



Raccolta della giurisprudenza

Causa C-64/15

**BP Europa SE
contro
Hauptzollamt Hamburg-Stadt**

(domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Bundesfinanzhof)

«Rinvio pregiudiziale — Fiscalità — Regime generale delle accise — Direttiva 2008/118/CE — Irregolarità verificatasi durante la circolazione di prodotti sottoposti ad accisa — Circolazione di prodotti in regime di sospensione dall'accisa — Prodotti mancanti al momento della consegna — Riscossione dell'accisa in assenza di prova della distruzione o della perdita dei prodotti»

Massime – Sentenza della Corte (Sesta Sezione) del 28 gennaio 2016

- 1. Diritto dell'Unione europea — Interpretazione — Metodi — Interpretazione letterale, sistematica e teleologica*
- 2. Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Accise — Direttiva 2008/118 — Circolazione di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa — Termine di detta circolazione — Effettivo ricevimento da parte del destinatario dei prodotti di cui trattasi*
(Direttiva del Consiglio 2008/118, art. 20, § 2)
- 3. Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Accise — Direttiva 2008/118 — Irregolarità durante la circolazione di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa — Differenza tra irregolarità rilevata durante la circolazione di prodotti sottoposti ad accisa e distruzione totale o perdita irrimediabile di detti prodotti*
[Direttiva del Consiglio 2008/118, artt. 7, §§ 2, a), e 4, e 10, § 2]
- 4. Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Accise — Direttiva 2008/118 — Irregolarità durante la circolazione di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa — Irregolarità concernente solo una parte dei prodotti — Applicabilità dell'articolo 10, paragrafo 4, di detta direttiva*
(Direttiva del Consiglio 2008/118, art. 10, § 4)

1. V. il testo della decisione.

(v. punto 28)

2. L'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/118, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12, dev'essere interpretato nel senso che la circolazione di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa si conclude, ai sensi di tale disposizione, nel momento in cui

il destinatario di tali prodotti rileva, al termine del completo scarico del mezzo di trasporto contenente i prodotti di cui trattasi, che mancano taluni quantitativi di tali prodotti rispetto a quelli che dovevano essere consegnati.

Infatti, il tenore letterale dell'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/118 riguarda i prodotti stessi senza riferirsi in nessun modo ai mezzi mediante i quali essi sono trasportati. Pertanto è l'effettivo ricevimento dei prodotti in quanto tali, da parte del loro destinatario, che deve essere preso in considerazione per individuare il momento della loro consegna e non il mero trasporto presso il destinatario del loro contenente, indipendentemente da quale esso sia.

L'articolo 20 di tale direttiva fa parte del suo capo IV, intitolato «Circolazione dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa». Tra le disposizioni di tale capo figurano quelle dell'articolo 19, paragrafo 2, lettera c), della predetta direttiva, ai sensi delle quali il destinatario deve acconsentire ad ogni verifica che permetta alle autorità competenti dello Stato membro di destinazione di accertarsi che i prodotti siano stati effettivamente ricevuti. Il legislatore dell'Unione ha in tal modo inteso fare di tale effettivo ricevimento dei prodotti l'elemento determinante delle condizioni sulla base delle quali la circolazione di tali prodotti in regime di sospensione dall'accisa deve essere valutata al momento della loro consegna. Nessun'altra disposizione di detto capo suggerisce un'interpretazione diversa.

Inoltre, le disposizioni dell'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/118, nel precisare quando si conclude la circolazione dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa, mirano a definire il momento in cui tali prodotti si considerano immessi in consumo e a individuare, di conseguenza, il momento in cui l'imposta su tali prodotti diviene esigibile.

Inoltre, poiché l'accisa costituisce un'imposta gravante sul consumo, come enuncia il considerando 9 della direttiva 2008/118, basata sulla quantità dei prodotti offerti al consumo, il momento in cui tale imposta diviene esigibile deve essere fissato in modo tale che la quantità dei prodotti di cui trattasi possa essere misurata in modo esatto.

