



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

18 aprile 2024*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Accise – Direttiva 2008/118/CE – Articolo 7, paragrafo 4 – Esigibilità delle accise – Immissione in consumo – Distruzione totale o perdita irrimediabile di un prodotto in regime sospensivo – Nozione di “caso fortuito” – Autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro – Perdita irrimediabile causata da colpa non grave di un dipendente del depositario autorizzato»

Nella causa C-509/22,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Corte suprema di cassazione (Italia), con ordinanza del 20 luglio 2022, pervenuta in cancelleria il 27 luglio 2022, nel procedimento

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

contro

Girelli Alcool Srl,

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta da E. Regan, presidente di sezione, K. Lenaerts, presidente della Corte, facente funzione di giudice della Quinta Sezione, Z. Csehi, M. Ilešič (relatore) e D. Gratsias, giudici,

avvocato generale: A.M. Collins

cancelliere: C. Strömholm, amministratrice

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 7 giugno 2023,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Girelli Alcool Srl, da P. Castellano, avvocatata;
- per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da F. Meloncelli, avvocato dello Stato;
- per il Parlamento europeo, da E. Paladini e A. Tamás, in qualità di agenti;

* Lingua processuale: l'italiano.

– per il Consiglio dell’Unione europea, da E. d’Ursel e G. Rugge, in qualità di agenti;
– per la Commissione europea, da M. Björkland e F. Moro, in qualità di agenti,
sentite le conclusioni dell’avvocato generale, presentate all’udienza del 28 settembre 2023,
ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull’interpretazione dell’articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE (GU 2009, L 9, pag. 12).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell’ambito di una controversia tra l’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Italia) (in prosieguo: l’«Agenzia delle Dogane») e la Girelli Alcool Srl (in prosieguo: la «Girelli») in merito all’esigibilità dell’accisa relativa a un quantitativo di alcole etilico puro andato irrimediabilmente perduto durante un’operazione di denaturazione.

Contesto normativo

Diritto dell’Unione

Direttiva 2008/118

- 3 I considerando 8 e 9 della direttiva 2008/118 così recitano:
 - «(8) Poiché ai fini del corretto funzionamento del mercato interno rimane necessario che la nozione di accisa e le condizioni di esigibilità dell’accisa siano uguali in tutti gli Stati membri, occorre precisare a livello comunitario il momento in cui i prodotti sottoposti ad accisa sono immessi in consumo e chi è il debitore dell’accisa.
 - (9) Poiché l’accisa è un’imposta gravante sul consumo di determinati prodotti, essa non dovrebbe essere riscossa relativamente a prodotti sottoposti ad accisa che, in talune circostanze, siano stati distrutti o irrimediabilmente perduti».
- 4 L’articolo 1, paragrafo 1, di tale direttiva è così formulato:

«La presente direttiva stabilisce il regime generale relativo alle accise gravanti, direttamente o indirettamente, sul consumo dei seguenti prodotti (“prodotti sottoposti ad accisa”):

(...)

b) alcole e bevande alcoliche di cui alle direttive 92/83/CEE [del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sull'alcole e sulle bevande alcoliche (GU 1992, L 316, pag. 21)] e 92/84/CEE [del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa al ravvicinamento delle aliquote di accisa sull'alcole e sulle bevande alcoliche (GU 1992, L 316, pag. 29)];

(...».

5 Ai sensi dell'articolo 2 della direttiva 2008/118:

«I prodotti sottoposti ad accisa sono soggetti a tale imposta all'atto:

a) della loro fabbricazione, compresa, se applicabile, l'estrazione, nel territorio della Comunità [europea];

b) della loro importazione nel territorio della Comunità».

6 L'articolo 7 di tale direttiva dispone:

«1. L'accisa diviene esigibile al momento e nello Stato membro dell'immissione in consumo.

2. Ai fini della presente direttiva, per "immissione in consumo" si intende:

a) lo svincolo, anche irregolare, dei prodotti sottoposti ad accisa da un regime di sospensione dall'accisa;

b) la detenzione dei prodotti sottoposti ad accisa fuori da un regime di sospensione dall'accisa qualora non sia stata applicata un'accisa conformemente alle pertinenti disposizioni della normativa comunitaria e della legislazione nazionale;

c) la fabbricazione, anche irregolare, dei prodotti sottoposti ad accisa fuori da un regime di sospensione dall'accisa;

d) l'importazione, anche irregolare, dei prodotti sottoposti ad accisa, a meno che i prodotti sottoposti ad accisa non siano immediatamente vincolati, all'atto dell'importazione, ad un regime di sospensione dall'accisa.

(...)

4. La distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa per una causa inerente alla natura stessa di tali prodotti, per un caso fortuito o per causa di forza maggiore, o in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro, non è considerata immissione in consumo.

Ai fini della presente direttiva, si considera che i prodotti abbiano subito una distruzione totale o una perdita irrimediabile quando sono inutilizzabili come prodotti sottoposti ad accisa.

La distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa in questione deve essere comprovata in un modo che sia ritenuto soddisfacente dalle autorità competenti dello Stato

membro nel luogo in cui si è verificata la distruzione totale o la perdita irrimediabile o, quando non è possibile determinare il luogo in cui si è verificata la perdita, nel luogo in cui è stata scoperta.

5. Ogni Stato membro fissa le proprie norme e condizioni per la definizione delle perdite menzionate nel paragrafo 4».

Direttiva 92/12/CEE

7 L'articolo 14, paragrafo 1, prima frase, della direttiva 92/12/CEE del Consiglio, del 25 febbraio 1992, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa (GU 1992, L 76, pag. 1), così dispone:

«Il depositario autorizzato beneficia di un abbuono d'imposta per le perdite verificatesi durante il regime sospensivo, imputabili a casi fortuiti o di forza maggiore e accertate dalle autorità di ciascuno Stato membro. (...)».

