



Repertoriul jurisprudenței

CONCLUZIILE AVOCATULUI GENERAL
DOMNUL ANTHONY MICHAEL COLLINS
prezentate la 28 septembrie 2023¹

Cauza C-509/22

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli
împotriva
Girelli Alcool Srl

[cerere de decizie preliminară formulată de Corte suprema di cassazione (Curtea Supremă de Casație, Italia)]

„Trimitere preliminară – Fiscalitate – Accize – Directiva 2008/118/CE – Articolul 7 alineatul (4) – Exigibilitatea accizelor – Eliberare a produselor pentru consum – Scutire în caz de distrugere totală sau de pierdere iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize – Caz fortuit – Autorizare de către autoritățile competente ale statului membru – Pierdere iremediabilă ca urmare a unei culpe ușoare a unui angajat al antrepozitarului autorizat”

Introducere

1. Prezenta cerere de decizie preliminară adresată de Corte suprema di cassazione (Curtea Supremă de Casație, Italia) survine în contextul unui refuz al Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Agenția vamală și a monopolurilor, Italia) (denumită în continuare „Agenția vamală”) de a acorda societății Girelli Alcool Srl (denumită în continuare „Girelli”), o societate italiană care deține un antrepozit autorizat de alcool etilic și o instalație de denaturare și ambalare, o scutire de accize pentru o cantitate de alcool etilic pur care a fost pierdută în mod iremediabil din cauza unei erori imputabile unuia dintre angajații societății Girelli.

2. Instanța de trimitere solicită îndrumări cu privire la interpretarea articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118/CE². Aceasta solicită să se stabilească dacă noțiunea de „caz fortuit” trebuie interpretată în același mod precum noțiunea de „forță majoră” și dacă aceasta acoperă situația în care pierderea iremediabilă a produselor accizabile este rezultatul unei neglijențe sau al unei culpe ușoare a unui angajat al unui antrepozitar autorizat. De asemenea, instanța de trimitere pune în discuție compatibilitatea cu această dispoziție a unei reglementări naționale care, în vederea obținerii unei scutiri de accize, asimilează culpa ușoară cu cazul fortuit și forța majoră. În sfârșit, instanța de trimitere ridică problema domeniului de aplicare al autorizației pe care autoritățile competente din statele membre o pot acorda în temeiul acestei dispoziții.

¹ Limba originală: engleza.

² Directiva Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE (JO 2009, L 9, p. 12). Începând de la data de 13 februarie 2023, Directiva (UE) 2020/262 a Consiliului din 19 decembrie 2019 de stabilire a regimului general al accizelor (JO 2020, L 58, p. 4) a reformat și abrogat Directiva 2008/118.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii Europene

3. În conformitate cu considerentele (8) și (9) ale Directivei 2008/118:

„(8) Dat fiind faptul că, pentru buna funcționare a pieței interne, rămâne necesar ca atât conceptul, cât și condițiile de exigibilitate a accizelor să fie aceleași în toate statele membre, este necesar să se clarifice la nivel[ul Uniunii] în ce moment sunt eliberate pentru consum produsele accizabile și cui îi revine obligația de a plăti acciza.

(9) Dat fiind faptul că acciza este o taxă de consum aplicabilă anumitor produse, nu ar trebui să fie percepută pentru produsele accizabile care, în anumite condiții, au fost distruse sau pierdute în mod iremediabil.”

4. Articolul 1 alineatul (1) din această directivă prevede:

„Prezenta directivă stabilește un regim general pentru accizele percepute, direct sau indirect, consumului următoarelor produse (denumite în continuare «produse accizabile»):

[...]

(b) alcoolul și băuturile alcoolice reglementate de [Directiva 92/83/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 privind armonizarea structurilor accizelor la alcool și băuturi alcoolice (JO 1992, L 316, p. 21, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 152)] și [de Directiva 92/84/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 privind apropierea ratelor accizelor la alcool și băuturi alcoolice (JO 1992, L 316, p. 29, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 159)];

[...]”

5. Articolul 2 din Directiva 2008/118 prevede:

„Produsele accizabile sunt supuse accizelor la momentul:

(a) producerii acestora [...] pe teritoriul [Uniunii];

(b) importului acestora pe teritoriul [Uniunii].”

6. Capitolul II din această directivă, intitulat „Exigibilitate, restituire, scutire de accize”, conține secțiunea 1, intitulată „Momentul și locul exigibilității”, în care se regăsește articolul 7 care prevede:

„(1) Accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum.

(2) În sensul prezentei directive, «eliberare pentru consum» are unul dintre următoarele înțelesuri:

(a) ieșirea produselor accizabile, inclusiv neregulamentară, dintr-un regim suspensiv de accize;

- (b) deținerea de produse accizabile în afara unui regim suspensiv de accize în cazul în care accizele nu au fost percepute în conformitate cu dispozițiile aplicabile din dreptul [Uniunii] și din legislația națională;
- (c) producerea de produse accizabile, inclusiv neregulamentară, în afara unui regim suspensiv de accize;
- (d) importul de produse accizabile, chiar și neregulamentară, cu excepția cazului în care produsele accizabile sunt plasate, imediat după import, în regim suspensiv de accize.

[...]

(4) Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize, inclusiv dintr-o cauză ce ține de natura produselor sau ca urmare a unui caz fortuit ori de forță majoră sau ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru, nu [este considerată] ca eliberare pentru consum.

În sensul prezentei directive, produsele sunt considerate distruse total sau pierdute iremediabil atunci când devin inutilizabile ca produse accizabile.

Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile în cauză este dovedită într-un mod considerat satisfăcător de autoritățile competente din statul membru în care a avut loc distrugerea totală sau pierderea iremediabilă sau din statul membru în care aceasta a fost constatată, în cazul în care nu este posibil să se determine unde a avut loc.

(5) Fiecare stat membru stabilește propriile norme și condiții pe baza cărora se determină pierderile menționate la alineatul (4).”

Dreptul național

7. Potrivit articolului 2 alineatul (2) din decreto legislativo n. 504 – Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (Decretul legislativ nr. 504 de adoptare a textului unic al dispozițiilor legislative privind taxele pentru producție și consum, precum și sancțiunile penale și administrative în materie) din 26 octombrie 1995³, astfel cum a fost modificat prin decreto legislativo n. 48 – Attuazione della direttiva 2008/118/CE relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE (Decretul legislativ nr. 48 de transpunere a Directivei 2008/118/CE privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE) din 29 martie 2010⁴, „accizele sunt exigibile în momentul în care produsul este eliberat pentru consum pe teritoriul statului”.

8. Articolul 4 alineatul (1) din Decretul nr. 504/1995 are următorul conținut:

„În cazul pierderii iremediabile sau al distrugerii totale a unor produse care se află în regim suspensiv, accizele nu se plătesc atunci când persoana obligată la plata acestora dovedește într-un mod considerat satisfăcător de autoritatea fiscală că pierderea sau distrugerea produselor a fost cauzată de evenimente fortuite sau de forță majoră. Cu excepția tutunului prelucrat, faptele

³ Suplimentul ordinar la GURI nr. 279 din 29 noiembrie 1995 (denumit în continuare „Decretul nr. 504/1995”).

⁴ GURI nr. 75 din 31 martie 2010.

imputabile unor terți sau persoanei impozabile ca fapte săvârșite din culpă ușoară sunt asimilate cazului fortuit și forței majore.”

