



## Raccolta della giurisprudenza

**Causa C-81/15**

**Kapnoviomichania Karelia AE  
contro  
Ypourgos Oikonomikon**

(domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal Symvoulío tis Epikrateias)

«Rinvio pregiudiziale — Fiscalità — Regime generale di accise — Direttiva 92/12/CEE — Tabacchi lavorati che circolano in regime di sospensione dei diritti di accisa — Responsabilità del depositario autorizzato — Possibilità degli Stati membri di rendere il depositario autorizzato responsabile in solido per il pagamento di somme corrispondenti alle sanzioni pecuniarie inflitte agli autori di un atto di contrabbando — Principi di proporzionalità e di certezza del diritto»

Massime – Sentenza della Corte (Sesta Sezione) del 2 giugno 2016

1. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Accise — Direttiva 92/12 — Responsabilità del depositario autorizzato — Responsabilità oggettiva — Obbligo degli Stati membri di prevedere una responsabilità penale aggiuntiva per tutte le irregolarità commesse nel corso della messa in circolazione dei prodotti soggetti ad accisa — Insussistenza*

*(Direttiva del Consiglio 92/12, artt. 13, 15, §§ 3 e 4, e 20, §§ 1 e 3)*

2. *Disposizioni tributarie — Armonizzazione delle legislazioni — Accise — Direttiva 92/12 — Normativa nazionale che permette di dichiarare il depositario autorizzato responsabile in solido per il pagamento delle somme corrispondenti alle sanzioni pecuniarie inflitte agli autori di un atto di contrabbando — Responsabilità incondizionata — Inammissibilità — Violazione dei principi della certezza del diritto e di proporzionalità*

*(Direttiva del Consiglio 92/12)*

1. Dall'economia della direttiva 92/12, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione e ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa, come modificata dalla direttiva 92/108, ed in particolare dall'articolo 13, dall'articolo 15, paragrafi 3 e 4, nonché dall'articolo 20, paragrafo 1, emerge che il legislatore ha attribuito al depositario autorizzato un ruolo centrale nell'ambito della procedura di circolazione dei prodotti soggetti ad accisa in regime sospensivo.

La direttiva 92/12 istituisce a carico del depositario autorizzato un regime di responsabilità per tutti i rischi inerenti alla circolazione dei prodotti soggetti ad accisa e sottoposti a tale regime, e detto depositario è, dunque, designato come soggetto tenuto al pagamento dei diritti di accisa nel caso in cui un'irregolarità o un'infrazione che determina l'esigibilità di tali diritti sia stata commessa nel corso della circolazione di detti prodotti. Invero, tale responsabilità è di tipo oggettivo e si basa non già sulla colpa dimostrata o presunta del depositario, bensì sulla sua partecipazione a un'attività economica.

Tuttavia, dall'articolo 20, paragrafo 3, della direttiva 92/12, ai sensi del quale gli Stati membri sono tenuti ad adottare le misure necessarie per far fronte a ogni infrazione o irregolarità e imporre sanzioni efficaci, non risulta che gli Stati membri siano tenuti a prevedere una responsabilità penale aggiuntiva del depositario autorizzato per tutte le irregolarità commesse nel corso della messa in circolazione dei prodotti sottoposti ad accise.

In primo luogo, tale disposizione non precisa, infatti, né le sanzioni appropriate né le categorie di persone che devono essere considerate responsabili riguardo ad esse.

In secondo luogo, il regime di responsabilità per rischio previsto dalla direttiva 92/12 consiste unicamente nel farsi carico del pagamento dei diritti di accisa. Pertanto, tale direttiva non impone un regime di solidarietà che renderebbe il depositario autorizzato responsabile per il pagamento delle sanzioni pecuniarie disposte a carico degli autori dell'atto di contrabbando.

(v. punti 31, 32, 35, 38-40)

2. La direttiva 92/12, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione e ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa, come modificata dalla direttiva 92/108, letta alla luce dei principi generali del diritto dell'Unione europea, tra cui, in particolare, i principi di certezza del diritto e di proporzionalità, deve essere interpretata nel senso che essa osta a una normativa nazionale - che permette di dichiarare responsabili in solido, per il pagamento delle somme corrispondenti alle sanzioni pecuniarie inflitte in caso di infrazione commessa nel corso della circolazione dei prodotti in regime di sospensione dei diritti di accisa, in particolare, i proprietari di tali prodotti allorquando detti proprietari sono legati agli autori dell'infrazione da un vincolo contrattuale che li rende loro mandatarî - in forza della quale il depositario autorizzato è dichiarato responsabile in solido per il pagamento di tali somme, senza che possa sottrarsi a tale responsabilità fornendo la prova di essere completamente estraneo alla condotta degli autori dell'infrazione, anche se, secondo la normativa nazionale, tale depositario non era proprietario di tali prodotti al momento della commissione dell'infrazione e non era legato agli autori di quest'ultima da un contratto, che li rendeva suoi mandatarî.

Infatti, dato che la responsabilità aggravata del depositario autorizzato che non ha conservato la proprietà dei prodotti oggetto dell'infrazione e non è legato agli autori di quest'ultimo da un vincolo contrattuale che fa di loro i suoi mandatarî non è espressamente prevista né dalla direttiva 92/12 né dalle disposizioni del diritto nazionale, le sanzioni che possono essere applicate ad un depositario autorizzato ai sensi di una legislazione di questo tipo non sembrano sufficientemente certe e prevedibili per gli interessati affinché si possa considerare che esse rispettino i requisiti di certezza del diritto, la cui verifica spetta comunque al giudice nazionale.

Peraltro, per quanto riguarda le misure volte a prevenire l'evasione fiscale, si è già statuito, in materia di imposta sul valore aggiunto, che la suddivisione del rischio, in seguito ad una frode commessa da un terzo, non è compatibile col principio di proporzionalità, quando un regime fiscale faccia ricadere l'intera responsabilità del pagamento sul fornitore, indipendentemente dal coinvolgimento o meno di quest'ultimo nella frode commessa dall'acquirente.

Inoltre, i provvedimenti nazionali che danno luogo, de facto, ad un sistema di responsabilità solidale oggettiva eccedono quanto è necessario per preservare i diritti dell'Erario. Far ricadere la responsabilità del pagamento dell'imposta sul valore aggiunto su un soggetto diverso dal debitore di quest'ultima, per quanto tale soggetto sia un depositario fiscale autorizzato tenuto ad adempiere obblighi specifici indicati nella direttiva 92/12, senza che possa sottrarvisi fornendo la prova di essere completamente estraneo alla condotta di tale debitore dell'imposta, deve essere ritenuto incompatibile con il principio di proporzionalità. Risulterebbe chiaramente sproporzionato imputare a tale soggetto, in modo incondizionato, i mancati introiti causati dalla condotta di un soggetto passivo terzo, sulla quale egli non ha alcuna influenza.

Il rispetto di questi stessi requisiti è necessario anche per una misura quale l'attribuzione, al depositario autorizzato, della responsabilità delle conseguenze pecuniarie degli atti di contrabbando.

(v. punti 46, 47, 49-51, 54 e dispositivo)