

FISCO

UNIONE EUROPEA

21/07/2022

Accise: la CGUE si esprimerà sulla rilevanza della colpa nell'abbuono per i prodotti persi in regime sospensivo

Nell'ordinanza interlocutoria n. 22677/2022 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione ha chiesto alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea di pronunciarsi ex art. 267 TFUE su alcune questioni pregiudiziali.

di Leda Rita Corrado - Avvocato e Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

CASS. CIV., SEZ. TRIB., 20 LUGLIO 2022, N. 22677

In particolare le questione pregiudiziali sollevate sono:

1. se, in primo luogo, la nozione di **caso fortuito** all'origine delle perdite intervenute in regime sospensivo, ai sensi dell'art. 7, par. 4, della direttiva n. 2008/118/CE, 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'[art. 4, comma 1, d.lgs. 26 ottobre 1995, 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'art. 7, par. 4, della direttiva n. 2008/119/CE, 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 art. 7, par. 4, «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.

Il caso. Una società di capitali è titolare di un **deposito autorizzato di alcool etilico**. Durante operazioni di carico del serbatoio dell'impianto di denaturazione, nel marzo 2014 si verifica una **fuoriuscita** di alcool etilico puro a causa di una valvola lasciata aperta da un **dipendente** della società: parte del prodotto viene raccolto e recuperato, mentre altra parte va irrimediabilmente **persa**. La società contribuente chiede l'**abbuono dell'accisa** per l'alcool andato accidentalmente perso, ma l'Agenzia delle dogane e dei monopoli lo nega, ritenendo che la perdita non sia derivata da caso fortuito o da forza maggiore, ed emette un avviso di pagamento. Il ricorso della società contribuente viene accolto dalla Commissione Tributaria Provinciale adita, con sentenza confermata in sede di gravame, ritenendo sussistenti sia l'**irrimediabilità** della dispersione, sia il **caso fortuito**, giacché la manovra errata di un dipendente è contrario alla volontarietà ed è riconducibile alla categoria dell'errore umano scusabile. Nell'ordinanza interlocutoria in commento, la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione osserva che l'apprezzamento sul **grado della colpa** che caratterizza la condotta del manovratore, spettante al giudice di merito, discende dalla disciplina nazionale che equipara i fatti imputabili a titolo di colpa non grave, commessi dalla parte o da terzi, al caso fortuito e alla causa di forza maggiore. Tanto premesso, il Collegio ritiene preliminarmente necessario comprendere «se la nozione di caso fortuito (e di forza maggiore) ai fini del diritto dell'Unione europea includa anche, e, in ipotesi, in quali termini, la realizzazione di condotte colpose ovvero, in caso negativo, se sia compatibile con il diritto dell'Unione Europea in materia di accise l'equiparazione, operata dal legislatore nazionale, di condotte imputabili a titolo di colpa "non grave" alla parte o a terzi al caso fortuito e alla forza maggiore».

Il quadro normativo. Sul fronte europeo, l'**art. 7, par. 4 e 5, della direttiva n. 2008/118/CE**, relativa al regime generale delle accise, nel testo applicabile *ratione temporis* dispone quanto segue: «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». Sul fronte nazionale, l'**art. 4, comma 1, d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504**, nel testo applicabile *ratione temporis*, così statuisce: «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». Nella **giurisprudenza della Corte di Cassazione**, si registrano due orientamenti sulle nozioni di caso fortuito e di forza maggiore. Secondo una prima impostazione, causa non imputabile è l'evento di cui il debitore non deve rispondere e fortuito è lo specifico evento estraneo alla sfera di attività delle parti, mentre la prova liberatoria consiste nella dimostrazione dell'assenza di colpa in capo all'obbligato, ossia che il danno si è verificato in modo non prevedibile né superabile con lo sforzo diligente adeguato alle concrete circostanze del caso (**Cass. nn. 18856 del 2017** e **9997 del 2020**). In base a una seconda impostazione, l'accertamento dei requisiti *de quibus* è ancorato a un piano puramente oggettivo, attraverso un giudizio probabilistico di regolarità causale, che esclude qualunque rilevanza dell'eventuale comportamento diligente o negligente del soggetto obbligato (**Cass. nn. 2482 del 2018**, **9315 del 2019** e **4588 del 2022**).

Le questioni pregiudiziali. Il Collegio chiede alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea se l'esenzione prevista dalla disciplina europea sulle accise possa o meno essere riconosciuta anche nell'ipotesi in cui l'evento che ha cagionato la dispersione o la perdita irrimediabile del prodotto sottoposto ad accisa sia riconducibile ad una **carenza di diligenza prudenza o perizia** del depositario o della persona che sia dipendente dello stesso, ancorché apprezzata in grado lieve. Secondo la Suprema Corte, la disciplina nazionale richiede un elemento oggettivo ("circostanze anomale ed imprevedibili") e un elemento soggettivo ("obbligo di adottare tutte le misure appropriate senza un sacrificio eccessivo") che sembrano incompatibili con una condotta carente sia sul versante dell'imprevedibilità, sia su quello della necessaria adozione delle precauzioni necessarie, come è il caso della colpa.

...

Cass. civ., sez. trib., 20 luglio 2022, n. 22677

Presidente Virgilio – Relatore Fuochi Tinarelli

Il testo integrale della pronuncia sarà disponibile a breve.

...

Caro Lettore, per consultare questo documento è necessario essere abbonati. [ABBONATI SUBITO](#) e potrai accedere a tutti i contenuti del sito, se sei già registrato effettua il [LOGIN](#).