9. Articolul 4 alineatul (5) din Decretul nr. 504/1995 prevede că „produsele sunt considerate distruse total sau pierdute iremediabil atunci când devin inutilizabile ca produse accizabile”.

Situația de fapt din procedura principală, întrebările preliminare și procedura în fața Curții

10. La 26 martie 2014, în cursul operațiunilor de încărcare a unui rezervor de la instalația de denaturare a alcoolului etilic a societății Girelli, în prezența unui funcționar al Agenției vamale, s-a produs o scurgere de alcool etilic pur printr-o valvă a rezervorului lăsată deschisă din neatenție de un angajat al societății, care s-a vărsat pe pardoseala localului. O parte a produsului a fost recuperată, însă restul s-a pierdut iremediabil.

11. La 31 martie 2014, Girelli a solicitat Agenției vamale, în temeiul articolului 4 alineatul (1) din Decretul nr. 504/1995, o scutire de la plata accizelor pentru cantitatea de alcool etilic pur pierdută în mod accidental.

12. La 5 iunie 2014, Agenția vamală a respins această cerere pentru motivul că prejudiciul s-a datorat imprudenței și culpei unui angajat al societății Girelli, iar nu unui caz fortuit sau de forță majoră.

13. La 25 iulie 2014, Girelli a prezentat Agenției vamale observații prin care a contestat exigibilitatea accizelor pentru cantitatea de alcool etilic pur pierdută.

14. La 3 octombrie 2014, Agenția vamală a respins observațiile formulate. Aceasta a emis o decizie de plată a accizelor în valoare de 17 476,24 euro, împotriva căreia Girelli a introdus o acțiune la Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisia Fiscală Provincială din Milano, Italia). Girelli a susținut printre altele că nu a existat un fapt generator al accizei întrucât alcoolul etilic pur, fiind pierdut iremediabil, nu a fost eliberat pentru consum. Aceasta a mai susținut că evenimentul prejudiciabil era imputabil unui caz fortuit sau, în subsidiar, unei „culpe ușoare” deoarece a rezultat dintr-o neatenție a unui angajat.

15. Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisia Fiscală Provincială din Milano) a admis acțiunea societății Girelli. Aceasta a considerat că pierderea s-a datorat „unei lipse de diligență incontestabile, care nu poate fi însă calificată drept «gravă»”.

16. Agenția vamală a declarat apel împotriva acestei decizii la Commissione tributaria regionale della Lombardia (Comisia Fiscală Regională din Lombardia, Italia), care a decis că scutirea trebuie să fie acordată întrucât pierderea de alcool etilic pur a fost iremediabilă și s-a datorat unui caz fortuit.

17. Agenția vamală a declarat recurs împotriva acestei ultime decizii la instanța de trimitere, susținând în esență că, prin faptul că a considerat că conduita neglijentă a angajatului societății Girelli se încadrează în noțiunea de „caz fortuit” și că, în orice caz, culpa angajatului respectiv era „ușoară”, Commissione tributaria regionale della Lombardia (Comisia Fiscală Regională din Lombardia) a încălcat articolul 4 din Decretul nr. 504/1995.

18. Instanța de trimitere arată că jurisprudența sa urmează două abordări diferite ale noțiunii de caz fortuit. Potrivit primei abordări, care este de natură subiectivă, persoana supusă obligației trebuie să demonstreze că nu a avut nicio culpă, iar prejudiciul s-a produs într-un mod care nu putea fi prevăzut sau evitat prin manifestarea unei diligențe potrivit împrejurărilor specifice ale speței. Conform celei de a doua abordări, care este de natură obiectivă, este irelevant dacă persoana respectivă a acționat cu diligență sau din neglijență.

19. Instanța de trimitere susține că se poate deduce din Hotărârea Curții de Justiție Société Pipeline Méditerranée et Rhône⁵, precum și din Hotărârea Latvijas Dzelzceļš⁶ că, în materie de accize, ambele noțiuni de „forță majoră” și „caz fortuit” cuprind atât un element obiectiv referitor la împrejurări neobișnuite, străine comerciantului, cât și un element subiectiv care implică obligația acestuia de a se proteja împotriva consecințelor unui eveniment neobișnuit prin luarea unor măsuri adecvate, fără a face sacrificii nerezonabile. Rezultă că aceste două concepte împărtășesc aceleași caracteristici. Chiar și în ceea ce privește cazul fortuit, trebuie să existe „împrejurări străine antrepozitarului autorizat, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate de acesta”, iar „[c]ondiția potrivit căreia împrejurările trebuie să fie străine antrepozitarului autorizat nu se limitează la împrejurările exterioare acestuia într-un sens material sau fizic, ci vizează și împrejurări care par a ieși în mod obiectiv din sfera de monitorizare a antrepozitarului autorizat sau a fi situate în afara sferei de răspundere a acestuia”⁷.

20. Instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă derogarea prevăzută la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 poate fi acordată atunci când evenimentul care a provocat pierderea iremediabilă a produselor accizabile este rezultatul unei lipse de atenție, de prudență sau de cunoștințe profesionale a antrepozitarului sau a angajatului acestuia. Având în vedere elementele lor obiective și subiective, noțiunile de „forță majoră” și „caz fortuit” nu sunt aplicabile unui comportament culpabil, în special unei greșeli săvârșite din neglijență, care prin natura sa este atât previzibilă, cât și evitabilă.

21. Instanța de trimitere solicită de asemenea să se stabilească dacă noțiunea de „caz fortuit” este diferită de cea de „forță majoră” în ceea ce privește gradul de diligență pe care trebuie să îl manifeste persoana în cauză atunci când ia măsuri de precauție pentru a evita un eveniment prejudiciabil.

22. Instanța de trimitere consideră că, prin asimilarea culpei ușoare cu „forță majoră” și „cazul fortuit”, articolul 4 alineatul (1) din Decretul nr. 504/1995 pare să prevadă un motiv suplimentar de scutire de accize, prin referire la un criteriu subiectiv al diligenței exercitate de persoana în cauză.

23. În sfârșit, instanța de trimitere își pune întrebarea dacă prevederea „ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru” de la articolul 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118 poate fi interpretată în sensul că permite statelor membre să definească alte categorii generale care dau naștere unei scutiri de accize. Aceasta consideră că economia dispoziției menționate, care se referă pe rând la „natura produselor”, la „caz fortuit” și la „forță majoră”, poate sugera că prevederea are o valoare restrictivă și reziduală. În consecință, aceasta face referire la alte evenimente specifice care nu sunt identificabile *a priori*, dar

⁵ Hotărârea din 18 decembrie 2007 (C-314/06, denumită în continuare „Hotărârea SPMR”, EU:C:2007:817).

⁶ Hotărârea din 18 mai 2017 (C-154/16, denumită în continuare „Hotărârea Latvijas Dzelzceļš”, EU:C:2017:392).

⁷ Instanța de trimitere menționează punctul 40 din Hotărârea SPMR. Partea finală a primei întrebări adresate trebuie să fie interpretată în lumina acestui citat.

care se raportează la anumite fapte care, în măsura în care fac obiectul unei evaluări prealabile specifice de către autoritățile competente, pot justifica adoptarea unei decizii de distrugere a produsului. Acest punct de vedere este confirmat de faptul că motivele de scutire, întrucât derogă de la regimul fiscal de drept comun, trebuie interpretate în mod strict, precum și de utilizarea termenului „condiții” în considerentul (9) al Directivei 2008/118.

