

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Cauza C-509 din 2022, Girelli Alcool Srl, Noțiunea de caz fortui din perspectiva accizelor și eliberarea în consum ca fapt generator pentru plata accizelor.

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a cincea)

18 aprilie 2024

„Trimitere preliminară – Fiscalitate – Accize – Directiva 2008/118/CE – Articolul 7 alineatul (4) – Exigibilitatea accizelor – Eliberare pentru consum – Distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a unui produs aflat sub regim suspensiv – Noțiunea de «caz fortuit» – Autorizare de către autoritățile competente ale statului membru – Pierdere iremediabilă ca urmare a unei culpe ușoare a unui angajat al antrepozitarului autorizat”

În cauza C-509/22,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia), prin decizia din 20 iulie 2022, primită de Curte la 27 iulie 2022, în procedura

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

împotriva

Girelli Alcool Srl,

CURTEA (Camera a cincea),

compusă din domnul E. Regan, președinte de cameră, domnul K. Lenaerts, președintele Curții, îndeplinind funcția de judecător al Camerei a cincea, domniile Z. Csehi, M. Ilešič (raportor) și D. Gratsias, judecători,

avocat general: domnul A. M. Collins,

grefier: doamna C. Strömholm, administratoare,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 7 iunie 2023,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Girelli Alcool Srl, de P. Castellano, avocata;
- pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistată de F. Meloncelli, avvocato dello Stato;

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- pentru Parlamentul European, de E. Paladini și A. Tamás, în calitate de agenți;
 - pentru Consiliul Uniunii Europene, de E. d'Ursel și G. Rügge, în calitate de agenți;
 - pentru Comisia Europeană, de M. Björkland și F. Moro, în calitate de agenți,
- după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 28 septembrie 2023, pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 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 (JO 2009, L 9, p. 12).
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Agenția Vamală și a Monopolurilor, Italia) (denumită în continuare „Agenția Vamală”), pe de o parte, și Girelli Alcool Srl (denumită în continuare „Girelli”), pe de altă parte, în legătură cu exigibilitatea accizelor aferente unei cantități de alcool etilic pur pierdute în mod iremediabil în cursul unei operațiuni de denaturare.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Directiva 2008/118

- 3 Considerentele (8) și (9) ale Directivei 2008/118 enunță:
 - „(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 comunitar 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 are următorul conținut:

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

„(1) Prezenta directivă stabilește un regim general pentru accizele percepute, direct sau indirect, asupra 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 Conform articolului 2 din Directiva 2008/118:

„Produsele accizabile sunt supuse accizelor la momentul:

- (a) producerii acestora, inclusiv, acolo unde este cazul, la momentul extracției acestora, pe teritoriul Comunității [Europene];
- (b) importului acestora pe teritoriul Comunității.”

6 Articolul 7 din această directivă 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 comunitar 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)."

Directiva 92/12/CEE

- 7 Articolul 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 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).

„Antrepozitarii autorizați sunt scutiți de la plata accizelor pentru pierderile suferite în regim [suspensiv] din cauza unor evenimente fortuite sau de forță majoră și determinate de autoritățile din statele membre în cauză. [...]"

Directiva 92/83

- 8 Articolul 27 alineatul (1) din Directiva 92/83 are următorul cuprins:

„(1) Statele membre scutesc de accize produsele care intră sub incidența prezentei directive după îndeplinirea condițiilor stabilite de acestea în scopul asigurării aplicării corecte a respectivelor scutiri și al prevenirii oricărei evaziuni, evitări sau abuz:

- (a) atunci când sunt distribuite sub formă de alcool complet denaturat în conformitate cu cerințele oricărui stat membru, aceste cerințe fiind notificate și acceptate în conformitate cu alineatele (3) și (4) [ale] prezentul[ui] articol.

Această scutire trebuie condiționată de aplicarea dispozițiilor Directivei [92/12] privind circulația comercială a alcoolului complet denaturat;

[...]"

Codul vamal

- 9 Potrivit articolului 204 alineatul (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar (JO 1992, L 302, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 5, p. 58, denumit în continuare „Codul vamal”):

„O datorie vamală la import poate să ia naștere prin:

- (a) neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de [a se citi: «taxelor la»] import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate sau

[...]

în alte cazuri decât cele menționate la articolul 203 doar dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.”

- 10 Articolul 206 alineatul (1) din Codul vamal prevede:

„Prin derogare de la articolul 202 și articolul 204 alineatul (1) litera (a), 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:

- dispozițiile articolelor 38-41 și [ale] articolului 177 a doua liniuță sau
- păstrarea mărfurilor respective în depozit temporar sau
- utilizarea regimului vamal sub care au fost plasate mărfurile

este urmare a distrugerii totale ori a pierderii irecuperabile a mărfurilor respective, pentru o cauză ce ține de natura mărfurilor sau cazul fortuit ori de forța majoră sau ca o consecință a autorizării de către autoritățile vamale.