Direttiva 92/83

8 L'articolo 27, paragrafo 1, della direttiva 92/83 così recita:

«Gli Stati membri esentano i prodotti previsti dalla presente direttiva dall'accisa armonizzata alle condizioni da essi stabilite per assicurare l'applicazione agevole e corretta di tali esenzioni e per prevenire qualsiasi evasione, frode o abuso quando sono:

a) distribuiti sotto forma di alcole completamente denaturato in conformità dei requisiti previsti dagli Stati membri, sempreché tali requisiti siano stati debitamente notificati ed accettati conformemente ai paragrafi 3 e 4. Questa esenzione è subordinata all'applicazione della direttiva [92/12] ai movimenti commerciali di alcole completamente denaturato;

(...)».

Codice doganale

9 Ai sensi dell'articolo 204, paragrafo 1, del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU 1992, L 302, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»):

«L'obbligazione doganale all'importazione sorge in seguito:

a) all'inadempienza di uno degli obblighi che derivano, per una merce soggetta a dazi all'importazione, dalla sua permanenza in custodia temporanea oppure dall'utilizzazione del regime doganale cui è stata vincolata (...)

in casi diversi da quelli di cui all'articolo 203 sempre che non si constati che tali inosservanze non hanno avuto in pratica alcuna conseguenza sul corretto funzionamento della custodia temporanea o del regime doganale considerato».

10 L'articolo 206, paragrafo 1, del codice doganale dispone quanto segue:

«In deroga agli articoli 202 e 204, paragrafo 1, lettera a), si ritiene che non sorga alcuna obbligazione doganale nei confronti di una data merce quando l'interessato fornisca la prova che l'inadempienza degli obblighi risultanti:

- dagli articoli da 38 a 41 e dall'articolo 177, secondo trattino, oppure
- dalla permanenza della merce considerata in custodia temporanea, oppure
- dall'utilizzazione del regime doganale cui la merce è stata vincolata,

è dovuta alla distruzione totale o alla perdita irrimediabile della merce per una causa inerente alla sua stessa natura o per un caso fortuito o di forza maggiore ovvero con l'autorizzazione dell'autorità doganale.

Ai sensi del presente paragrafo, una merce è irrimediabilmente persa quando sia inutilizzabile per chiunque».

Diritto italiano

11 Il decreto legislativo del 26 ottobre 1995, n. 504 – Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (supplemento ordinario alla GURI n. 279 del 29 novembre 1995), come modificato dal decreto legislativo del 29 marzo 2010, n. 48 – Attuazione della direttiva 2008/118/CE relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE (GURI n. 75 del 31 marzo 2010) (in prosieguo: il «decreto legislativo n. 504»), all'articolo 2, comma 2, prevede quanto segue:

«L'accisa è esigibile all'atto della immissione in consumo del prodotto nel territorio dello Stato. (...)».

12 L'articolo 4, commi 1 e 5, del decreto legislativo n. 504 è così formulato:

«1. In caso di perdita irrimediabile o distruzione totale di prodotti che si trovano in regime sospensivo, è concesso l'abbuono della relativa imposta qualora il soggetto obbligato provi, in un modo ritenuto soddisfacente dall'Amministrazione finanziaria, che la perdita o la distruzione dei prodotti è avvenuta per caso fortuito o per forza maggiore. Fatta eccezione per i tabacchi lavorati, i fatti imputabili a titolo di colpa non grave, a terzi o allo stesso soggetto passivo, sono equiparati al caso fortuito ed alla forza maggiore.

(...)

5. Ai fini del presente testo unico si considera che un prodotto abbia subito una distruzione totale o una perdita irrimediabile quando risulta inutilizzabile come prodotto sottoposto ad accisa».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 13 La Girelli è una società con sede in Italia la cui attività consiste nella denaturazione dell'alcole etilico. Si tratta del procedimento mediante il quale l'alcole viene reso inadatto al consumo umano. A tal fine, essa dispone di un deposito autorizzato di alcole etilico e di un opificio di denaturazione e condizionamento.
- 14 Il 26 marzo 2014, durante delle operazioni di carico del serbatoio dell'impianto di denaturazione dell'alcole effettuate dalla Girelli in presenza di un funzionario dell'Agenzia delle Dogane, si è verificata la fuoriuscita di alcole etilico puro che si è sparsa sulla pavimentazione del locale a causa di una valvola lasciata aperta da uno dei dipendenti della società. Una parte del prodotto è stata raccolta e recuperata, mentre il resto è andato irrimediabilmente perduto.
- 15 Il 31 marzo 2014 la Girelli ha chiesto, sulla base dell'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo n. 504, di beneficiare di un abbuono dell'accisa per il quantitativo di alcole andato accidentalmente disperso.
- 16 Il 5 giugno 2014 l'Agenzia delle Dogane ha respinto tale richiesta in quanto la perdita di cui trattasi non era derivata da caso fortuito o da forza maggiore ma dall'imprudenza e negligenza di un dipendente della Girelli che aveva lasciato inavvertitamente aperta la valvola del serbatoio.
- 17 Il 25 luglio 2014 la Girelli ha presentato osservazioni all'Agenzia delle Dogane, nelle quali contestava l'esigibilità dell'accisa relativa al quantitativo di alcole etilico andato disperso, invocando l'impossibilità dell'immissione in consumo di quest'ultimo.
- 18 Il 3 ottobre 2014 l'Agenzia delle Dogane, disattese tali osservazioni, ha emesso avviso di pagamento dell'accisa per un importo complessivo di EUR 17 476,24.
- 19 La Girelli ha proposto ricorso avverso tale decisione dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano (Italia), a sostegno del quale essa deduceva, in particolare, l'inesistenza del fatto generatore dell'accisa controversa, in quanto la parte del prodotto che era andata dispersa non era stata immessa in consumo, nonché la riconducibilità dell'accadimento dannoso al caso fortuito o, in via subordinata, l'imputabilità del fatto a colpa non grave.
- 20 Tale organo giurisdizionale ha accolto detto ricorso ritenendo nella sua sentenza che la perdita di prodotto di cui trattasi, causata da un difetto di diligenza che non poteva tuttavia ritenersi «grave», costituiva una colpa non grave, la quale, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo n. 504, è equiparata al caso fortuito e alla forza maggiore.
- 21 L'Agenzia delle Dogane ha interposto appello avverso tale sentenza dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Lombardia (Italia), la quale ha ritenuto che nel caso di specie fossero soddisfatte entrambe le condizioni necessarie per accordare il beneficio dell'abbuono dell'accisa richiesto, vale a dire che la dispersione del prodotto di cui trattasi sia irrimediabile e che essa sia dovuta a caso fortuito o di forza maggiore.
- 22 L'Agenzia delle Dogane ha proposto ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, affermando che tale organo giurisdizionale aveva violato l'articolo 4 del decreto legislativo n. 504 ritenendo che la condotta negligente del dipendente interessato fosse riconducibile alla nozione di «caso fortuito» e che, in ogni caso, la colpa di tale dipendente dovesse essere qualificata come «non grave».