24. În consecință, Corte suprema di cassazione (Curtea Supremă de Casație) a decis să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții de Justiție următoarele întrebări preliminare:

- „1) În primul rând, noțiunea de caz fortuit aflat la originea pierderilor apărute în regim suspensiv, potrivit articolului 7 alineatul (4) din [Directiva 2008/118], trebuie sau nu să fie înțeleasă, la fel ca în cazul forței majore, în sensul de împrejurări străine antrepozitarului autorizat, neobișnuite, imprevizibile, care [nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate și care] par a ieși în mod obiectiv din sfera sa de monitorizare?
- 2) În plus, pentru a exclude răspunderea în ipotezele de caz fortuit, diligența manifestată în luarea măsurilor de precauție necesare pentru a evita producerea faptei prejudiciabile este relevantă și în caz afirmativ în ce măsură?
- 3) Cu titlu subsidiar față de primele două întrebări, o dispoziție precum cea prevăzută la articolul 4 alineatul 1 din [Decretul nr. 504/1995], care asimilează cazului fortuit și forței majore culpa ușoară (a aceleiași persoane sau a unor terți), este compatibilă cu reglementarea prevăzută la articolul 7 alineatul (4) din [Directiva 2008/118], care nu menționează condiții suplimentare, în special în ceea ce privește «culpa» autorului faptei sau a subiectul activ?
- 4) În sfârșit, prevederea «sau ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru», cuprinsă tot la articolul 7 alineatul (4) citat anterior, poate fi interpretată în sensul că permite statului membru să prevadă o altă categorie generală (culpa ușoară) care ar putea afecta definiția eliberării pentru consum în caz de distrugere sau de pierdere a produsului ori această expresie nu poate include o astfel de clauză, ea trebuind în schimb să fie interpretată în sensul că se referă la ipoteze specifice, autorizate de la caz la caz sau, oricum, stabilite pentru cazuri concrete, definite prin elementele lor obiective?”

25. Girelli, guvernul italian și Comisia Europeană au prezentat observații scrise. Curtea a adresat întrebări Parlamentului European, Consiliului și Comisiei cu o solicitare pentru un răspuns scris. Aceste instituții au răspuns în termenul stabilit. În ședința din 7 iunie 2023, Girelli și Comisia au prezentat pledoarii și au răspuns la întrebările Curții.

Apreciere juridică

Admisibilitate

26. Fără a argumenta în mod formal că cererea de decizie preliminară este inadmisibilă, Girelli susține că întrebările adresate nu intră sub incidența litigiului din procedura principală. În temeiul articolului 7 alineatul (1) din Directiva 2008/118 și al articolului 2 alineatul (2) din Decretul nr. 504/1995, accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum. După scurgerea pe podeaua instalației de denaturare, alcoolul etilic pur a devenit „inutilizabil” ca

produs accizabil și de aceea a fost pierdut iremediabil⁸, astfel încât nu se poate spune în niciun caz că acesta a fost eliberat pentru consum.

27. Potrivit unei jurisprudențe constante, numai instanța națională care este sesizată cu soluționarea litigiului și care trebuie să își asume răspunderea pentru hotărârea judecătorească ce urmează a fi pronunțată are competența să aprecieze, luând în considerare particularitățile cauzei, atât necesitatea unei decizii preliminare pentru a fi în măsură să pronunțe propria hotărâre, cât și relevanța întrebărilor pe care le adresează. În consecință, în cazul în care întrebările adresate privesc interpretarea dreptului Uniunii, Curtea este în principiu obligată să se pronunțe. Astfel de întrebări beneficiază ca atare de o prezumție de relevanță. Curtea poate refuza să se pronunțe asupra unei întrebări preliminare adresate de o instanță națională numai dacă este evident că interpretarea solicitată a dreptului Uniunii nu are nicio legătură cu realitatea sau cu obiectul litigiului principal, atunci când problema este de natură ipotetică sau atunci când Curtea nu dispune de elementele de drept sau de fapt necesare pentru a răspunde în mod util la întrebările care i-au fost adresate⁹.

28. Cererea de decizie preliminară presupune să se stabilească dacă, în împrejurările descrise în aceasta, pierderea iremediabilă a produselor accizabile poate fi considerată ca fiind o eliberare pentru consum în sensul articolului 7 alineatul (2) din Directiva 2008/118. Contrar celor susținute de societatea Girelli, faptul că produsele accizabile au fost distruse în totalitate sau pierdute iremediabil nu este în mod necesar incompatibil cu eliberarea pentru consum a acestora. Astfel cum reiese din considerentul (9) al Directivei 2008/118, numai „în anumite condiții”, definite la articolul 7 alineatul (4) din aceasta, în care astfel de produse au fost distruse total sau pierdute iremediabil, nu se pot percepe accize pentru ele. Instanța de trimitere solicită asistența Curții pentru a clarifica dacă o situație precum cea apărută în procedura principală se încadrează în aceste condiții.

29. Rezultă că întrebările adresate sunt utile și relevante pentru soluționarea litigiului aflat pe rolul instanței de trimitere. În consecință, propunem Curții să răspundă la acestea.

Pe fond

Cu privire la prima întrebare

30. Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere urmărește să stabilească dacă noțiunea de „caz fortuit”, prevăzută la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, trebuie înțeleasă, la fel ca noțiunea de „forță majoră”, în sensul de împrejurări care îi sunt străine antrepozitarului autorizat, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate, care par a ieși în mod obiectiv din sfera de monitorizare a antrepozitarului autorizat sau a fi situate în afara sferei de răspundere a acestuia¹⁰.

⁸ Girelli face referire la articolul 7 alineatul (4) al doilea paragraf din Directiva 2008/118 și la articolul 4 alineatul (5) din Decretul nr. 504/1995.

⁹ Hotărârea din 13 octombrie 2022, Baltijas Starptautiskā Akadēmija și Stockholm School of Economics in Riga (C-164/21 și C-318/21, EU:C:2022:785, punctele 32 și 33, precum și jurisprudența citată).

¹⁰ Textul acestei întrebări se bazează în esență pe termenii utilizați de Curte la punctele 23 și 33 din Hotărârea SPMR pentru a defini noțiunea de „forță majoră” în contextul Directivei 92/12/CEE a Consiliului din 25 februarie 1992 privind regimul general al produselor supuse accizelor și privind deținerea, circulația și monitorizarea acestor produse (JO 1992, L 76, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 129), astfel cum a fost modificată prin Directiva 94/74/CE a Consiliului din 22 decembrie 1994 (JO 1994, L 365, p. 46, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 190). A se vedea de asemenea punctul 36 din prezentele concluzii.

31. Directiva 2008/118 nu definește noțiunile de „caz fortuit” și „forță majoră” și nici nu face referire în acest scop la dreptul statelor membre¹¹.

32. Observațiile scrise ale societății Girelli par să se bazeze pe articolul 7 alineatul (5) din Directiva 2008/118 pentru a afirma că statele membre se bucură de o anumită marjă de apreciere atunci când acordă o scutire de accize. Guvernul italian și Comisia observă în mod corect, în opinia noastră, că referirea din această dispoziție la normele și condițiile naționale nu modifică sensul noțiunilor de „caz fortuit” și „forță majoră” de la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118¹². Astfel cum a explicat Comisia în ședință, marja de apreciere pe care articolul 7 alineatul (5) din Directiva 2008/118 o lasă statelor membre se limitează la aspecte accesorii. Printre acestea se numără formalitățile care trebuie îndeplinite și termenele în care trebuie declarată distrugerea sau pierderea produselor accizabile ori trebuie să se solicite o autorizație din partea autorităților competente pentru a distruge astfel de produse ori trebuie furnizate dovezile pentru a demonstra că o asemenea distrugere sau pierdere a avut loc ori existența unui caz fortuit sau de forță majoră.