În sensul prezentului alineat, mărfurile sunt pierdute iremediabil când devin de neutilizat de către orice persoană.”

Dreptul italian

- 11 Decreto legislativo n. 504 – Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (Decrețul 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 1995 (GURI nr. 279 din 29 noiembrie 1995, supliment ordinar nr. 143), astfel cum a fost modificat prin decreto legislativo n. 48 – Attuazione della direttiva 2008/118/CE relativa al regime generale delle accises e che abroga la direttiva 92/12/CEE (Decrețul 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 2010 (GURI nr. 75 din 31 martie 2010) (denumit în continuare „Decrețul legislativ nr. 504”) prevede la articolul 2 alineatul 2:

„Accizele sunt exigibile în momentul în care produsul este eliberat pentru consum pe teritoriul statului. [...]”

- 12 Articolul 4 alineatele 1 și 5 din Decrețul legislativ nr. 504 are următorul cuprins:

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

[...]

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

Litigiul principal și întrebările preliminare

- 13 Girelli este o întreprindere cu sediul în Italia a cărei activitate constă în denaturarea alcoolului etilic. Este vorba despre procesul prin care alcoolul devine impropriu consumului uman. Ea dispune în acest scop de un antrepozit autorizat de alcool etilic și de un atelier de denaturare și ambalare.
- 14 La 26 martie 2014, în timp ce Girelli efectua operațiuni de încărcare a unui rezervor de la instalația de denaturare a alcoolului în prezența unui funcționar al Agenției Vamale, alcoolul etilic pur s-a vărsat pe pardoseală ca urmare a unei scurgeri printr-o supapă lăsată deschisă de unul dintre angajații săi. O parte a produsului a putut fi colectată și recuperată, însă restul s-a pierdut iremediabil.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- 15 La 31 martie 2014, Girelli a solicitat, în temeiul articolului 4 alineatul 1 din Decretul legislativ nr. 504, o scutire de la plata accizelor pentru cantitatea de alcool etilic pur pierdută în mod accidental.
- 16 La 5 iunie 2014, Agenția Vamală a respins această cerere pentru motivul că pierderea în discuție nu era cauzată de un caz fortuit sau de forță majoră, ci de imprudența și de culpa unui angajat al societății Girelli care, din neatenție, lăsase valva rezervorului deschisă.
- 17 La 25 iulie 2014, Girelli a depus la Agenția Vamală observații prin care contesta exigibilitatea accizelor aferente cantității pierdute de alcool etilic, invocând că o eliberare pentru consum a acesteia era imposibilă.
- 18 La 3 octombrie 2014, Agenția Vamală a respins aceste observații și a emis o decizie de plată a accizelor în cuantum total de 17 476,24 euro.
- 19 Girelli a introdus o acțiune împotriva acestei decizii la Commissione tributaria provinciale di Milano (Comisia Fiscală Provincială din Milano, Italia), în susținerea căreia a invocat printre altele faptul că nu existat un fapt generator al accizelor în litigiu întrucât acea parte a produsului care a fost pierdută nu a făcut obiectul unei eliberări pentru consum, precum și că evenimentul prejudiciabil era imputabil unui caz fortuit sau, în subsidiar, unei culpe ușoare.
- 20 Această instanță a admis acțiunea, apreciind în hotărârea sa că pierderea produsului în discuție, cauzată de o lipsă de diligență care nu putea fi totuși calificată drept „gravă”, constituia o culpă ușoară, care este asimilată, în temeiul articolului 4 alineatul 1 din Decretul legislativ nr. 504, cazului fortuit și forței majore.
- 21 Agenția Vamală a declarat apel împotriva acestei hotărâri la Commissione tributaria regionale della Lombardia (Comisia Fiscală Regională din Lombardia, Italia), care a considerat că cele două condiții necesare pentru acordarea scutirii solicitate de accize, și anume ca pierderea produsului în cauză să fie iremediabilă și să fie urmarea unui caz fortuit sau a unui caz de forță majoră, erau îndeplinite în speță.
- 22 Agenția Vamală a formulat recurs împotriva hotărârii Commissione tributaria regionale della Lombardia (Comisia Fiscală Regională din Lombardia), în susținerea căruia a arătat că această instanță a încălcat articolul 4 din Decretul legislativ nr. 504, întrucât a considerat că comportamentul neglijent al angajatului în cauză intră în sfera noțiunii de „caz fortuit” și că, în orice caz, culpa angajatului respectiv trebuia calificată drept „ușoară”.