- 23 La Corte suprema di cassazione (Italia), giudice del rinvio, ritiene che la controversia pendente dinanzi ad essa sollevi la questione se le nozioni di «caso fortuito» e di «forza maggiore», ai sensi del diritto dell'Unione, includano anche le condotte colpose ed, eventualmente, in quali termini. In caso contrario, essa si chiede se sia compatibile con il diritto dell'Unione il fatto che uno Stato membro ritenga che rientrino in tali nozioni le condotte imputabili a titolo di colpa «non grave».
- 24 Tale giudice rileva che nella sua giurisprudenza possono essere individuati due approcci distinti all'interpretazione della nozione di «caso fortuito». In base al primo approccio, di natura soggettiva, il soggetto obbligato dovrebbe dimostrare che non gli è imputabile alcuna colpa e che il danno si è verificato in modo non prevedibile né superabile con lo sforzo diligente adeguato alle concrete circostanze del caso. In base al secondo approccio, di natura oggettiva, il fatto che il comportamento di tale soggetto sia stato o meno diligente sarebbe irrilevante.
- 25 A tale riguardo, il giudice del rinvio rileva che, alla luce della giurisprudenza risultante dalle sentenze del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône* (C-314/06, EU:C:2007:817, punti 24, 25 e 40), e del 18 maggio 2017, *Latvijas Dzelzceļš* (C-154/16, EU:C:2017:392, punto 61), le nozioni di «caso fortuito» e di «forza maggiore», ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, non sembrano riferirsi a condotte colpose né, in particolare, a condotte meramente disattente, di per sé prevedibili e agevolmente evitabili, essendo entrambe caratterizzate da un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali ed imprevedibili, e un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi.
- 26 Tale giudice ritiene quindi che una normativa di uno Stato membro che equipari la colpa lieve al caso fortuito e alla forza maggiore equivalga a prevedere, quale motivo distinto di esenzione dall'accisa, un'ipotesi ulteriore che non sembra però emergere dalle disposizioni di tale direttiva.
- 27 Esso si chiede tuttavia se l'articolo 7, paragrafo 4, primo comma, della direttiva 2008/118, ai sensi del quale non è considerata immissione in consumo «[l]a distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti (...) in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro», possa essere interpretato nel senso di consentire agli Stati membri di individuare ulteriori categorie generali rispetto al caso fortuito e alla forza maggiore che diano luogo a un abbuono dell'imposta.
- 28 A tale riguardo, il giudice del rinvio ritiene che l'impianto sistematico di tale disposizione, che enuncia, nell'ordine, la «causa inerente alla natura stessa di tali prodotti», il «caso fortuito» e la «causa di forza maggiore», suggerisca che l'espressione «in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro» abbia valore di chiusura e residuale e debba dunque essere riferita a specifici eventi ulteriori rispetto a quelli a cui si riferiscono il caso fortuito e la forza maggiore, non individuabili aprioristicamente, ma relativi a peculiari elementi di fatto che, in quanto sottoposti alla preventiva valutazione dell'autorità competente, possono giustificare l'adozione di un provvedimento di distruzione del prodotto.
- 29 Infine, il giudice del rinvio si chiede se la nozione di «caso fortuito» possa avere una portata diversa da quella di «forza maggiore», in particolare per quanto riguarda la condizione relativa all'elemento soggettivo caratteristico di tali due nozioni ai sensi della giurisprudenza menzionata al punto 25 della presente sentenza.