33. Prin enunțarea faptului că pentru buna funcționare a pieței interne este necesar ca atât conceptul, cât și condițiile de exigibilitate a accizelor să fie aceleași în toate statele membre, considerentul (8) al Directivei 2008/118 confirmă abordarea pe care o susțin guvernul italian și Comisia. Acest considerent explică de asemenea de ce articolul 7 alineatul (2) din Directiva 2008/118 definește cu precizie momentul în care produsele accizabile trebuie considerate ca fiind eliberate pentru consum și, prin urmare, în temeiul articolului 7 alineatul (1) din aceasta, momentul în care accizele devin exigibile pentru aceste produse. Întrucât semnificația și domeniul de aplicare ale noțiunilor de „caz fortuit” și „forță majoră” sunt factori relevanți pentru determinarea exigibilității accizelor¹³, acestea au în mod necesar un caracter autonom și trebuie să se aplice în mod uniform în întreaga Uniune Europeană¹⁴.

34. Rezultă că, atât timp cât articolul 7 alineatul (5) din Directiva 2008/118 conferă statelor membre o marjă de apreciere pentru a acorda scutiri de accize, această marjă nu are nicio incidență asupra definițiilor noțiunilor de „caz fortuit” și „forță majoră” prevăzute la articolul 7 alineatul (4) din aceasta.

35. Curtea nu a interpretat încă noțiunile de „caz fortuit” și „forță majoră” de la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118. În Hotărârea SPMR, care a interpretat articolul 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 92/12, care a precedat Directivei 2008/118, Curtea a luat în considerare noțiunea de „forță majoră” în contextul accizelor¹⁵. Curtea a statuat că economia și scopul general al Directivei 92/12 nu impun ca elementele constitutive ale noțiunii de „forță majoră”, astfel cum rezultă din jurisprudența sa în alte domenii ale dreptului Uniunii¹⁶, să fie

¹¹ Ordinea juridică a Uniunii nu definește, în principiu, noțiunile prin trimitere la una sau mai multe ordini juridice naționale, cu excepția cazurilor în care există o mențiune expresă în acest sens. A se vedea în acest sens Hotărârea SPMR (punctul 21 și jurisprudența citată).

¹² Ibidem.

¹³ A se vedea articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118.

¹⁴ A se vedea în acest sens Hotărârea SPMR (punctul 22).

¹⁵ Directiva 2008/118 a abrogat și a înlocuit Directiva 92/12 începând de la 1 aprilie 2010. În conformitate cu articolul 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 92/12, „[a]ntrepozitarii autorizate sunt scutiți de la plata accizelor pentru pierderile suferite în regim de suspendare din cauza unor evenimente fortuite sau de forță majoră și determinate de autoritățile din statele membre în cauză”.

¹⁶ Cum ar fi reglementările agricole sau normele privind termenele de introducere a unei acțiuni prevăzute la articolul 45 din Statutul Curții de Justiție.

interpretate și aplicate într-un mod special¹⁷. Astfel, Curtea a hotărât că definiția forței majore pe care a adoptat-o în aceste diferite domenii ale dreptului Uniunii se aplică în egală măsură articolului 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 92/12¹⁸. Potrivit acestei definiții, care poate fi calificată drept „uzuală”, noțiunea de forță majoră nu este limitată la imposibilitatea absolută, ci trebuie înțeleasă în sensul de împrejurări străine comerciantului, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate¹⁹. Astfel, forța majoră cuprinde două elemente: un element obiectiv, referitor la împrejurări neobișnuite și străine operatorului, și un element subiectiv, legat de obligația operatorului respectiv de a se proteja de consecințele evenimentului neobișnuit luând măsuri adecvate, fără a face însă sacrificii excesive²⁰.

36. În consecință, Curtea a statuat că un antrepozitar autorizat nu poate solicita acordarea scutirii prevăzute la articolul 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 92/12 „decât dacă dovedește existența unor împrejurări care îi sunt străine, neobișnuite și imprevizibile și ale căror consecințe nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate”. Aplicarea acestor condiții în contextul dispoziției amintite nu trebuie să conducă la impunerea unei răspunderi absolute a antrepozitarului autorizat pentru pierderile de produse aflate sub regim suspensiv de accize. Condiția ca împrejurările să fie străine antrepozitarului autorizat nu se limitează la acele împrejurări care îi sunt exterioare într-un sens material sau fizic, ci vizează împrejurări „care par a ieși în mod obiectiv din sfera de monitorizare a antrepozitarului autorizat sau a fi situate în afara sferei de răspundere a acestuia”²¹.

37. În opinia noastră, etapele raționamentului pe care Curtea l-a aplicat cu privire la aceste constatări pot fi transpuse în definirea noțiunii de „forță majoră” în sensul articolului 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118.

38. În primul rând, rezultă în mod clar din coroborarea considerentelor (2) și (8) cu articolul 1 alineatul (1) din Directiva 2008/118 că această directivă urmărește să asigure buna funcționare a pieței interne a produselor accizabile. În acest scop, ea instituie un regim general în temeiul căruia noțiunea și condițiile de exigibilitate a accizelor trebuie să fie identice în toate statele membre²².

39. În continuare, în conformitate cu articolul 2 din Directiva 2008/118, produsele accizabile²³ sunt supuse accizelor în momentul producerii sau al importului acestora pe teritoriul Uniunii Europene. În temeiul articolului 7 alineatul (1) din Directiva 2008/118, această taxă devine exigibilă numai în momentul eliberării produselor pentru consum. În conformitate cu articolul 7 alineatul (2) litera (a) din directiva menționată, eliberarea pentru consum include ieșirea produselor accizabile, inclusiv neregulamentară, dintr-un regim suspensiv de accize²⁴.

¹⁷ Potrivit unei jurisprudențe constante, întrucât forța majoră nu are un conținut identic în diferite domenii de aplicare ale dreptului Uniunii, ea are o semnificație care trebuie determinată în funcție de cadrul legal în care își produce efectele (a se vedea Hotărârea SPMR, punctul 25 și jurisprudența citată). Astfel cum observă doamna avocată generală Kokott în Concluziile prezentate în cauza Société Pipeline Méditerranée et Rhône (C-314/06, EU:C:2007:457, punctul 31) și în cauza Comisia/Italia (C-334/08, EU:C:2010:187, punctul 21), definiția forței majore este de aplicabilitate generală.

¹⁸ Hotărârea SPMR (punctele 25-31).

¹⁹ Hotărârea SPMR (punctul 23 și jurisprudența citată).

²⁰ Hotărârea SPMR (punctul 24 și jurisprudența citată).

²¹ Hotărârea SPMR (punctele 31-33).

²² A se compara cu constatările de la punctul 27 din Hotărârea SPMR.

²³ În temeiul articolului 1 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2008/118, produsele accizabile includ alcoolul.

²⁴ A se compara cu constatările de la punctul 28 din Hotărârea SPMR.

40. În sfârșit, reiese dintr-o interpretare *a contrario* a articolului 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118 că distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize trebuie considerată ca o eliberare pentru consum, cu excepția situațiilor enumerate exhaustiv de această dispoziție, printre care se numără cazul fortuit sau forța majoră²⁵.