- 23 Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație, Italia), care este instanța de trimitere, consideră că în litigiul pendinte pe rolul său se ridică problema dacă noțiunile de „caz fortuit” și de „forță majoră”, în sensul dreptului Uniunii, includ comportamentele culpabile și, în caz afirmativ, în ce condiții. În cazul unui răspuns negativ, aceasta se întreabă dacă este compatibil cu dreptul Uniunii faptul că un stat membru consideră că comportamentele ce constituie o culpă calificabilă drept „ușoară” intră sub incidența acestor noțiuni.
- 24 Această instanță arată că pot fi identificate în jurisprudența sa două abordări diferite de interpretare a noțiunii de „caz fortuit”. Potrivit primei abordări, care este de natură subiectivă, debitorul obligației ar trebui să demonstreze că nu a săvârșit nicio faptă culpabilă și că prejudiciul s-a produs într-un mod care nu putea fi prevăzut sau evitat prin manifestarea diligenței adecvate în raport cu împrejurările specifice ale speței. Potrivit celei de a doua abordări, de natură obiectivă, faptul că această persoană a acționat sau nu în mod diligent ar fi lipsit de relevanță.
- 25 În această privință, instanța de trimitere arată că, în lumina jurisprudenței rezultate din Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône (C-314/06, EU:C:2007:817, punctele 24, 25 și 40), și din Hotărârea din 18 mai 2017, Latvijas Dzelzceļš (C-154/16, EU:C:2017:392, punctul 61), noțiunile de „caz fortuit” și de „forță majoră”, în sensul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, prin faptul că ambele se caracterizează printr-un element obiectiv, referitor la împrejurări neobișnuite și imprevizibile, și printr-un element subiectiv, legat de obligația persoanei interesate de a se proteja de consecințele evenimentului neobișnuit luând măsuri adecvate, fără a accepta sacrificii excesive, nu par să vizeze comportamente culpabile și în special comportamente caracterizate prin simple greșeli de neatenție, previzibile prin natura lor și ușor de evitat.
- 26 Această instanță apreciază astfel că reglementarea unui stat membru prin care culpa ușoară este asimilată cazului fortuit și forței majore echivalează o prevedere a unei ipoteze suplimentare, ca motiv distinct de scutire de accize, care nu pare totuși să reiasă din dispozițiile acestei directive.
- 27 Aceasta pune totuși problema dacă articolul 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118, în temeiul căruia „distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor [...] ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru” nu este considerată ca eliberare pentru consum, poate fi interpretat în sensul că permite statelor membre să definească alte categorii generale decât cazul fortuit și forța majoră care să dea naștere unei scutiri de impozit.

- 28 În această privință, instanța de trimitere consideră că economia acestei dispoziții, care evocă succesiv „cauza ce ține de natura produselor”, „cazul fortuit” și „forța majoră”, lasă să se înțeleagă că expresia „ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru” are o valoare limitativă și reziduală, astfel încât se referă la alte evenimente specifice decât cele la care se raportează cazul fortuit și forța majoră, care nu pot fi identificate *a priori*, dar care vizează elemente de fapt particulare care, atunci când sunt supuse evaluării prealabile a autorității competente, pot justifica adoptarea unei decizii de constatare a distrugerii produsului.
- 29 În sfârșit, instanța de trimitere ridică problema dacă noțiunea de „caz fortuit” poate avea un domeniu de aplicare diferit de cel de „forță majoră”, în special în ceea ce privește condiția referitoare la elementul subiectiv caracteristic acestor două noțiuni în sensul jurisprudenței menționate la punctul 25 din prezenta hotărâre.
- 30 În aceste condiții, Corte suprema di cassazione (Curtea de Casație) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții 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 subiectului 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) [din Directiva 2008/118], 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?”

Cu privire la admisibilitatea cererii de pronunțare a unei decizii preliminare

- 31 Fără a invoca în mod formal inadmisibilitatea cererii de decizie preliminară, Girelli contestă relevanța întrebărilor adresate de instanța de trimitere, arătând în special că în speță condiția privind eliberarea pentru consum de care depinde exigibilitatea accizelor potrivit articolului 7 alineatul (1) din Directiva 2008/118 nu este îndeplinită din moment ce produsul în discuție în litigiul principal a fost pierdut iremediabil.
- 32 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, în cadrul cooperării dintre Curte și instanțele naționale, instituită la articolul 267 TFUE, numai instanța națională 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 Curții. În consecință, în cazul în care întrebările adresate privesc interpretarea dreptului Uniunii, Curtea este în principiu obligată să se pronunțe (Hotărârea din 12 octombrie 2023, KBC Verzekeringen, C-286/22, EU:C:2023:767, punctul 21 și jurisprudența citată).
- 33 Rezultă că întrebările privind dreptul Uniunii beneficiază 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 sau aprecierea validității unei dispoziții a dreptului Uniunii Europene care îi este solicitată 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 fapt și de drept necesare pentru a răspunde în mod util la întrebările care i-au fost adresate (Hotărârea din 12 octombrie 2023, KBC Verzekeringen, C-286/22, EU:C:2023:767, punctul 22 și jurisprudența citată).
- 34 În speță, este necesar să se constate că cererea de decizie preliminară, care privește interpretarea dreptului Uniunii, în speță articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, urmărește tocmai să stabilească dacă, în conformitate cu această dispoziție, trebuie să se considere că, atunci când un produs accizabil a fost pierdut iremediabil în împrejurări precum cele din litigiul principal, acest produs nu a fost „eliberat pentru consum”, în sensul articolului 7 alineatul (2) din această

