. G. Arestis, e T. von Danwitz, giudici,

* Lingua processuale: il danese.

avvocato generale: sig. Y. Bot
cancelliere: sig.ra K. Sztranc-Sławiczek, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 13 settembre 2011,

considerate le osservazioni presentate:

— per la Partrederiet Sea Fighter, dall'avv. N. Bjørnholm, advokat;

— per il governo danese, dai sigg. S. Juul Jørgensen e K. Lundgaard Hansen, in qualità di agenti;

— per il governo tedesco, dai sigg. T. Henze e J. Möller, in qualità di agenti;

— per la Commissione europea, dai sigg. W. Mölls e P. Dyrberg, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 20 settembre 2011,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 8 della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/81/CEE, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sugli oli minerali (GU L 316, pag. 12), come modificata dalla direttiva del Consiglio 22 dicembre 1994, 94/74/CE (GU L 365, pag. 46; in prosieguo: la «direttiva 92/81»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Partrederiet Sea Fighter (in prosieguo: la «Sea Fighter») e lo Skatteministeriet in merito al rifiuto di quest'ultimo di esentare dalle accise sugli oli minerali il carburante consumato da un escavatore installato su una nave alla quale appartiene.

Contesto normativo

La normativa dell'Unione

3 L'art. 8 della direttiva 92/81 dispone quanto segue:

«1. Oltre alle disposizioni generali relative alle esenzioni per un uso determinato dei prodotti soggetti ad accisa, contenute nella direttiva 92/12/CEE [del Consiglio 25 feb-

braio 1992, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa (GU L 76, pag. 1)] e fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esentano dall'accisa armonizzata i prodotti elencati in appresso alle condizioni da essi stabilite, allo scopo di garantire un'agevole e corretta applicazione di tali esenzioni ed evitare frodi, evasioni o abusi:

(...)

c) gli oli minerali forniti per essere usati come carburanti per la navigazione nelle acque comunitarie (compresa la pesca), ma non in imbarcazioni private da diporto.

Ai fini della presente direttiva, per "imbarcazioni private da diporto", si intende qualsiasi imbarcazione usata dal proprietario della stessa o dalla persona fisica o giuridica che può utilizzarla in virtù di un contratto di locazione o di qualsiasi altro titolo, per scopi non commerciali ed in particolare per scopi diversi dal trasporto di passeggeri o merci o dalla prestazione di servizi a titolo oneroso o per conto di autorità pubbliche;

(...)

2. Fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri possono applicare esenzioni o riduzioni totali o parziali dell'aliquota di accisa agli oli minerali o ad altri prodotti destinati agli stessi impieghi usati sotto controllo fiscale:

(...)

b) per la navigazione su vie navigabili interne, eccettuata la navigazione privata da diporto;

(...)

g) per quanto riguarda operazioni di dragaggio di vie navigabili e porti.

(...)».

La normativa nazionale

4 L'art. 8, n. 1, lett. c), della direttiva 92/81 è stato trasposto nel diritto danese all'art. 9, n. 4, della legge relativa alla tassazione degli oli minerali (Mineralolieafgiftsloven) ed all'art. 7, n. 4, della legge relativa alla tassazione del diossido di carbonio (Kuldioxidafgiftsloven).

5 Il legislatore danese non ha utilizzato la facoltà prevista dall'art. 8, n. 2, lett. g), della direttiva 92/81.

6 L'art. 9, n. 4, punto 1, della legge relativa alla tassazione degli oli minerali è formulato come segue:

«Il tributo è rimborsato quanto [...] ai prodotti utilizzati per l'esercizio di treni e di ferry, nonché per la navigazione commerciale effettuata mediante navi diverse da quelle di cui al n. 1, punto 3, eccettuate le imbarcazioni da diporto [...]».

7 L'art. 7, n. 4, punto 1, della legge relativa alla tassazione del diossido di carbonio, dispone:

«Il tributo è rimborsato per quanto concerne [...] prodotti imponibili utilizzati da un'impresa registrata ai sensi della legge relativa all'imposta sul valore aggiunto, per la navigazione con navi e pescherecci».

Controversia nella causa principale e questione pregiudiziale

8 Il M/S Grethe Fighter è una nave esercita dalla Sea Fighter ed appositamente costruita per lavori di scavo e costruzione nell'acqua. Tale nave è fornita di un escavatore fisso installato in coperta, dotato del proprio motore e serbatoio di carburante. L'escavatore funziona indipendentemente dal motore di propulsione della nave. Il carburante utilizzato per riempire il serbatoio del motore dell'escavatore proviene dal serbatoio principale della nave. Quando l'escavatore è utilizzato per lo scavo, la nave è ancorata, ma è in movimento quando il materiale di sterro è scaricato in mare. La Sea Fighter

ha chiesto di ottenere un rimborso di imposta per quanto riguarda il consumo di oli minerali sullo M/S Grethe Fighter durante il periodo dal 1º gennaio 2001 al 30 settembre 2003.

9 Con decisione 19 febbraio 2004, il Toldskat Østjylland (Ufficio regionale per le dogane ed i tributi dell'Østjylland) ha deciso che, per il suddetto periodo, la Sea Fighter non aveva diritto al rimborso dei diritti di accisa sugli oli minerali e della tassa sul diossido di carbonio per quanto riguarda il gasolio utilizzato per il funzionamento dell'escavatore. Esso ha in particolare annesso importanza al fatto che l'escavatore funziona indipendentemente dal motore della nave.

10 Il Landsskatteretten (Commissione tributaria nazionale) ha confermato la suddetta decisione il 4 marzo 2005.

11 La Sea Fighter ha intentato un ricorso contro la decisione del Landsskatteretten dinanzi al Vestre Landsret (Corte regionale dell'Ovest, Danimarca) che, con sentenza del 29 febbraio 2008, si è pronunciato a favore dell'amministrazione tributaria.