41. Rezultă că, în contextul Directivei 2008/118, accizele sunt de regulă exigibile pentru produse accizabile aflate sub regim suspensiv de accize care sunt distruse în totalitate sau pierdute iremediabil. Astfel cum precizează în mod corect Comisia în observațiile sale scrise și în răspunsul său la una dintre întrebările scrise adresate de Curte, scutirea prevăzută la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 în cazul distrugerii sau al pierderii produselor accizabile care se datorează printre altele unui caz fortuit sau forței majore, constituie o derogare de la această regulă generală și trebuie, prin urmare, să fie interpretată în mod strict²⁶.

42. În consecință, considerăm că definiția „uzuală” a noțiunii de „forță majoră” pe care Curtea a adoptat-o în Hotărârea SPMR în contextul articolului 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 92/12, inclusiv precizările de la punctele 32 și 33 din acea hotărâre²⁷, se aplică în egală măsură în contextul articolului 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118. Acest punct de vedere pare să fie confirmat de afirmația din Hotărârea Curții IMPERIAL TOBACCO BULGARIA potrivit căreia, întrucât dispozițiile relevante ale Directivei 92/12 au un domeniu de aplicare în esență identic cu cel al dispozițiilor relevante ale Directivei 2008/118, jurisprudența Curții referitoare la cea dintâi directivă se aplică și celei de a doua²⁸.

43. În ceea ce privește sensul și domeniul de aplicare al noțiunii de „caz fortuit” de la articolul 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118, referirile la Hotărârea Latvijas Dzelzceļš făcute de instanța de trimitere, de guvernul italian și de Comisie par a fi deosebit de pertinente. În hotărârea respectivă, se urmărea să se stabilească dacă scurgerea de solvent dintr-o cisternă, cauzată de faptul că dispozitivul inferior de descărcare al unui vagon-cisternă nu fusese închis corect sau fusese deteriorat, poate fi considerată un caz fortuit sau de forță majoră în sensul articolului 206 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92²⁹. În Hotărârea sa, Curtea a considerat că, în contextul reglementării vamale, noțiunile de „forță majoră” și „caz fortuit” sunt amândouă caracterizate prin elementele obiective și subiective descrise la punctul 35 din prezentele concluzii³⁰. Astfel, Curtea a atribuit același conținut celor două noțiuni și a reiterat definiția „uzuală” a „forței majore”³¹. Nu pare să existe niciun motiv pentru care asimilarea

²⁵ Articolul 7 alineatul (4) al doilea paragraf din Directiva 2008/118 stabilește condițiile în care bunurile sunt considerate ca fiind distruse total sau pierdute iremediabil, iar al treilea paragraf al acestei dispoziții stabilește condițiile în care trebuie dovedită o astfel de distrugere sau pierdere.

²⁶ A se compara cu constatarea de la punctul 30 din Hotărârea SPMR. A se vedea de asemenea considerentul (9) al Directivei 2008/118, care face referire la „anumite condiții”.

²⁷ A se vedea punctele 35 și 36 din prezentele concluzii.

²⁸ Hotărârea din 9 iunie 2022, IMPERIAL TOBACCO BULGARIA (C-55/21, EU:C:2022:459, punctul 37).

²⁹ Regulamentul Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar (JO 1992, L 302, p. 1, Ediție specială 02/vol. 5, p. 58), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CE) nr. 648/2005 al Parlamentului European și al Consiliului din 13 aprilie 2005 (JO 2005, L 117, p. 13, Ediție specială 02/vol. 17, p. 220) (denumit în continuare „Codul vamal”). Articolul 206 alineatul (1) din Codul vamal prevede printre altele că, prin derogare de la articolul 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal, se consideră că nu a luat naștere nicio datorie vamală la import pentru anumite mărfuri atunci când persoana interesată face dovada că neîndeplinirea obligațiilor ce rezultă din utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate mărfurile este urmarea distrugerii totale ori a pierderii irecuperabile a mărfurilor respective, dintr-o cauză ce ține de natura mărfurilor sau cazul fortuit ori de forță majoră.

³⁰ Hotărârea Latvijas Dzelzceļš (punctul 61). A se vedea de asemenea, în contextul legislației vamale, Hotărârea din 4 februarie 2016, C & J Clark International și Puma (C-659/13 și C-34/14, EU:C:2016:74, punctul 192).

³¹ A se vedea punctul 35 din prezentele concluzii.

noțiunilor de „forță majoră” și „caz fortuit” în sensul articolului 206 alineatul (1) din Codul vamal făcută în Hotărârea Latvijas Dzēlceļš nu ar trebui să se aplice în egală măsură și articolului 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118³².

44. În sprijinul acestei concluzii, observăm, în primul rând, că ambele dispoziții au un conținut similar.

45. În al doilea rând, în Hotărârea Latvijas Dzēlceļš, Curtea a arătat că articolul 206 alineatul (1) din Codul vamal constituie o derogare de la norma prevăzută la articolul 204 alineatul (1) litera (a) din acesta, care definește împrejurările în care ia naștere taxa vamală la import, și că, în consecință, noțiunile de „forță majoră” și „caz fortuit” în sensul celei dintâi dintre aceste dispoziții trebuie interpretate în mod strict³³. Ambele noțiuni sunt susceptibile să afecteze exigibilitatea accizelor în cadrul scutirii de accize prevăzute la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118. În consecință, întrucât constituie o derogare de la o regulă generală, acestea trebuie de asemenea interpretate în mod strict³⁴.

46. Astfel cum precizează guvernul italian în observațiile scrise, Curtea a subliniat, în Hotărârea Dansk Transport og Logistik³⁵, existența unor „similitudin[i] [î]ntre taxe vamale și accize în sensul că acestea iau naștere ca urmare a importului în [Uniunea Europeană] și a introducerii ulterioare în circuitul economic al statelor membre”. Având în vedere aceste similitudini și pentru a oferi o interpretare coerentă a reglementării aplicabile a Uniunii, Curtea a considerat că accizele trebuie considerate stinse în același mod precum taxele vamale.

47. În sfârșit, rezultă din jurisprudența Curții din alte domenii ale dreptului Uniunii că nu se face o distincție clară între noțiunile de „caz fortuit” și „forță majoră”, ci sunt tratate de fapt ca fiind una și aceeași³⁶. Astfel cum a observat doamna avocată generală Kokott în Concluziile prezentate în cauza SPMR³⁷, Curtea examinează adesea aceste noțiuni împreună, făcând referire la criterii identice și fără explicații suplimentare cu privire la posibilele diferențe dintre ele. De exemplu, în Hotărârea RF/Comisia³⁸, care viza normele privind termenele procedurale prevăzute la articolul 45 din Statutul Curții de Justiție, Curtea a statuat că „noțiunile de «caz fortuit» și de «forță majoră» cuprind aceleași elemente și au aceleași consecințe juridice”. În aceeași ordine de

³² În sprijinul considerației de la punctul 61 din Hotărârea Latvijas Dzēlceļš, Curtea face referire printre altele la Hotărârea SPMR. Astfel cum se explică la punctul 35 din prezentele concluzii, Curtea a adoptat și în privința noțiunii de „forță majoră”, în sensul articolului 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 92/12, definiția „uzuală” a acestei noțiuni în alte domenii de drept al Uniunii.

³³ Hotărârea Latvijas Dzēlceļš (punctele 58 și 62).

³⁴ A se vedea punctele 39-41 din prezentele concluzii.

³⁵ Hotărârea din 29 aprilie 2010 (C-230/08, EU:C:2010:231, punctul 84).