directivă. Rezultă că îndoielile exprimate de Girelli nu privesc admisibilitatea întrebărilor adresate, ci răspunsul pe fond la acestea.

- 35 În consecință, cererea de decizie preliminară este admisibilă.

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

- 36 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că noțiunea de „caz fortuit” avută în vedere de această dispoziție se impune a fi înțeleasă, la fel ca în cazul noțiunii de „forță majoră”, ca vizând împrejurări străine celui care o invocă, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut fi evitate, în pofida întregii diligențe manifestate.
- 37 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, astfel cum prevede articolul 1 alineatul (1), Directiva 2008/118 urmărește să stabilească un regim general pentru accizele percepute, direct sau indirect, asupra consumului produselor accizabile, cum sunt alcoolul și băuturile alcoolice.
- 38 Potrivit articolului 7 alineatul (1) din Directiva 2008/118, accizele devin exigibile în momentul eliberării pentru consum și în statul membru în care se face eliberarea pentru consum. Alineatul (2) al acestui articol definește noțiunea de „eliberare pentru consum”. Aceasta include printre altele ieșirea neregulamentară a produsului accizabil dintr-un regim suspensiv de accize.
- 39 Articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 precizează însă că 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. Din această dispoziție, coroborată cu acest articol 7 alineatul (1), rezultă că accizele la produsele accizabile nu sunt exigibile în cazurile enumerate în dispoziția menționată.
- 40 Or, în timp ce articolul 7 alineatul (5) din Directiva 2008/118 prevede că fiecare stat membru stabilește propriile norme și condiții pe baza cărora se determină pierderile menționate la alineatul (4) al acestui articol, nici articolul 7 alineatul (5), nici articolul 7 alineatul (4) din această directivă nu fac trimitere la dreptul statelor membre în ceea ce privește sensul și domeniul de aplicare pe care trebuie să le primească noțiunile de „caz fortuit” și de „forță majoră”.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- 41 În plus, considerentul (8) al Directivei 2008/118 subliniază că, pentru buna funcționare a pieței interne, condițiile de exigibilitate a accizelor trebuie să fie aceleași în toate statele membre. În acest scop, articolul 7 din această directivă definește momentul în care produsele accizabile sunt eliberate pentru consum. Or, întrucât domeniul de aplicare al noțiunilor de „caz fortuit” și de „forță majoră” poate avea efecte asupra exigibilității accizelor, acestea au în mod obligatoriu caracter autonom și trebuie să se asigure interpretarea lor uniformă în toate statele membre (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 22).
- 42 Pentru interpretarea acestor două noțiuni autonome de drept al Uniunii, trebuie, conform unei jurisprudențe constante, să se țină seama nu numai de modul de redactare a dispoziției din care fac parte, ci și de contextul în care se înscriu și de obiectivele urmărite de actul din care fac parte (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 februarie 2023, Lufthansa Technik AERO Alzey, C-393/21, EU:C:2023:104, punctul 33).
- 43 În ceea ce privește, în primul rând, noțiunea de „forță majoră”, trebuie amintit de la bun început că, potrivit jurisprudenței Curții, această noțiune trebuie înțeleasă în general, în diferitele domenii ale dreptului Uniunii în care se aplică, în sensul de împrejurări străine celui care o invocă, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut să fie evitate, în pofida diligenței manifestate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 23, precum și Hotărârea din 25 ianuarie 2017, Vilkas, C-640/15, EU:C:2017:39, punctul 53 și jurisprudența citată). Astfel, noțiunea de „forță majoră” presupune în general un element obiectiv, referitor la împrejurări neobișnuite, imprevizibile și străine persoanei interesate, și un element subiectiv, legat de obligația acesteia din urmă de a se proteja de consecințele evenimentului în cauză luând măsuri adecvate, fără a trebui să accepte sacrificii excesive (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 24).
- 44 În aceste condiții, conform unei jurisprudențe constante, întrucât noțiunea de „forță majoră” nu are neapărat un conținut identic în diferitele domenii de aplicare ale dreptului Uniunii, semnificația acesteia trebuie să fie determinată în funcție de cadrul legal în care este menită să își producă efectele (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 25, precum și Hotărârea din 25 ianuarie 2017, Vilkas, C-640/15, EU:C:2017:39, punctul 54 și jurisprudența citată).
- 45 În contextul reglementării privind accizele, Curtea a considerat, cu privire la noțiunea de „forță majoră” în sensul articolului 14 alineatul (1) prima teză din