(v. punti 29-32, 35, dispositivo 1)

3. Il combinato disposto degli articoli 7, paragrafo 2, lettera a), e 10, paragrafo 2, della direttiva 2008/118, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12, deve essere interpretato nel senso che le situazioni da esso disciplinate escludono quella contemplata all'articolo 7, paragrafo 4, di tale direttiva, e che la circostanza che una disposizione nazionale di attuazione dell'articolo 10, paragrafo 2, della direttiva 2008/118 non indichi esplicitamente che l'irregolarità che tale disposizione della direttiva disciplina deve aver dato luogo all'immissione in consumo dei prodotti di cui trattasi non può ostare all'applicazione di tale disposizione nazionale allorché sono rilevati ammanchi, i quali implicano necessariamente siffatta immissione in consumo.

Infatti, gli articoli 10, paragrafo 2, e 7, paragrafo 2, lettera a), della direttiva 2008/118 riguardano l'ipotesi in cui un'irregolarità, rilevata durante la circolazione di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa, ha dato luogo alla loro immissione in consumo mediante lo svincolo da tale regime. Pertanto, una disposizione nazionale che attua l'articolo 10, paragrafo 2, della direttiva 2008/118 non può di regola prevedere che siffatta irregolarità si presuma avvenuta nello Stato membro e nel momento in cui è stata rilevata, senza subordinare tale presunzione alla condizione che tale irregolarità abbia dato luogo all'immissione in consumo dei prodotti di cui trattasi.

Il rilevamento di ammanchi al momento della consegna di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa si riferisce a una situazione necessariamente trascorsa, durante la quale i prodotti mancanti non sono stati oggetto di tale consegna e la cui circolazione non si è, quindi, conclusa conformemente all'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2008/118. Di conseguenza, tale situazione costituisce una irregolarità ai sensi dell'articolo 10, paragrafo 6, di detta direttiva. Una

irregolarità di tal genere dà luogo necessariamente a uno svincolo dal regime di sospensione dall'accisa e, pertanto, all'immissione in consumo come presunta conformemente all'articolo 7, paragrafo 2, lettera a), della predetta direttiva.

Peraltro, l'irregolarità che l'articolo 10, paragrafo 2, della direttiva 2008/118 disciplina contempla una situazione diversa da quella di cui all'articolo 7, paragrafo 4, di tale direttiva, ossia diversa da quella della «distruzione totale o [del]la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa». Se, quindi, è fornita la prova di siffatta distruzione totale o della perdita irrimediabile di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa, non può esservi, in tale situazione, immissione in consumo ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 2, lettera a), della direttiva 2008/118 né, di conseguenza, può essere applicato l'articolo 10, paragrafo 2, di tale direttiva. Pertanto, le situazioni contemplate da tali disposizioni escludono quella di cui all'articolo 7, paragrafo 4, di detta direttiva.

(v. punti 38, 39, 43, 45-47, dispositivo 2)

4. L'articolo 10, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12, deve essere interpretato nel senso che esso si applica non solo se tutti i quantitativi dei prodotti circolanti in regime di sospensione dall'accisa non sono giunti a destinazione, ma anche nell'ipotesi in cui solo una parte di tali prodotti non è giunta a destinazione.

Infatti, il tenore letterale stesso dell'articolo 10, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 non riserva in nessun modo l'applicazione di tale norma alla sola ipotesi in cui tutti i quantitativi dei prodotti circolanti in regime di sospensione dall'accisa non siano giunti a destinazione. L'articolo 10, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 si inserisce in un contesto in cui il legislatore dell'Unione ha inteso prendere in considerazione tutte le situazioni di irregolarità, comprese, dunque, quelle riguardanti solo una parte della circolazione.

(v. punti 50, 52, 54, dispositivo 3)