³⁶ În Concluziile prezentate în cauzele conexe C & J Clark International și Puma (C-659/13 și C-34/14, EU:C:2015:620), avocatul general Bot a mers mai departe afirmând că, „[î]n realitate, noțiunea de caz fortuit se alătură celei de forță majoră” (punctul 135). În Concluziile prezentate în cauza RF/Comisia (C-660/17 P, EU:C:2019:67), avocatul general Wahl a adoptat o poziție mai nuanțată atunci când a observat că „[d]eși Curtea nu a făcut niciodată [...] o distincție clară între cele două noțiuni, pare rezonabil să presupunem că domeniul lor de aplicare nu este exact același” (punctul 33). În opinia acestuia, forța majoră se referă la „un set mai limitat de fenomene extreme”, la „o forță externă care împiedică partea să își îndeplinească o obligație și nu lasă părții niciun mod alternativ de acțiune” (punctul 35), în timp ce noțiunea de „caz fortuit” este „oarecum mai flexibilă” și „poate cuprinde un set mai larg de circumstanțe care nu sunt acoperite de forța majoră” (punctul 36). Totuși, acesta consideră că „[î]ntr-o anumită măsură, definirea fiecăreia dintre aceste noțiuni în raport cu cealaltă este o chestiune de judecată personală”, că „s-ar putea chiar ca ele să se suprapună parțial” și că, „oricare ar fi distincția care se stabilește între cele două noțiuni, este clar că ele sunt foarte strâns legate și desemnează un set de circumstanțe excepționale” (punctul 37). Avocatul general Wahl concluzionează că „existența «cazului fortuit» sau a cazului de «forță majoră» ar trebui, prin urmare, examinată în mod global, ca un ansamblu conceptual” (punctul 41).

³⁷ Concluziile doamnei avocate generale Kokott prezentate în cauza SPMR (C-314/06, EU:C:2007:457, punctul 27). A se vedea de asemenea, în termeni similari, Concluziile avocatului general Wahl prezentate în cauza RF/Comisia (C-660/17 P, EU:C:2019:67, punctul 30).

³⁸ Hotărârea din 19 iunie 2019 (C-660/17 P, EU:C:2019:509, punctul 37). A se vedea de asemenea Ordonanța președintelui Curții din 30 septembrie 2014, Faktor B. i W. Gęsina/Comisia (C-138/14 P, EU:C:2014:2256, punctul 19).

idei, se poate observa că, în foarte puținele cazuri în care Curtea a definit separat noțiunea de „caz fortuit”, aceasta a adoptat exact aceleași cuvinte pe care le-a folosit pentru a defini noțiunea de „forță majoră”³⁹.

48. În ceea ce privește trimiterea din partea finală a primei întrebări, faptul că împrejurările trebuie să pară a ieși „în mod obiectiv din sfera de monitorizare a [antrepozitarului]”, aceasta vizează elementul obiectiv al noțiunii de „caz fortuit” și trebuie interpretată în lumina punctelor 32 și 33 din Hotărârea SPMR, astfel cum se explică la punctul 36 din prezentele concluzii. Reiterăm că nu vedem niciun motiv pentru care constatările de la aceste puncte, dezvoltate în legătură cu noțiunea de „forță majoră”, nu ar trebui aplicate noțiunii de „caz fortuit”.

49. Având în vedere cele menționate anterior, suntem de acord cu guvernul italian și Comisia că noțiunea de „caz fortuit” prevăzută la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretată, la fel ca noțiunea de „forță majoră” de la această dispoziție, în sensul că se referă la împrejurări străine antrepozitarului autorizat, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate⁴⁰. Condiția ca împrejurările să fie străine antrepozitarului autorizat nu se limitează la împrejurări exterioare acestuia într-un sens material sau fizic, ci vizează împrejurări care par a ieși în mod obiectiv din sfera de monitorizare a acestuia sau a fi situate în afara sferei de răspundere a acestuia.

Cu privire la a doua întrebare

50. Prin intermediul celei de a doua întrebări se solicită în esență să se stabilească dacă recunoașterea unui caz fortuit în sensul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 impune ca antrepozitarul autorizat să fi manifestat întreaga diligență pentru a evita producerea evenimentului prejudiciabil.

51. Guvernul italian și Comisia interpretează această întrebare în sensul că vizează elementul subiectiv al noțiunii de „caz fortuit”. În consecință, Comisia consideră că instanța de trimitere urmărește să afle dacă diligența poate fi relevantă în ceea ce privește obligația antrepozitarului autorizat de a se proteja de consecințele evenimentului neobișnuit luând măsuri adecvate, fără a face sacrificii excesive.

52. Privită din această perspectivă, împărtășim opinia Comisiei potrivit căreia constatările Curții din Hotărârea SPMR⁴¹ pot fi aplicate prin analogie pentru a stabili dacă elementul subiectiv a existat în împrejurările din prezenta cauză. Rezultă de la punctul 37 din acea hotărâre că, deși respectarea cerințelor tehnice referitoare la operațiunea care urmează să fie efectuată poate fi o condiție necesară pentru a justifica constatarea diligenței, o diligență suficientă presupune, în plus, o activitate continuă pentru identificarea și evaluarea potențialelor riscuri, precum și capacitatea de a lua măsuri corespunzătoare și eficiente în vederea evitării riscurilor.

³⁹ A se vedea de exemplu Ordonanța din 21 septembrie 2012, Noscira/OAPI (C-69/12 P, EU:C:2012:589, punctul 39).

⁴⁰ Se poate observa că, spre deosebire de textul părții finale a primei întrebări preliminare, potrivit jurisprudenței Curții, „consecințele”, iar nu „împrejurările”, sunt cele care nu puteau fi evitate.

⁴¹ În cauza respectivă, combustibilul s-a scurs dintr-o conductă de petrol în care era transportat în regim suspensiv de accize. Operatorul a atribuit scurgerile și spargerea conductei unor fisuri cauzate de coroziune. Acesta a solicitat o scutire de la plata accizelor pentru combustibilul pierdut. Administrația a respins cererea, întrucât a considerat că operatorul nu îndeplinea condițiile pentru a putea invoca forța majoră.

53. Având în vedere aceste constatări, revine instanței de trimitere sarcina de a verifica dacă, în procedura principală, antrepozitarul autorizat nu doar că a respectat cerințele tehnice referitoare la operațiunea de încărcare a alcoolului etilic în cisternă, dar a și identificat și evaluat potențialele riscuri de scurgere, având în vedere dispozitivele mecanice utilizate pentru încărcarea cisternei, și a luat toate măsurile necesare pentru a evita aceste riscuri. În ceea ce privește acest ultim aspect, după cum sugerează chiar instanța de trimitere, aceasta ar putea verifica dacă antrepozitarul autorizat a instalat dispozitive de securitate pentru a bloca deschiderea supapelor la încărcarea cisternei. Suntem de acord cu guvernul italian că o astfel de măsură preventivă nu ar fi implicat un sacrificiu nerezonabil.

54. Cu toate acestea, reiese din textul celei de a doua întrebări preliminare și din motivarea cererii de decizie preliminară că instanța de trimitere solicită Curții să se pronunțe cu privire la nivelul de diligență pe care trebuie să îl manifeste un antrepozitar autorizat, nu atât pentru a se proteja împotriva consecințelor evenimentului neobișnuit, cât mai ales pentru a evita producerea acestuia înainte de toate.