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Directiva 92/12, că economia și finalitatea acestei directive nu impun o interpretare și nici o aplicare specială a elementelor caracteristice ale forței majore stabilite de jurisprudență în alte domenii ale dreptului Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctele 26-31).

- 46 Mai precis, Curtea a apreciat în esență că produsele accizabile sunt exigibile prin simplul fapt al producerii sau al importării lor pe teritoriul Uniunii, că accizele sunt, în principiu, exigibile și în caz de deficite și de pierderi pentru care nu s-a acordat o scutire de către autoritățile competente și că scutirea prevăzută la articolul 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 92/12 pentru pierderile cauzate de cazuri de forță majoră constituie o derogare de la această regulă generală care trebuie, așadar, să facă obiectul unei interpretări stricte (Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 30).
- 47 Această interpretare poate fi transpusă în cazul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118. Astfel, din modul de redactare a acestei dispoziții și din economia acestui articol examinată la punctele 38 și 39 din prezenta hotărâre reiese că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 constituie o derogare de la norma generală potrivit căreia accizele aferente produselor care au fost distruse sau pierdute sunt în principiu exigibile, astfel încât această dispoziție trebuie, la fel ca articolul 14 alineatul (1) prima teză din Directiva 92/12, să fie interpretată în mod strict.
- 48 Rezultă că noțiunea de „forță majoră”, în sensul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, trebuie înțeleasă în sensul de împrejurări străine celui care o invocă, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut fi evitate, în pofida întregii diligențe manifestate (Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 31).
- 49 În ceea ce privește, în al doilea rând, noțiunea de „caz fortuit”, aceasta, la fel ca noțiunea de „forță majoră”, nu are neapărat un conținut identic în diferitele domenii de aplicare ale dreptului Uniunii, astfel încât semnificația sa trebuie de asemenea să fie determinată în funcție de cadrul legal în care este menită să își producă efectele (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 mai 2017, Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, punctele 60-62 și jurisprudența citată).
- 50 Interpretând noțiunea de „caz fortuit” în sensul articolului 206 alineatul (1) din Codul vamal, Curtea a considerat că aceasta, la fel ca noțiunea de „forță majoră”, se caracteriza printr-un element obiectiv, referitor la împrejurări neobișnuite, imprevizibile și străine persoanei interesate, și un element subiectiv, legat de obligația acesteia din urmă de a se proteja de consecințele evenimentului în cauză

luând măsuri adecvate, fără a trebui să accepte sacrificii excesive (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 mai 2017, Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, punctul 61 și jurisprudența citată).

- 51 Potrivit acestei dispoziții, prin derogare de la articolul 204 alineatul (1) litera (a) din Codul vamal, se consideră că nicio datorie vamală la import nu a luat naștere 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 iremediabile a mărfurilor respective dintr-o cauză ce ține de natura mărfurilor sau ca urmare a unui caz fortuit ori de forță majoră (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 mai 2017, Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, punctul 58).
- 52 Considerând că articolul 206 alineatul (1) din acest cod instituie o derogare de la regula prevăzută la articolul 204 alineatul (1) litera (a) din codul menționat, regulă potrivit căreia neexecutarea unei obligații ce rezultă din utilizarea regimul vamal sub care sunt plasate mărfurile dă naștere unei datorii vamale, Curtea a dedus că noțiunile de „forță majoră” și de „caz fortuit”, în sensul primei dispoziții, sunt de strictă interpretare (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 mai 2017, Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, punctul 62).
- 53 În speță, trebuie arătat că articolul 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118 este formulat în termeni similari cu cei ai articolului 206 alineatul (1) din Codul vamal și stabilește, la fel ca această dispoziție, o derogare de la regula generală potrivit căreia accizele aferente produselor care au fost distruse sau pierdute rămân exigibile.
- 54 În aceste condiții, ținând seama de similitudinile existente între taxele vamale și accize, este necesar, în scopul asigurării unei interpretări coerente a dreptului Uniunii, să se confere noțiunii de „caz fortuit”, în sensul articolului 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118, un domeniu de aplicare identic cu cel reținut de Curte cu privire la articolul 206 alineatul (1) din Codul vamal, amintit la punctul 50 din prezenta hotărâre (a se vedea prin analogie Hotărârea din 29 aprilie 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punctul 84).
- 55 Având în vedere toate considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la prima întrebare că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că noțiunea de „caz fortuit” avută în vedere de această dispoziție se impune a fi înțeleasă, la fel ca în cazul noțiunii de „forță majoră”, ca vizând împrejurări străine celui care o invocă, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut fi evitate, în pofida întregii diligențe manifestate.