30 In tali circostanze, la Corte suprema di cassazione ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) Se, in primo luogo, la nozione di caso fortuito all’origine delle perdite intervenute in regime sospensivo, ai sensi dell’articolo 7, paragrafo 4, della direttiva [2008/118], debba o meno essere intesa, come per la causa di forza maggiore, nel senso di circostanze estranee al depositario autorizzato, anormali e imprevedibili, e non evitabili malgrado l’adozione di tutte le precauzioni del caso da parte sua, sfuggendo oggettivamente ad ogni sua possibilità di controllo;
- 2) se, inoltre, ai fini della esclusione di responsabilità nelle ipotesi di caso fortuito, assuma rilievo, e in quali termini, la diligenza prestata nell’allestire le precauzioni necessarie per evitare il fatto dannoso;
- 3) se, in subordine alle prime due questioni, una disposizione come l’articolo 4, comma 1, del [decreto legislativo n. 504], che equipara al caso fortuito e alla causa di forza maggiore la colpa non grave (dello stesso soggetto o di soggetti terzi) sia compatibile con la disciplina di cui all’articolo 7, paragrafo 4, della direttiva [2008/118], che non indica ulteriori condizioni, in specie afferenti la “colpa” dell’autore del fatto o del soggetto attivo;
- 4) se, infine, la previsione, pure contenuta nel citato articolo 7, paragrafo 4 [della direttiva 2008/118], “o in seguito all’autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro” possa essere intesa come possibilità, per lo Stato membro, di individuare una ulteriore categoria generale (la colpa lieve) idonea ad incidere sulla definizione di immissione in consumo in caso di distruzione o perdita del prodotto ovvero se tale locuzione non possa includere una clausola di questo genere, dovendo essa, invece, essere intesa come riferita a specifiche ipotesi, autorizzate di volta in volta o comunque individuate per casistiche definite nelle loro componenti oggettive».

Sulla ricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale

31 Senza eccepire formalmente l’irricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale, la Girelli contesta la rilevanza delle questioni sollevate dal giudice del rinvio sostenendo in particolare che, nel caso di specie, la condizione relativa all’immissione in consumo, alla quale è soggetta l’esigibilità dell’accisa ai sensi dell’articolo 7, paragrafo 1, della direttiva 2008/118, non è soddisfatta, in quanto il prodotto di cui trattasi nel procedimento principale è andato irrimediabilmente perduto.

32 A tale riguardo, occorre ricordare che, secondo costante giurisprudenza, nell’ambito della cooperazione tra la Corte e i giudici nazionali istituita dall’articolo 267 TFUE, spetta esclusivamente al giudice nazionale, cui è stata sottoposta la controversia e che deve assumere la responsabilità dell’emananda decisione giurisdizionale, valutare, alla luce delle particolari circostanze di ciascuna causa, sia la necessità di una pronuncia pregiudiziale per essere in grado di emettere la propria sentenza, sia la rilevanza delle questioni che sottopone alla Corte. Di conseguenza, qualora le questioni sollevate vertano sull’interpretazione o sulla validità di una norma di diritto dell’Unione, la Corte è, in via di principio, tenuta a statuire (sentenza del 12 ottobre 2023, KBC Verzekeringen, C-286/22, EU:C:2023:767, punto 21 e giurisprudenza ivi citata).

- 33 Ne consegue che le questioni concernenti il diritto dell'Unione godono di una presunzione di rilevanza. La Corte può rifiutare di statuire su una questione pregiudiziale proposta da un giudice nazionale soltanto qualora appaia in modo manifesto che l'interpretazione del diritto dell'Unione o il giudizio sulla sua validità richiesti non presentano alcun rapporto con la realtà effettiva o l'oggetto del procedimento principale, qualora la questione sia di tipo ipotetico o, ancora, qualora la Corte non disponga degli elementi di fatto e di diritto necessari per rispondere in modo utile alle questioni che le sono sottoposte (sentenza del 12 ottobre 2023, KBC Verzekeringen, C-286/22, EU:C:2023:767, punto 22 e giurisprudenza ivi citata).
- 34 Nel caso di specie, occorre constatare che la domanda di pronuncia pregiudiziale, che verte sull'interpretazione del diritto dell'Unione, e in particolare sull'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, è intesa proprio a determinare se, qualora un prodotto sottoposto ad accisa sia andato irrimediabilmente perduto in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, si debba ritenere, conformemente a tale disposizione, che tale prodotto non sia stato «impresso in consumo» ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 2, di detta direttiva. Ne consegue che i dubbi espressi dalla Girelli riguardano non già la ricevibilità delle questioni sollevate, bensì la risposta a queste ultime nel merito.
- 35 Pertanto, la domanda di pronuncia pregiudiziale è ricevibile.

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

- 36 Con la sua prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 debba essere interpretato nel senso che la nozione di «caso fortuito», ai sensi di tale disposizione, debba essere intesa, al pari di quella di «forza maggiore», come riferita a circostanze estranee a colui che l'invoca, anormali e imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso.
- 37 In via preliminare, occorre ricordare che, come affermato dal suo articolo 1, paragrafo 1, la direttiva 2008/118 mira a stabilire il regime generale relativo alle accise gravanti, direttamente o indirettamente, sul consumo dei prodotti sottoposti ad accisa, tra i quali figurano l'alcole e le bevande alcoliche.
- 38 Ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 1, della direttiva 2008/118, l'accisa diviene esigibile al momento e nello Stato membro dell'immissione in consumo. Il paragrafo 2 di tale articolo definisce la nozione di «immissione in consumo». Essa include, in particolare, lo svincolo irregolare del prodotto sottoposto ad accisa da un regime di sospensione dall'accisa.
- 39 L'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 precisa nondimeno che la distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa per una causa inerente alla natura stessa di tali prodotti, per un caso fortuito o per causa di forza maggiore, o in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro, non è considerata immissione in consumo. Da tale disposizione, in combinato disposto con l'articolo 7, paragrafo 1, risulta che l'accisa sui prodotti sottoposti ad accisa non è esigibile nelle ipotesi elencate in detta disposizione.