55. Înțelesă în acest fel, cea de a doua întrebare abordează atât elementele subiective, cât și cele obiective care constituie împreună cazul fortuit.

56. În această privință, se poate face o paralelă cu situația de fapt care a condus la pronunțarea Hotărârii Latvijas Dzelzceļš în care a fost abordată printre altele problema dacă o scurgere de solvent dintr-o cisternă trebuie considerată un caz fortuit sau de forță majoră. În ipoteza în care scurgerea ar fi fost cauzată de închiderea incorectă a unui dispozitiv de descărcare, Curtea a hotărât că nu este vorba despre o împrejurare neobișnuită sau străină de operatorul activ în transportul substanțelor lichide, ci mai degrabă despre consecința nerespectării diligenței cerute în mod normal în cadrul activității acestui operator. Astfel, aceasta a statuat că nici elementul obiectiv și nici cel subiectiv care caracterizează noțiunile de „forță majoră” și „caz fortuit” nu au fost întrunite⁴².

57. În prezenta cauză, considerăm că, în cazul în care pierderea iremediabilă a produselor accizabile ar fi cauzată de comportamentul neglijent în exercitarea atribuțiilor sale al angajatului antrepozitarului autorizat, aspect care trebuie verificat de instanța de trimitere, elementul obiectiv al cazului fortuit ar lipsi. Un comportament de această natură nu constituie o împrejurare neobișnuită și străină operatorului respectiv și intră în mod evident în sfera de monitorizare sau de răspundere a acestuia.

58. În ceea ce privește elementul subiectiv, care implică o evaluare a comportamentului persoanei în cauză, considerăm că lipsa unei culpe, indiferent dacă este considerată „ușoară” sau neglijență, este o condiție esențială pentru existența cazului fortuit. Un astfel de caz fortuit nu este prezent atunci când o parte nu manifestă diligența impusă în mod obișnuit persoanelor care desfășoară o activitate comercială.

59. Având în vedere aceste observații, propunem Curții să răspundă la a doua întrebare că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că recunoașterea unui caz fortuit impune ca un antrepozitar autorizat să fi manifestat întreaga diligență pentru a evita producerea evenimentului prejudiciabil.

⁴² Hotărârea Latvijas Dzelzceļš (punctul 63).

Cu privire la a treia întrebare

60. Prin intermediul celei de a treia întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale în temeiul căreia faptele care constituie o culpă ușoară, indiferent dacă sunt imputabile persoanei obligate la plata accizei sau unui terț, trebuie asimilate cazului fortuit și forței majore.

61. Rezultă din analiza pe care am făcut-o cu privire la prima și la doua întrebare că un comportament neglijent sau o culpă care poate fi calificată drept „ușoară”, imputabilă operatorului în cauză sau unuia dintre angajații acestuia, nu constituie un caz fortuit sau de forță majoră în sensul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118. O culpă ușoară imputabilă unui terț, iar nu persoanei obligate la plata accizei sau unuia dintre angajații acesteia ar putea constitui un caz fortuit sau de forță majoră în sensul acestei dispoziții numai în măsura în care elementul obiectiv și cel subiectiv ale acestor două noțiuni ar fi prezente.

62. În acest context, articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 conține o listă exhaustivă a împrejurărilor în care distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize nu este considerată ca fiind o eliberare pentru consum și, în consecință, nu dă naștere la exigibilitatea accizei. Dispoziția respectivă nu se referă la culpa ușoară. Astfel cum precizează Comisia în răspunsul său la o întrebare scrisă adresată de Curte, limitarea scutirii de accize la cele trei împrejurări descrise de această dispoziție se explică prin faptul că Directiva 2008/118 urmărește printre altele să prevină fraudă și abuzurile. Legiuitorul Uniunii a considerat că împrejurările descrise în această dispoziție se bazează pe o prezumție care exclude orice risc de fraudă sau de abuz. Această prezumție nu este aplicabilă în cazul unei culpe ușoare, indiferent dacă aceasta este imputabilă persoanei obligate la plata accizei sau unui terț.

63. Din moment ce articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 derogă de la regula generală conform căreia accizele sunt exigibile și pentru produsele accizabile aflate sub regim suspensiv de accize care au fost distruse în totalitate sau pierdute iremediabil⁴³, acesta trebuie interpretat în mod strict. Rezultă că statele membre nu pot adăuga motive de scutire de accize care nu se regăsesc în această dispoziție. Astfel cum pare să recunoască guvernul italian în observațiile scrise, dacă s-ar permite statelor membre să procedeze astfel, s-ar aduce atingere obiectivului menționat în considerentul (8) al Directivei 2008/118, potrivit căruia, pentru buna funcționare a pieței interne, este necesar ca atât noțiunea, cât și condițiile de exigibilitate a accizelor să fie aceleași în toate statele membre.

64. În consecință, propunem Curții să răspundă la a treia întrebare că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale în temeiul căreia faptele care constituie o culpă ușoară trebuie asimilate cazului fortuit și forței majore.

Cu privire la a patra întrebare

65. Prin intermediul celei de a patra întrebări, se solicită să se stabilească dacă formularea „ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru” de la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretată în sensul că permite statelor membre să

⁴³ A se vedea punctul 41 din prezentele concluzii.

adauge o împrejurare generală bazată pe culpa ușoară la cele prevăzute la această dispoziție, în care distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile nu constituie o eliberare pentru consum.

66. Împărtășim punctul de vedere al guvernului italian și al Comisiei potrivit căruia formularea în cauză trebuie interpretată în sensul că privește posibilitatea ca autoritățile naționale competente să autorizeze de la caz la caz distrugerea produselor accizabile, atunci când condiții sau cerințe specifice justifică o scutire de accize. În special, cuvântul „autorizare”, interpretat în context, se referă la dreptul acestor autorități de a adopta autorizații în situații individuale. Acesta nu conferă statelor membre opțiunea de a legifera alte împrejurări pe lângă cele prevăzute la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118.

67. Faptul că formularea în discuție începe cu cuvintele „ca o consecință a” clarifică de asemenea că, astfel cum susține în mod corect Comisia, o autorizație trebuie să fie anterioară evenimentului pe care îl permite. Prin însăși natura lor, evenimentele imprevizibile, precum pierderea iremediabilă a produselor accizabile, nu pot face obiectul unei autorizații prealabile.

68. Astfel cum am explicat la punctul 63 din prezentele concluzii, în cazul în care statelor membre li s-ar permite să înlesnească, prin intermediul autorizațiilor acordate în temeiul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, alte împrejurări în care distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile nu este considerată ca o eliberare pentru consum, ele ar putea să stabilească în mod independent condițiile de exigibilitate a accizelor, subminând astfel obiectivul de armonizare care figurează în considerentul (8) al Directivei 2008/118. Această înlesnire ar fi de asemenea contrară principiului potrivit căruia o dispoziție derogatorie, cum este articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, trebuie interpretată în mod strict.

69. Rezultă din considerentele menționate anterior că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că formularea „ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru” nu permite statelor membre să adauge o împrejurare generală bazată pe o culpă ușoară la cele în care distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile nu este considerată ca fiind o eliberare pentru consum.

Observații finale

70. În observațiile sale scrise, Girelli subliniază că în prezenta cauză nu se contestă că alcoolul etilic care s-a vărsat pe pardoseala instalației sale de denaturare ca urmare a unei erori din partea unuia dintre angajații săi s-a pierdut iremediabil și nu a mai putut fi eliberat pentru consum. Întrucât un funcționar al Agenției vamale a fost prezent la momentul producerii evenimentului și a consemnat incidentul într-un raport, nu a existat niciun risc de fraudă sau de abuz.