Cu privire la a doua întrebare

- 56 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că, în împrejurări care au provocat distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile, recunoașterea existenței unui „caz fortuit”, în sensul acestei dispoziții, impune să se constate că operatorul în cauză a dat dovadă de o diligență suficientă pentru a evita producerea faptei prejudiciabile.
- 57 În această privință, trebuie subliniat de la bun început că, astfel cum reiese din răspunsul la prima întrebare, noțiunea de „caz fortuit”, în sensul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, se caracterizează în același timp printr-un element subiectiv, legat de obligația persoanei interesate de a se proteja de consecințele evenimentului în cauză luând măsuri adecvate, fără a trebui să accepte sacrificii excesive, și de un element obiectiv, referitor la împrejurări neobișnuite, imprevizibile și străine persoanei interesate.
- 58 În consecință, recunoașterea existenței unui caz fortuit, în sensul acestei dispoziții, presupune nu doar ca operatorul în cauză să fi dat dovadă de diligența necesară în mod normal în cadrul activității sale pentru a se proteja împotriva unui astfel de risc, ceea ce înseamnă un comportament activ continuu, orientat spre identificarea și evaluarea riscurilor potențiale, precum și capacitatea de a lua măsuri adecvate și eficiente pentru a preveni realizarea unor asemenea riscuri (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 decembrie 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, punctul 37), ci și ca survenirea acestui risc să fie consecința unor împrejurări neobișnuite, imprevizibile și străine acestui operator.
- 59 Rezultă că, atunci când împrejurările care au provocat distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile intră în sfera de răspundere a antrepozitarului autorizat, condiția privind existența unor împrejurări străine operatorului în cauză nu este îndeplinită și, prin urmare, lipsește elementul obiectiv constitutiv al cazului fortuit, împiedicând astfel posibilitatea de a constata existența unui caz fortuit.
- 60 Or, pierderea iremediabilă a unui produs lichid accizabil cauzată de o scurgere, ea însăși provocată de neatenția unui angajat care a omis să închidă valva unui rezervor la finalul unei operațiuni de transvazare a acestui lichid, nu poate fi considerată ca fiind o împrejurare neobișnuită sau străină operatorului a cărui activitate este denaturarea alcoolului etilic. Dimpotrivă, trebuie să se considere că o asemenea pierdere intră în sfera de răspundere a acestui operator și este o consecință a nerespectării diligenței cerute în mod normal în cadrul activității sale, astfel încât, în asemenea împrejurări, lipsesc atât elementul obiectiv, cât și elementul subiectiv ce caracterizează noțiunea de „caz fortuit” în sensul articolului

7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 (a se vedea în acest sens Hotărârea din 18 mai 2017, Latvijas Dzēlceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, punctul 63).

- 61 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la a doua întrebare că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că recunoașterea existenței unui „caz fortuit”, în sensul acestei dispoziții, impune, pe de o parte, ca distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile să fie cauzată de împrejurări neobișnuite, imprevizibile și străine operatorului vizat, ceea ce este exclus atunci când aceste împrejurări intră în sfera de răspundere a acestuia, și, pe de altă parte, ca operatorul să fi dat dovadă de diligența cerută în mod normal în cadrul activității sale pentru a se proteja împotriva consecințelor unui astfel de eveniment.