- 40 Orbene, mentre l'articolo 7, paragrafo 5, della direttiva 2008/118 dispone che ogni Stato membro fissa le proprie norme e condizioni per la definizione delle perdite menzionate nel paragrafo 4 di tale articolo, né l'articolo 7, paragrafo 5, né l'articolo 7, paragrafo 4, di tale direttiva rinviano al diritto degli Stati membri per quanto riguarda il significato e la portata che occorre attribuire alle nozioni di «caso fortuito» e di «forza maggiore».
- 41 Inoltre, il considerando 8 della direttiva 2008/118 sottolinea che le condizioni di esigibilità dell'accisa devono essere uguali in tutti gli Stati membri per garantire il corretto funzionamento del mercato interno. A tal fine, l'articolo 7 di tale direttiva definisce il momento in cui i prodotti sottoposti ad accisa sono immessi in consumo. Orbene, dato che la portata delle nozioni di «caso fortuito» e di «forza maggiore» può avere un impatto sull'esigibilità dell'accisa, queste ultime rivestono necessariamente un carattere autonomo e deve esserne assicurata l'uniformità d'interpretazione in tutti gli Stati membri (v., in tal senso, sentenza del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, punto 22).
- 42 Ai fini dell'interpretazione di tali due nozioni autonome del diritto dell'Unione, occorre, conformemente a costante giurisprudenza, tenere conto non soltanto della formulazione della disposizione di cui esse fanno parte, ma anche del contesto in cui esse si collocano e degli obiettivi che persegue l'atto di cui fanno parte (v., in tal senso, sentenza del 16 febbraio 2023, *Lufthansa Technik AERO Alzey*, C-393/21, EU:C:2023:104, punto 33).
- 43 Per quanto riguarda, in primo luogo, la nozione di «forza maggiore», occorre anzitutto ricordare che, secondo la giurisprudenza della Corte, tale nozione deve generalmente essere intesa, nei vari ambiti del diritto dell'Unione nei quali essa si applica, come riferita a circostanze estranee a colui che l'invoca, anormali e imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso (v., in tal senso, sentenze del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, punto 23, nonché del 25 gennaio 2017, *Vilkas*, C-640/15, EU:C:2017:39, punto 53 e giurisprudenza ivi citata). La nozione di «forza maggiore» comporta quindi generalmente un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali, imprevedibili ed estranee all'interessato, e un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo di tale interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento di cui trattasi, adottando misure appropriate senza dover incorrere in sacrifici eccessivi (v., in tal senso, sentenza del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, punto 24).
- 44 Ciò posto, secondo costante giurisprudenza, dato che la nozione di «forza maggiore» non ha necessariamente il medesimo contenuto nei diversi ambiti d'applicazione del diritto dell'Unione, il suo significato deve essere determinato in funzione del contesto giuridico nel quale è destinata a produrre i suoi effetti (v., in tal senso, sentenze del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, punto 25, nonché del 25 gennaio 2017, *Vilkas*, C-640/15, EU:C:2017:39, punto 54 e giurisprudenza ivi citata).
- 45 Nel contesto della normativa sulle accise, la Corte ha dichiarato, a proposito della nozione di «forza maggiore» ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 1, prima frase, della direttiva 92/12, che l'impianto sistematico e la finalità di tale direttiva non imponevano di interpretare né di applicare in modo particolare gli elementi caratteristici della forza maggiore stabiliti dalla giurisprudenza in altri settori del diritto dell'Unione (v., in tal senso, sentenza del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, punti da 26 a 31).

- 46 Più in particolare, la Corte ha giudicato, in sostanza, che i prodotti sono sottoposti ad accisa per il solo fatto della loro produzione o della loro importazione nel territorio dell'Unione, che i diritti d'accisa sono, in principio, esigibili anche in caso di ammanchi e di perdite per i quali non è stata concessa un'esenzione dalle autorità competenti e che l'esenzione prevista all'articolo 14, paragrafo 1, prima frase, della direttiva 92/12 per le perdite dovute a casi di forza maggiore costituisce una deroga a tale regola generale che deve, di conseguenza, essere interpretata restrittivamente (sentenza del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, punto 30).
- 47 Tale interpretazione è trasponibile all'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118. Dalla formulazione di tale disposizione e dall'impianto sistematico di tale articolo, esaminato ai punti 38 e 39 della presente sentenza, risulta infatti che l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 costituisce una deroga alla regola generale secondo la quale l'accisa relativa ai prodotti che siano stati distrutti o perduti è in linea di principio esigibile, cosicché detta disposizione, al pari dell'articolo 14, paragrafo 1, prima frase, della direttiva 92/12, deve essere interpretata restrittivamente.
- 48 Ne consegue che la nozione di «forza maggiore», ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, deve essere intesa come riferita a circostanze estranee a colui che l'invoca, anormali e imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso (sentenza del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, punto 31).
- 49 Per quanto riguarda, in secondo luogo, la nozione di «caso fortuito», essa, al pari della nozione di «forza maggiore», non ha necessariamente il medesimo contenuto nei diversi ambiti d'applicazione del diritto dell'Unione, cosicché il suo significato dev'essere anch'esso determinato in funzione del contesto giuridico nel quale è destinata a produrre i suoi effetti (v., in tal senso, sentenza del 18 maggio 2017, *Latvijas Dzelzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, punti da 60 a 62 e giurisprudenza ivi citata).
- 50 Interpretando la nozione di «caso fortuito» ai sensi dell'articolo 206, paragrafo 1, del codice doganale, la Corte ha dichiarato che, al pari della nozione di «forza maggiore», essa era caratterizzata da un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anomale, imprevedibili ed estranee all'interessato, e un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo per quest'ultimo di premunirsi contro le conseguenze dell'evento di cui trattasi, adottando misure appropriate senza dover incorrere in sacrifici eccessivi (v., in tal senso, sentenza del 18 maggio 2017, *Latvijas Dzelzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, punto 61 e giurisprudenza ivi citata).
- 51 Secondo tale disposizione, in deroga all'articolo 204, paragrafo 1, lettera a), del codice doganale, si ritiene che non sorga alcuna obbligazione doganale riguardo a una data merce quando l'interessato fornisca la prova che l'inadempienza degli obblighi risultanti dall'utilizzazione del regime doganale cui la merce è stata vincolata è dovuta alla distruzione totale o alla perdita irrimediabile della merce per una causa inerente alla natura stessa della merce o per un caso fortuito o di forza maggiore (v., in tal senso, sentenza del 18 maggio 2017, *Latvijas Dzelzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, punto 58).
- 52 Ritenendo che l'articolo 206, paragrafo 1, di tale codice stabilisca una deroga alla regola posta dall'articolo 204, paragrafo 1, lettera a), di detto codice, secondo la quale l'inadempienza di un obbligo derivante dall'utilizzazione del regime doganale al quale una merce è vincolata fa sorgere