12 Tale sentenza è stata impugnata dinanzi allo Højesteret il quale ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se l'art. 8, n. 1, lett. c), della direttiva 92/81 [...] debba essere interpretato nel senso che gli oli minerali forniti per l'uso di un escavatore installato in maniera permanente su una nave, ma che — disponendo esso stesso di un motore e di un serbatoio di carburante autonomi — funziona indipendentemente dal motore di propulsione della nave, sono, in circostanze come quelle del caso di specie, esenti da tributo».

Sulla questione pregiudiziale

13 Occorre preliminarmente rilevare che la direttiva 92/81, come emerge dal terzo e quinto «considerando» della medesima, mira, da un lato, a stabilire talune definizioni comuni per i prodotti appartenenti alla categoria degli oli minerali assoggettati al sistema generale delle accise nonché, dall'altro, a stabilire per tali prodotti determinate esenzioni obbligatorie a livello dell'Unione (v. sentenze 1° aprile 2004, causa C-389/02, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, Racc. pag. I-3537, punto 17, e 1° marzo 2007, causa C-391/05, Jan De Nul, Racc. pag. I-1793, punto 21).

14 Conseguentemente le disposizioni relative alle suddette esenzioni devono essere oggetto di interpretazione autonoma, fondata sul tenore letterale delle disposizioni di cui trattasi nonché sulle finalità perseguite dalla direttiva 92/81 (v. citate sentenze Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, punto 19, e Jan De Nul, punto 22).

15 Quanto all'art. 8, n. 1, lett. c), primo comma, della direttiva 92/81 da cui risulta che sono esentati dall'accisa armonizzata gli oli minerali forniti per essere usati come carburanti per la navigazione nelle acque dell'Unione, occorre sottolineare che tale disposizione prevede un'unica deroga al suddetto regime, precisando che l'esenzione non si applica agli oli minerali utilizzati per la navigazione «in imbarcazioni private da diporto». Il secondo comma della stessa disposizione definisce la nozione di «imbarcazioni private da diporto» nel senso di imbarcazioni utilizzate «per scopi non commerciali» (v. citata sentenza Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, punto 22).

16 La Corte ha poi dichiarato, ai punti 23 e 25 della suddetta sentenza, che qualsiasi operazione di navigazione a fini commerciali rientra nell'ambito di applicazione dell'esenzione dall'accisa armonizzata prevista dall'art. 8, n. 1, lett. c), primo comma, della direttiva 92/81, senza che sia operata alcuna distinzione quanto all'oggetto della navigazione ivi contemplata.

17 Così l'oggetto del tragitto effettuato da una nave nelle acque dell'Unione è privo di pertinenza, ai fini dell'applicazione dell'esenzione dai diritti di accisa sugli oli minerali consumati, qualora si tratti di navigazione che implichi una prestazione di servizi a titolo oneroso.

18 Per quanto riguarda le caratteristiche tecniche di un'operazione di navigazione siffatta, la Corte ha precisato, al punto 40 della citata sentenza Jan De Nul, che le manovre effettuate da una draga trasportatrice nel corso di operazioni di aspirazione e scarico dei materiali, vale a dire gli spostamenti inerenti all'esecuzione delle attività di dragaggio, rientrano nell'ambito di applicazione della nozione di «navigazione», ai sensi dell'art. 8, n. 1, lett. c), primo comma, della direttiva 92/81. Così la suddetta nozione esige che la prestazione di servizi a titolo oneroso sia inerente allo spostamento della nave.

19 Invece, la disposizione in parola non può essere interpretata nel senso che è idonea ad essere applicata a qualsiasi prestazione di servizi fornita a partire da una nave nelle acque dell'Unione, cioè al consumo di oli minerali non connesso allo spostamento di una nave.

20 Emerge infatti dal tenore letterale della disposizione medesima che l'esenzione di cui trattasi è subordinata al fatto che gli oli minerali siano utilizzati come carburante per la navigazione nelle acque dell'Unione.

21 Inoltre, dalla finalità della direttiva 92/81, secondo la quale gli Stati membri applicano agli oli minerali un'accisa armonizzata, deriva che quest'ultima non è diretta ad istituire esenzioni di carattere generale.

22 Relativamente alla causa principale, è certo che il consumo degli oli minerali ad opera dell'escavatore sulla nave in parola è totalmente indipendente dalla propulsione di quest'ultima.

23 Dato quanto precede, il suddetto consumo non può considerarsi inerente allo spostamento della nave sulla quale è fissato l'escavatore.

24 Occorre pertanto risolvere la questione sollevata dichiarando che l'art. 8, n. 1, lett. c), della direttiva 92/81 dev'essere interpretato nel senso che gli oli minerali forniti al fine di essere utilizzati in un escavatore installato in maniera permanente su una nave, ma che, disponendo di un motore e di un serbatoio autonomi, funziona indipendentemente dal motore di propulsione della nave, non sono esenti da diritti di accisa.

Sulle spese

25 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento 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 (Terza Sezione) dichiara:

L'art. 8, n. 1, lett. c), della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/81/CEE, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sugli oli minerali, come

modificata dalla direttiva del Consiglio 22 dicembre 1994, 94/74/CE, dev'essere interpretato nel senso che gli oli minerali forniti al fine di essere utilizzati in un escavatore installato in maniera permanente su una nave, ma che, disponendo di un motore e di un serbatoio autonomi, funziona indipendentemente dal motore di propulsione della nave, non sono esenti da diritti di accisa.

Firme