Cu privire la a treia întrebare

- 62 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 dispoziții de drept național al unui stat membru în temeiul căreia faptele care constituie o culpă ușoară, imputabile persoanei impozabile în cauză, sunt asimilate cazului fortuit și forței majore.
- 63 În această privință, trebuie amintit mai întâi că, astfel cum reiese din răspunsurile date la prima și la a doua întrebare, noțiunea de „caz fortuit”, în sensul acestei dispoziții, se caracterizează prin existența unor împrejurări neobișnuite, imprevizibile și străine operatorului vizat, ale căror consecințe nu ar fi putut fi evitate chiar dacă acesta din urmă ar fi dat dovadă de diligența cerută în mod normal în cadrul activității sale.
- 64 Or, o abatere, chiar și ușoară, săvârșită de un prepus al operatorului în cauză, în măsura în care intră în sfera de răspundere a acestuia din urmă și constituie o încălcare a diligenței cerute în mod normal în cadrul activității sale, exclude posibilitatea de a se recunoaște existența unui caz fortuit în sensul articolului 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118.
- 65 În continuare, trebuie subliniat că această dispoziție enumeră în mod exhaustiv situațiile în care distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile nu este considerată o eliberare pentru consum, împiedicând astfel exigibilitatea accizelor. Aceasta este situația, în primul rând, atunci când distrugerea totală sau pierderea iremediabilă rezultă dintr-o cauză inerentă naturii înseși a produselor în cauză, în al doilea rând, atunci când distrugerea sau pierderea este cauzată de un caz fortuit sau de forță majoră și, în al treilea rând, atunci când distrugerea sau pierderea intervine ca urmare a unei autorizări din partea autorităților competente ale statului membru respectiv.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- 66 Or, trebuie să se constate că abaterea ușoară săvârșită de un prepus al operatorului în cauză nu se încadrează în mod vădit nici în prima, nici în a doua situație și nici, în principiu, în a treia situație.
- 67 În sfârșit, trebuie amintit că, astfel cum s-a arătat la punctul 47 din prezenta hotărâre, articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, fiind o derogare de la regula generală potrivit căreia accizele aferente unor produse care au fost distruse sau pierdute rămân în principiu exigibile, trebuie să facă obiectul unei interpretări stricte.
- 68 Din cuprinsul punctelor 65-67 din prezenta hotărâre rezultă că această dispoziție nu poate fi interpretată în sensul că statele membre ar avea posibilitatea de a prevedea că accizele nu sunt exigibile în alte împrejurări decât cele enumerate în dispoziția menționată, în special în cazul în care pierderea sau distrugerea produsului accizabil este cauzată de o abatere ușoară săvârșită de un prepus al operatorului în cauză.
- 69 În plus, o interpretare diferită ar putea aduce atingere obiectivului de uniformizare enunțat în considerentul (8) al Directivei 2008/118, potrivit căruia, pentru buna funcționare a pieței interne, condițiile de exigibilitate a accizelor trebuie să fie aceleași în toate statele membre.
- 70 Cu toate acestea, în cazul în care faptele care constituie o abatere ușoară ce a condus la distrugerea totală sau la pierderea iremediabilă a produsului accizabil au fost săvârșite în cadrul unei operațiuni de denaturare a acestui produs care a fost ea însăși autorizată în prealabil de autoritățile naționale competente, trebuie să se considere că distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a avut loc ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru în cauză, astfel încât această distrugere sau pierdere nu trebuie considerată ca eliberare pentru consum, cu condiția printre altele ca distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produsului menționat să fi fost dovedită într-un mod considerat satisfăcător de autoritățile naționale competente, în conformitate cu articolul 7 alineatul (4) al treilea paragraf din Directiva 2008/118.
- 71 În această privință, trebuie arătat, pe de o parte, că, potrivit articolului 7 alineatul (4) al doilea paragraf din această directivă, produsele sunt considerate distruse total sau pierdute iremediabil atunci când devin inutilizabile ca produse accizabile.
- 72 Pe de altă parte, din articolul 27 alineatul (1) litera (a) din Directiva 92/83 reiese că alcoolul denaturat este, în principiu, scutit de accize.
- 73 În consecință, este necesar să se considere că efectul unei operațiuni de denaturare este că alcoolul devine „inutilizabil ca produs accizabil” în sensul

articolului 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118 și, prin urmare, că o astfel de operațiune duce la distrugerea totală a acestui produs.

- 74 Din considerațiile care precedă rezultă că, în cazul în care faptele care constituie o abatere ușoară ce a condus la distrugerea totală sau la pierderea iremediabilă a produsului accizabil au fost săvârșite în cadrul unei operațiuni de denaturare a alcoolului care a fost autorizată în prealabil de autoritățile naționale competente, trebuie apreciat că această distrugere sau această pierdere a intervenit ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru în cauză, astfel încât distrugerea sau pierderea menționată nu trebuie considerată ca eliberare pentru consum în sensul articolului 7 din Directiva 2008/118.
- 75 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, este necesar să se răspundă la a treia întrebare că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că se opune unei dispoziții de drept național al unui stat membru în temeiul căreia faptele care constituie o culpă ușoară, imputabile persoanei impozabile în cauză, sunt asimilate în toate situațiile cazului fortuit și forței majore. Cu toate acestea, în cazul în care faptele care constituie o abatere ușoară ce a condus la distrugerea totală sau la pierderea iremediabilă a produsului accizabil au fost săvârșite în cadrul unei operațiuni de denaturare care a fost autorizată în prealabil de autoritățile naționale competente, trebuie să se considere că această distrugere sau această pierdere a intervenit ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru în cauză, astfel încât distrugerea sau pierderea respectivă nu trebuie considerată ca eliberare pentru consum în sensul articolului 7 din Directiva 2008/118.