un'obbligazione doganale, la Corte ne ha dedotto che le nozioni di «forza maggiore» e di «caso fortuito», ai sensi della prima di tali disposizioni, devono essere interpretate restrittivamente (v., in tal senso, sentenza del 18 maggio 2017, *Latvijas Dzēlceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, punto 62).

- 53 Nel caso di specie, occorre rilevare che l'articolo 7, paragrafo 4, primo comma, della direttiva 2008/118 è formulato in termini simili a quelli dell'articolo 206, paragrafo 1, del codice doganale e che, al pari di tale disposizione, esso stabilisce una deroga alla regola generale secondo la quale l'accisa relativa ai prodotti che siano stati distrutti o perduti resta esigibile.
- 54 In tali circostanze, tenuto conto delle somiglianze esistenti tra i dazi doganali e le accise, occorre, al fine di assicurare una coerente interpretazione del diritto dell'Unione, conferire alla nozione di «caso fortuito», ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 4, primo comma, della direttiva 2008/118, una portata identica a quella adottata dalla Corte in relazione all'articolo 206, paragrafo 1, del codice doganale, ricordata al punto 50 della presente sentenza (v., per analogia, sentenza del 29 aprile 2010, *Dansk Transport og Logistik*, C-230/08, EU:C:2010:231, punto 84).
- 55 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 deve essere interpretato nel senso che la nozione di «caso fortuito», ai sensi di tale disposizione, deve essere intesa, al pari di quella di «forza maggiore», come riferita a circostanze estranee a colui che l'invoca, anormali e imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso.

Sulla seconda questione

- 56 Con la sua seconda questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 debba essere interpretato nel senso che, in circostanze che hanno dato luogo alla distruzione totale o alla perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa, affinché sia riconosciuta l'esistenza di un «caso fortuito», ai sensi di tale disposizione, occorre che sia accertato che l'operatore interessato ha dato prova di diligenza sufficiente al fine di evitare il verificarsi del fatto dannoso.
- 57 A tale riguardo, occorre anzitutto sottolineare che, come risulta dalla risposta alla prima questione, la nozione di «caso fortuito», ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, è caratterizzata al contempo da un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento di cui trattasi, adottando misure appropriate senza dover incorrere in sacrifici eccessivi, e da un elemento oggettivo, relativo a circostanze anormali, imprevedibili ed estranee all'interessato.
- 58 Di conseguenza, il riconoscimento dell'esistenza di un caso fortuito, ai sensi di tale disposizione, implica non solo che l'operatore interessato abbia dato prova della diligenza normalmente richiesta nell'ambito della sua attività al fine di premunirsi contro un tale rischio, il che presuppone un comportamento attivo continuo, orientato verso l'identificazione e la valutazione dei rischi potenziali, nonché la capacità di adottare misure adeguate ed efficaci per prevenire il concretizzarsi di tali rischi (v., in tal senso, sentenza del 18 dicembre 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, punto 37), ma anche che il verificarsi di tale rischio sia la conseguenza di circostanze anormali, imprevedibili ed estranee a tale operatore.

- 59 Ne consegue che, qualora le circostanze che hanno dato luogo alla distruzione totale o alla perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa rientrano nella sfera di responsabilità del depositario autorizzato, la condizione relativa all'esistenza di circostanze estranee all'operatore interessato non è soddisfatta e, pertanto, manca l'elemento oggettivo costitutivo del caso fortuito, il che impedisce quindi la constatazione dell'esistenza di un caso fortuito.
- 60 Orbene, la perdita irrimediabile di un prodotto liquido sottoposto ad accisa causata da una fuoriuscita, a sua volta provocata dall'inavvertenza di un dipendente che ha ommesso di chiudere la valvola di un serbatoio al termine di un'operazione di travaso di tale liquido, non può essere considerata una circostanza anormale o estranea all'operatore la cui attività consiste nella denaturazione dell'alcole etilico. Al contrario, tale perdita deve essere considerata come rientrante nella sfera di responsabilità di tale operatore e come la conseguenza di una violazione del dovere di diligenza normalmente richiesta nell'ambito dell'attività di quest'ultimo, cosicché, in tali circostanze, mancano tanto l'elemento oggettivo quanto l'elemento soggettivo che caratterizzano la nozione di «caso fortuito», ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 (v., in tal senso, sentenza del 18 maggio 2017, *Latvijas Dzēlzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, punto 63).
- 61 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alla seconda questione dichiarando che l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 deve essere interpretato nel senso che, affinché sia riconosciuta l'esistenza di un «caso fortuito», ai sensi di tale disposizione, occorre, da un lato, che la distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa sia dovuta a circostanze anormali, imprevedibili ed estranee all'operatore interessato, il che è escluso qualora tali circostanze rientrino nella sfera di responsabilità dell'operatore, e, dall'altro lato, che quest'ultimo abbia dato prova della diligenza normalmente richiesta nell'ambito della sua attività al fine di premunirsi contro le conseguenze di un tale evento.

