

**Causa C-332/21****Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

27 maggio 2021

**Giudice del rinvio:**

Tribunalul București (Romania)

**Data della decisione di rinvio:**

9 dicembre 2020

**Ricorrente:**

Quadrant Amroq Beverages SRL

**Resistente:**

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

**Oggetto del procedimento principale**

Ricorso giurisdizionale amministrativo e tributario mediante il quale la ricorrente, Quadrant Amroq Beverages SRL, chiede al Tribunalului București (Tribunale superiore di Bucarest), in contraddittorio con la resistente, Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Agenzia nazionale delle Finanze – Direzione generale grandi contribuenti), di dichiarare nulle una serie di decisioni del mese di dicembre 2016, recanti rigetto di alcune domande di rimborso delle accise, di dichiarare nulla la decisione del 22 giugno 2017, recante rigetto del reclamo, e di condannare la resistente al rimborso dell'importo di 3 702 961 lei rumeni (RON), riscosso a carico della ricorrente a titolo di accise sugli aromi acquistati presso la Pepsi/Cola International Cork Irlanda.

## Oggetto e fondamento giuridico del rinvio pregiudiziale

Ai sensi dell'articolo 267 TFUE, si chiede di interpretare l'articolo 27, paragrafi 1, lettera e), e 2, lettera d), della direttiva 92/83/CEE (in prosieguo: la «direttiva»).

## Questioni pregiudiziali

- I. Se le disposizioni di cui all'articolo 27, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 92/83/CEE debbano essere interpretate nel senso che rientrano nell'esenzione dall'accisa soltanto i prodotti tipo alcol etilico utilizzati per la produzione di aromi destinati, a loro volta, alla produzione di bevande analcoliche con titolo alcolometrico non superiore all'1,2% in volume, oppure che beneficiano di detta esenzione anche i prodotti tipo alcol etilico già utilizzati per la produzione di determinati aromi di tal genere, che sono stati o devono essere utilizzati per la produzione di bevande analcoliche con titolo alcolometrico non superiore all'1,2% in volume.
- II. Se l'articolo 27, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 92/83/CEE, nel contesto degli obiettivi e dell'economia generale della direttiva, debba essere interpretato nel senso che, una volta che i prodotti tipo alcol etilico destinati ad essere posti in commercio in un altro Stato membro siano già stati immessi in consumo in un primo Stato membro, in esenzione da accisa, in quanto impiegati per ottenere aromi destinati ad essere utilizzati per la produzione di bevande analcoliche con titolo alcolometrico non superiore all'1,2% in volume, lo Stato membro di destinazione deve loro riservare un trattamento identico nel proprio territorio.
- III. Se le disposizioni di cui all'articolo 27, paragrafo 1, lettera e), e paragrafo 2, lettera d), della direttiva 92/83/CEE, nonché i [principi] di effettività e [proporzionalità] debbano essere interpretati nel senso che essi autorizzano uno Stato membro ad imporre requisiti procedurali che subordinano l'applicazione dell'esenzione al possesso, da parte dell'utilizzatore, della qualità di destinatario registrato e [al] possesso della qualità di depositario autorizzato in capo al venditore dei prodotti soggetti ad accisa, sebbene lo Stato membro in cui tali prodotti sono acquistati non imponga l'obbligo di disporre della qualità di depositario fiscale in capo all'operatore economico che li pone in commercio.
- IV. Se i principi di proporzionalità e di effettività, alla luce delle disposizioni di cui all'articolo 27, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 92/83/CEE, nel contesto degli obiettivi e dell'economia generale della direttiva, ostino a che l'esenzione prevista da tali disposizioni non sia applicata al contribuente di uno Stato membro di destinazione, il quale ha ricevuto prodotti tipo alcol etilico e che si è basato sulla circostanza che tali prodotti sono stati considerati esenti in base ad un'interpretazione ufficiale di tali disposizioni della direttiva da parte delle autorità tributarie dello Stato membro di origine, resa in modo costante per un lungo periodo di tempo, recepit

nell'ordinamento giuridico nazionale e applicata nella pratica, ma che risulti successivamente errata, nel caso in cui, date le circostanze, si possa escludere l'ipotesi di una frode o di un'evasione delle accise.