Cu privire la a patra întrebare

- 76 Prin intermediul celei de a patra întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că prin expresia „ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru”, care figurează în primul paragraf al acestei dispoziții, se înțelege că statele membre au posibilitatea să prevadă la modul general că distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize nu constituie o eliberare pentru consum atunci când distrugerea sau pierderea este rezultatul unei abateri ușoare.
- 77 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, la interpretarea unei dispoziții de drept al Uniunii, este necesar să se țină seama de termenii acesteia, de contextul în care se înscrie și de obiectivele urmărite de reglementarea din care face parte.
- 78 În ceea ce privește, mai întâi, termenii articolului 7 alineatul (4) primul paragraf din Directiva 2008/118, este necesar să se arate că expresia „ca o consecință a

autorizării de către autoritățile competente din statul membru” se referă la posibilitatea autorităților naționale competente de a adopta decizii administrative de autorizare în cazuri individuale, iar nu la posibilitatea legiuitorului național de a institui pe cale normativă alte categorii generale decât cele prevăzute la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, în care eliberarea pentru consum și implicit exigibilitatea accizelor sunt excluse sistematic.

- 79 În ceea ce privește, în continuare, contextul în care se înscrie articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, trebuie amintit că, având în vedere faptul că acesta este de strictă interpretare, astfel cum s-a arătat la punctele 47 și 67 din prezenta hotărâre, el nu poate fi interpretat în sensul că statele membre ar dispune de posibilitatea de a prevedea alte situații decât cele limitativ enumerate la articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118, în care eliberarea pentru consum și implicit exigibilitatea accizelor sunt excluse sistematic.
- 80 În sfârșit, această interpretare este confirmată de obiectivele urmărite de Directiva 2008/118, care, conform considerentului (8) al acesteia, urmărește, pentru buna funcționare a pieței interne, în special uniformizarea condițiilor de exigibilitate a accizelor în statele membre.
- 81 Având în vedere considerațiile care precedă, este necesar să se răspundă la a patra întrebare că articolul 7 alineatul (4) din Directiva 2008/118 trebuie interpretat în sensul că prin expresia „ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru”, care figurează în primul paragraf al acestei dispoziții, nu se poate înțelege că statele membre au posibilitatea să prevadă la modul general că distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize nu constituie o eliberare pentru consum atunci când distrugerea sau pierderea este rezultatul unei abateri ușoare.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 82 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a cincea) declară:

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- 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” avută în vedere de această dispoziție se impune a fi înțeleasă, la fel ca în cazul noțiunii de „forță majoră”, ca vizând împrejurări străine celui care o invocă, neobișnuite și imprevizibile, ale căror consecințe nu ar fi putut fi evitate, în pofida întregii diligențe manifestate.

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

trebuie interpretat în sensul că

recunoașterea existenței unui „caz fortuit”, în sensul acestei dispoziții, impune, pe de o parte, ca distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile să fie cauzată de împrejurări neobișnuite, imprevizibile și străine operatorului vizat, ceea ce este exclus atunci când aceste împrejurări intră în sfera de răspundere a acestuia, și, pe de altă parte, ca operatorul să fi dat dovadă de diligența cerută în mod normal în cadrul activității sale pentru a se proteja împotriva consecințelor unui astfel de eveniment.

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

trebuie interpretat în sensul că

se opune unei dispoziții de drept național al unui stat membru în temeiul căreia faptele care constituie o culpă ușoară, imputabile persoanei impozabile în cauză, sunt asimilate în toate situațiile cazului fortuit și forței majore. Cu toate acestea, în cazul în care faptele care constituie o abatere ușoară ce a condus la distrugerea totală sau la pierderea iremediabilă a produsului accizabil au fost săvârșite în cadrul unei operațiuni de denaturare care a fost autorizată în prealabil de autoritățile naționale competente, trebuie să se considere că această distrugere sau această pierdere a intervenit ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru în cauză, astfel încât distrugerea sau pierderea respectivă nu trebuie considerată ca eliberare pentru consum în sensul articolului 7 din Directiva 2008/118.

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

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

**www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat
prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității**

trebuie interpretat în sensul că

prin expresia „ca o consecință a autorizării de către autoritățile competente din statul membru”, care figurează în primul paragraf al acestei dispoziții, nu se poate înțelege că statele membre au posibilitatea să prevadă la modul general că distrugerea totală sau pierderea iremediabilă a produselor accizabile aflate sub regim suspensiv de accize nu constituie o eliberare pentru consum atunci când distrugerea sau pierderea este rezultatul unei abateri ușoare.