Sulla terza questione

- 62 Con la sua terza questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 debba essere interpretato nel senso che esso osta a una disposizione di diritto nazionale di uno Stato membro che equipara i fatti imputabili al soggetto passivo a titolo di colpa non grave al caso fortuito e alla forza maggiore.
- 63 A tale riguardo, occorre anzitutto ricordare che, come risulta dalle risposte fornite alla prima e alla seconda questione, la nozione di «caso fortuito», ai sensi di tale disposizione, è caratterizzata dall'esistenza di circostanze anormali, imprevedibili ed estranee all'operatore interessato, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate neanche se quest'ultimo avesse dato prova della diligenza normalmente richiesta nell'ambito della sua attività.
- 64 Orbene, una colpa, ancorché non grave, di un incaricato dell'operatore interessato, rientrando nella sfera di responsabilità di quest'ultimo ed essendo costitutiva di una violazione del dovere di diligenza normalmente richiesto nell'ambito della sua attività, esclude la possibilità di riconoscere l'esistenza di un caso fortuito ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118.
- 65 Occorre poi sottolineare che tale disposizione elenca tassativamente le ipotesi in cui la distruzione totale o la perdita irrimediabile di prodotti sottoposti ad accisa non è considerata un'immissione in consumo, ipotesi nelle quali è quindi preclusa l'esigibilità dell'accisa. Ciò avviene, in primo luogo, quando la distruzione totale o la perdita irrimediabile deriva da una causa inerente alla natura stessa dei prodotti di cui trattasi, in secondo luogo, quando la distruzione o la perdita è

dovuta a un caso fortuito o a una causa di forza maggiore e, in terzo luogo, quando la distruzione o la perdita avviene in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro interessato.

- 66 Orbene, occorre constatare che la colpa non grave di un incaricato dell'operatore interessato manifestamente non rientra né nella prima né nella seconda ipotesi, né, in linea di principio, nella terza.
- 67 Infine, va ricordato che, come rilevato al punto 47 della presente sentenza, l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, in quanto costituisce una deroga alla regola generale secondo la quale l'accisa relativa a prodotti che siano stati distrutti o perduti resta, in linea di principio, esigibile, deve essere interpretato restrittivamente.
- 68 Dai punti da 65 a 67 della presente sentenza risulta che tale disposizione non può essere interpretata nel senso che gli Stati membri avrebbero la facoltà di prevedere che l'accisa non sia esigibile in circostanze ulteriori rispetto a quelle elencate in detta disposizione, in particolare quando la perdita o la distruzione del prodotto sottoposto ad accisa sia imputabile a una colpa non grave di un incaricato dell'operatore interessato.
- 69 Inoltre, una diversa interpretazione potrebbe pregiudicare l'obiettivo di uniformazione enunciato al considerando 8 della direttiva 2008/118, secondo il quale le condizioni di esigibilità dell'accisa devono essere uguali in tutti gli Stati membri per garantire il corretto funzionamento del mercato interno.
- 70 Tuttavia, qualora i fatti imputabili a titolo di colpa non grave che hanno comportato la distruzione totale o la perdita irrimediabile del prodotto sottoposto ad accisa siano stati commessi nell'ambito di un'operazione di denaturazione di tale prodotto, essa stessa preventivamente autorizzata dalle autorità nazionali competenti, si deve ritenere che la distruzione totale o la perdita irrimediabile si sia verificata in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro interessato, cosicché tale distruzione o tale perdita non deve essere considerata un'immissione in consumo, a condizione, in particolare, che la distruzione totale o la perdita irrimediabile di detto prodotto sia stata comprovata in un modo che sia ritenuto soddisfacente dalle autorità nazionali competenti, conformemente all'articolo 7, paragrafo 4, terzo comma, della direttiva 2008/118.
- 71 A tale riguardo, va rilevato, da un lato, che, ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 4, secondo comma, di tale direttiva, si considera che i prodotti abbiano subito una distruzione totale o una perdita irrimediabile quando sono inutilizzabili come prodotti sottoposti ad accisa.
- 72 Dall'altro lato, risulta dall'articolo 27, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 92/83 che l'alcole denaturato è, in linea di principio, esente da accisa.
- 73 Di conseguenza, si deve ritenere che un'operazione di denaturazione abbia l'effetto di rendere l'alcole inutilizzabile come prodotto sottoposto ad accisa, ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 4, secondo comma, della direttiva 2008/118 e, pertanto, che tale operazione comporti una distruzione totale di detto prodotto.
- 74 Da quanto precede risulta che, qualora i fatti imputabili a titolo di colpa non grave che hanno comportato la distruzione totale o la perdita irrimediabile del prodotto sottoposto ad accisa siano stati commessi nell'ambito di un'operazione di denaturazione dell'alcole preventivamente autorizzata dalle autorità nazionali competenti, si deve ritenere che tale distruzione o tale perdita

si sia verificata in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro interessato, cosicché detta distruzione o detta perdita non deve essere considerata un'immissione in consumo ai sensi dell'articolo 7 della direttiva 2008/118.