71. Am putea fi tentați să ne întrebăm dacă faptul că Directiva 2008/118 nu prevede nicio derogare de la exigibilitatea accizelor într-o astfel de situație, astfel cum rezultă din răspunsurile pe care le-am propus la cele patru întrebări preliminare, este în concordanță cu principiul proporționalității.

72. În opinia noastră, această chestiune nu este supusă atenției Curții.

73. Prin cererea de decizie preliminară se urmărește să se obțină îndrumarea Curții cu privire la interpretarea, iar nu la validitatea articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118. În cadrul repartizării funcțiilor între instanțele naționale și Curte în contextul articolului 267 TFUE,

instanțele naționale au sarcina de a decide asupra relevanței întrebărilor adresate. Cu toate acestea, Curtea poate identifica, din ansamblul elementelor furnizate de o instanță națională, acele elemente de drept al Uniunii care necesită o interpretare sau o apreciere a validității, având în vedere obiectul litigiului⁴⁴. Orice îndoială pe care o poate exprima instanța de trimitere în ceea ce privește validitatea unui act al Uniunii sau împrejurarea că o asemenea problemă a fost ridicată în litigiul principal constituie elemente de care Curtea poate ține seama în cadrul aprecierii sale cu privire la aspectul dacă este necesar să se ridice din oficiu problema validității unui act a cărui interpretare a fost solicitată de instanța de trimitere⁴⁵.

74. Nu rezultă din decizia de trimitere că părțile din litigiul principal urmăresc să conteste validitatea Directivei 2008/118. De asemenea, instanța de trimitere nu exprimă niciun punct de vedere cu privire la acest aspect. În aceste condiții, considerăm că nu este necesară examinarea de către Curte a acestui aspect.

75. În orice caz, suntem de acord cu poziția Comisiei conform căreia faptul că Directiva 2008/118 nu prevede nicio derogare de la exigibilitatea accizelor într-o situație precum cea descrisă la punctul 70 din prezentele concluzii nu contravine principiului proporționalității.

76. Considerăm că tratarea pierderii iremediabile a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize, drept urmare a comportamentului neglijent al unui antrepozitar autorizat sau al unuia dintre angajații acestuia, ca fiind în toate cazurile o eliberare pentru consum, este justificată de obiectivul legitim de a stabili la nivelul Uniunii toate condițiile de exigibilitate a accizelor pentru a asigura buna funcționare a pieței interne. De asemenea, considerăm că un astfel de tratament nu depășește ceea ce este adecvat și necesar pentru atingerea acestui obiectiv. După cum a afirmat Comisia atât în răspunsul său la o întrebare scrisă adresată de Curte, cât și în ședință, dacă accizele nu ar fi exigibile în astfel de împrejurări, ar exista posibilitatea de a se compromite întregul sistem de impozitare și de colectare a accizelor prin permisiunea eludării plății respectivelor accize.

77. Trebuie să se țină seama de faptul că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 stabilește de asemenea o linie clară de demarcație între pierderile irecuperabile care determină exigibilitatea accizelor și cele care, în mod excepțional, dau naștere la o scutire. În acest fel, această dispoziție definește și limitează riscurile pe care și le asumă în mod voluntar operatorii responsabili de funcționarea regimului suspensiv de accize. Considerăm că reglementarea este suficient de clară pentru a permite antrepozitarilor autorizați să stabilească natura și amploarea riscurilor, inclusiv orice pierderi cauzate de comportamentul neglijent, pe care și le asumă în cadrul regimului special de care beneficiază și împotriva cărora pot deci alege să se asigure⁴⁶.

78. În sfârșit, în răspunsul său la una dintre întrebările scrise adresate de Curte și în ședință, Comisia a invocat posibilitatea ca, într-o situație foarte specifică precum cea descrisă la punctul 70 din prezentele concluzii, autoritățile naționale competente să poată, după producerea unei pierderi iremediabile, să adopte o decizie administrativă de acordare a unei scutiri de accize. În opinia noastră, nu există niciun temei juridic pentru acordarea unei astfel de scutiri. Interpelată

⁴⁴ Hotărârea din 17 septembrie 2020, *Compagnie des pêches de Saint-Malo* (C-212/19, EU:C:2020:726, punctul 27 și jurisprudența citată).

⁴⁵ *Ibidem*, punctul 28.

⁴⁶ La punctul 52 din Hotărârea din 24 februarie 2021, *Silcompa* (C-95/19, EU:C:2021:128), Curtea a statuat următoarele: „[a]stfel, legiuitorul Uniunii a conferit un rol central antrepozitarului autorizat, în cadrul procedurii de circulație a produselor supuse accizelor și plasate în regim de suspendare, ceea ce se traduce printr-un regim de răspundere pentru toate riscurile inerente acestei circulații. Acest antrepozitar este, în consecință, desemnat ca fiind obligat la plata accizelor în cazul în care s-a comis o infracțiune sau o neregulă care generează exigibilitatea acestora pe parcursul circulației produselor menționate. Această răspundere este, în plus, obiectivă și nu se întemeiază pe culpa dovedită sau prezumată a antrepozitarului, ci pe participarea sa la o activitate economică”.

în ședință cu privire la acest aspect, Comisia nu a fost în măsură să identifice niciun temei juridic pentru abordarea sa⁴⁷. În orice caz, o astfel de posibilitate ar fi în mod vădit contrară obiectivului de armonizare pe care îl urmărește Directiva 2008/118 și cerinței care decurge din acesta de a da articolului 7 alineatul (4) din directivă o interpretare restrictivă.

Concluzie

79. În lumina considerațiilor menționate anterior, propunem Curții să răspundă la întrebările adresate de Corte suprema di cassazione (Curtea Supremă de Casație, Italia) după cum urmează:

1) Articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12/CEE

trebuie interpretat în sensul că

noțiunea de „caz fortuit” prevăzută de această dispoziție se referă, la fel ca noțiunea de „forță majoră”, la împrejurări străine antrepozitarului autorizat, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut să fie evitate în pofida întregii diligențe manifestate. Condiția ca împrejurările să fie străine antrepozitarului autorizat nu se limitează la împrejurări exterioare acestuia într-un sens material sau fizic, ci vizează împrejurări care par a ieși în mod obiectiv din sfera de monitorizare a acestuia sau a fi situate în afara sferei de răspundere a acestuia.

2) Articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118

trebuie interpretat în sensul că

recunoașterea unui caz fortuit impune ca un antrepozitar autorizat să fi manifestat întreaga diligență pentru a evita producerea evenimentului prejudiciabil.

3) Articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118

trebuie interpretat în sensul că

se opune unei reglementări naționale în temeiul căreia faptele care constituie o culpă ușoară trebuie asimilate cazului fortuit și forței majore.

4) Articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118

trebuie interpretat în sensul că

formularea „ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru” din această dispoziție nu permite statelor membre să adauge o împrejurare generală bazată pe o culpă ușoară la împrejurările în care distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile nu este considerată ca fiind o eliberare pentru consum.

⁴⁷ În special, aceasta nu ar putea constitui o „autoriz[are] de către autoritățile competente din statul membru” în temeiul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, întrucât, astfel cum se explică la punctul 67 din prezentele concluzii, această autorizare trebuie acordată *ex ante* pentru a permite producerea unui eveniment viitor.