### **Disposizioni del diritto dell'Unione invocate**

Articolo 19, paragrafo 3, lettera b), TUE

Articolo 267 TFUE.

Direttiva 92/83/CEE del Consiglio, del 19 ottobre 1992, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sull'alcole e sulle bevande alcoliche: articolo 27, paragrafi 1, lettera e), e 2, lettera d)

Sentenza del 9 dicembre 2010, Repertoire Culinaire (C-163/09, EU:C:2010:752)

### **Disposizioni nazionali fatte valere**

Costituzione rumena, articolo 148, che impone l'applicazione prioritaria del diritto dell'Unione europea

Codice tributario rumeno (2003), articolo 206<sup>58</sup>, che recepisce in diritto rumeno le disposizioni dell'articolo 27, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 92/83

Legge irlandese di bilancio 2003, articolo 77, lettera a), punto i), che recepisce in diritto irlandese le disposizioni dell'articolo 27, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 92/83

### **Breve illustrazione dei fatti e del procedimento principale**

- 1 La ricorrente ha acquistato prodotti aromatici (aromi) dalla Pepsi/Cola International Cork Irlanda.
- 2 Le autorità tributarie rumene, adottando una condotta diversa da quella delle autorità irlandesi, hanno assoggettato ad accisa detti aromi, ritenendo che non rientrassero nell'esenzione di cui all'articolo 27, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 92/83.
- 3 In effetti, la normativa irlandese che recepisce tale articolo prevede l'esenzione dall'accisa non solo per l'alcol etilico destinato ad essere utilizzato per la produzione di bevande con tasso alcolico non superiore all'1,2% in volume, ma anche per l'alcol etilico già utilizzato per la produzione di tali bevande, mentre la normativa rumena esenta dall'accisa soltanto l'alcol etilico «utilizzato per la produzione di aromi alimentari destinati alla preparazione di alimenti o bevande analcoliche di concentrazione non superiore all'1,2% in volume».

- 4 Le autorità fiscali irlandesi, in un primo momento, hanno esentato dalle accise l'alcol etilico quando i prodotti aromatici (aromi) erano stati trasferiti dai locali di deposito della CMCI ai locali del destinatario registrato.
- 5 In un secondo momento, il trasferimento avvenuto tra la Pepsi Irlanda e la Pepsi Romania non ha comportato un obbligo di pagamento delle accise in quanto l'alcol etilico contenuto nei prodotti aromatici (quindi l'alcol etilico già utilizzato nella produzione di aromi) è esente da accisa, in forza dell'articolo 77 della legge tributaria irlandese.
- 6 Gli aromi trasferiti, nel caso di specie, dall'Irlanda alla Romania sono beni soggetti ad accisa già immessi in commercio nello Stato membro in cui sono stati prodotti, e tale immissione in commercio non comporta l'obbligo di pagamento dell'accisa, grazie all'applicazione dell'esenzione ai sensi della normativa nazionale irlandese.
- 7 Per l'applicazione dell'esenzione indiretta per l'alcol contenuto negli aromi alimentari utilizzati per la produzione di aromi alimentari destinati alla preparazione di bevande analcoliche con concentrazione non superiore all'1,2% in volume, le autorità tributarie rumene hanno imposto il rispetto dei requisiti procedurali previsti dalla normativa derivata nazionale (ossia, rispettivamente, l'approvvigionamento presso un depositario fiscale in caso di acquisti intracomunitari e la registrazione della ricorrente come destinataria registrata).
- 8 La ricorrente ha presentato domande di rimborso delle accise alla resistente e, successivamente, ha proposto reclamo avverso le decisioni di rigetto di tali domande. A seguito del rigetto di detto reclamo, la ricorrente ha proposto ricorso dinanzi al giudice del rinvio, il Tribunalul București (Tribunale superiore di Bucarest).
- 9 Nel caso di specie, alla ricorrente è stato consentito di depositare il parere di un esperto irlandese in merito al contenuto e all'applicazione della normativa tributaria irlandese.