- 75 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla terza questione dichiarando che l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 deve essere interpretato nel senso che esso osta a una disposizione di diritto nazionale di uno Stato membro che equipara in tutti i casi i fatti imputabili al soggetto passivo a titolo di colpa non grave al caso fortuito e alla forza maggiore. Tuttavia, qualora i fatti imputabili a titolo di colpa non grave che hanno comportato la distruzione totale o la perdita irrimediabile del prodotto sottoposto ad accisa siano stati commessi nell'ambito di un'operazione di denaturazione preventivamente autorizzata dalle autorità nazionali competenti, si deve ritenere che tale distruzione o tale perdita si sia verificata in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro interessato, cosicché detta distruzione o detta perdita non deve essere considerata un'immissione in consumo ai sensi dell'articolo 7 della direttiva 2008/118.

Sulla quarta questione

- 76 Con la sua quarta questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 debba essere interpretato nel senso che l'espressione «in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro», di cui al primo comma di tale disposizione, debba essere intesa nel senso di consentire agli Stati membri di prevedere in via generale che la distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa non costituisca un'immissione in consumo qualora risulti da colpa non grave.
- 77 In via preliminare, va ricordato che, nell'interpretare una disposizione del diritto dell'Unione, occorre tener conto della formulazione della stessa, del contesto in cui essa si inserisce e degli obiettivi perseguiti dalla normativa di cui essa fa parte.
- 78 Per quanto riguarda, anzitutto, la formulazione dell'articolo 7, paragrafo 4, primo comma, della direttiva 2008/118, occorre rilevare che l'espressione «in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro» rinvia alla facoltà, per le autorità nazionali competenti, di adottare decisioni amministrative recanti autorizzazione in singoli casi, e non alla facoltà, per il legislatore nazionale, di istituire per via normativa categorie generali, ulteriori rispetto a quelle previste dall'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, per le quali l'immissione in consumo e, di conseguenza, l'esigibilità dell'accisa siano sistematicamente escluse.
- 79 Per quanto riguarda, inoltre, il contesto in cui si inserisce l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, va ricordato che, tenuto conto che, come rilevato ai punti 47 e 67 della presente sentenza, tale disposizione dev'essere interpretata restrittivamente, essa non può essere interpretata nel senso che gli Stati membri disporrebbero della facoltà di prevedere ipotesi ulteriori rispetto a quelle tassativamente elencate all'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118, per le quali l'immissione in consumo e, di conseguenza, l'esigibilità dell'accisa siano sistematicamente escluse.
- 80 Infine, tale interpretazione è corroborata dagli obiettivi perseguiti dalla direttiva 2008/118, la quale, conformemente al suo considerando 8, mira in particolare ad uniformare le condizioni di esigibilità dell'accisa negli Stati membri per garantire il corretto funzionamento del mercato interno.

- 81 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alla quarta questione dichiarando che l'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118 deve essere interpretato nel senso che l'espressione «in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro», di cui al primo comma di tale disposizione, non può essere intesa nel senso di consentire agli Stati membri di prevedere in via generale che la distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa non costituisca un'immissione in consumo qualora risulti da colpa non grave.

Sulle spese

- 82 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 (Quinta Sezione) dichiara:

- 1) L'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE,**

deve essere interpretato nel senso che:

la nozione di «caso fortuito», ai sensi di tale disposizione, deve essere intesa, al pari di quella di «forza maggiore», come riferita a circostanze estranee a colui che l'invoca, anormali e imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso.

- 2) L'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118**

deve essere interpretato nel senso che:

affinché sia riconosciuta l'esistenza di un «caso fortuito», ai sensi di tale disposizione, occorre, da un lato, che la distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa sia dovuta a circostanze anormali, imprevedibili ed estranee all'operatore interessato, il che è escluso qualora tali circostanze rientrino nella sfera di responsabilità dell'operatore, e, dall'altro lato, che quest'ultimo abbia dato prova della diligenza normalmente richiesta nell'ambito della sua attività al fine di premunirsi contro le conseguenze di un tale evento.

- 3) L'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118**

deve essere interpretato nel senso che:

esso osta a una disposizione di diritto nazionale di uno Stato membro che equipara in tutti i casi i fatti imputabili al soggetto passivo a titolo di colpa non grave al caso fortuito e alla forza maggiore. Tuttavia, qualora i fatti imputabili a titolo di colpa non grave che hanno comportato la distruzione totale o la perdita irrimediabile del prodotto sottoposto ad accisa siano stati commessi nell'ambito di un'operazione di denaturazione preventivamente autorizzata dalle autorità nazionali competenti, si deve ritenere che tale distruzione o tale perdita si sia verificata in seguito all'autorizzazione

delle autorità competenti dello Stato membro interessato, cosicché detta distruzione o detta perdita non deve essere considerata un'immissione in consumo ai sensi dell'articolo 7 della direttiva 2008/118.

4) L'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva 2008/118

deve essere interpretato nel senso che:

l'espressione «in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro», di cui al primo comma di tale disposizione, non può essere intesa nel senso di consentire agli Stati membri di prevedere in via generale che la distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa non costituisca un'immissione in consumo qualora risulti da colpa non grave.

Regan

Lenaerts

Csehi

Ilešič

Gratsias

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 18 aprile 2024.

Il cancelliere

A. Calot Escobar

Il presidente di sezione

E. Regan