#### **Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale**

- 10 Per quanto riguarda la prima questione, la ricorrente sostiene che, a differenza dell'articolo 206<sup>58</sup> del codice tributario rumeno, il recepimento in diritto irlandese del testo della direttiva avrebbe ad oggetto l'applicabilità dell'esenzione non solo in occasione della produzione degli aromi di cui trattasi, ma anche in tutte le vendite successive dei medesimi. La ricorrente ritiene che la posizione della normativa tributaria rumena non sia conforme alla direttiva. Viceversa, un'eventuale risposta della Corte che convalidasse la condotta delle autorità rumene potrebbe indurre la ricorrente a prendere in considerazione la possibilità di un'azione di risarcimento danni nei confronti dell'Irlanda posto che, in un'ipotesi siffatta, essa sarebbe stata indotta in errore dal recepimento e dall'applicazione errate dell'esenzione da parte di tale Stato.

- 11 Per quanto riguarda la seconda questione pregiudiziale, la ricorrente precisa che l'esenzione dalle accise sull'alcol per i prodotti in questione costituirebbe la regola, e le eccezioni a detta regola dovrebbero essere interpretate ed applicate restrittivamente e allo stesso modo in tutti gli Stati membri. La Romania dovrebbe quindi garantire un trattamento identico a quello già applicato in Irlanda ai prodotti aromatici. A tal riguardo, la ricorrente richiama la sentenza *Repertoire Culinaire*, secondo la quale il diniego di esenzione porterebbe a porre i soggetti residenti in uno Stato nell'impossibilità di beneficiare di un regime di esenzione dalle accise, malgrado esso sia previsto dalla normativa europea a titolo obbligatorio e debba essere applicato.
- 12 Per quanto riguarda la terza questione, la ricorrente fa valere che, a causa dei requisiti procedurali previsti dalla normativa rumena per la concessione dell'esenzione, questa, in pratica, non risulterebbe mai applicabile. Infatti, tali requisiti non potrebbero essere soddisfatti dal momento che lo Stato irlandese ritiene che il regime specifico di vigilanza sulle accise non si applichi ai prodotti di cui trattasi, essendo questi ultimi esenti, di pieno diritto, da accisa.
- 13 Per quanto riguarda la quarta questione, la ricorrente invoca, proprio per l'ipotesi in cui le autorità irlandesi non avessero correttamente recepito le disposizioni della direttiva, il carattere insuperabile dell'errore relativo all'interpretazione e all'applicazione della direttiva in cui si sarebbe trovata la Pepsi Romania, per effetto del recepimento della direttiva in diritto irlandese e della prassi amministrativa costante di tale Stato. Negare a un privato il beneficio dell'esenzione e porlo in uno stato di incertezza del diritto sarebbe ingiustificato, alla luce dei principi di proporzionalità e di effettività. Tanto più che non esisterebbe la minima possibilità di frode, anche se la società non abbia potuto acquisire gli aromi sulla base di documenti che rispettino le formalità di ordine procedurale applicabili ai diritti di accisa, impossibili da ottenere nel caso di specie.

#### **Breve illustrazione della motivazione del rinvio pregiudiziale**

- 14 La complessità del problema che pone l'interpretazione delle disposizioni dell'articolo 27, paragrafo 1, lettera e), della direttiva sarebbe evidente, dal momento che esistono almeno due Stati membri che interpretano diversamente tali disposizioni, l'Irlanda e la Romania, e l'interpretazione giudicata errata secondo il diritto rumeno, quella accolta dall'Irlanda, è corroborata dalle conclusioni del competente organo della Commissione europea (Comitato delle accise).
- 15 Il problema di interpretazione del diritto europeo in un tale scenario è completamente nuovo e non può trovare risposta nella motivazione della sentenza *Repertoire Culinaire*. I punti analizzati in modo puntuale dalla Corte in tale sentenza, pur potendo fornire alcuni indizi necessari alla soluzione della presente controversia, non risolvono, in modo privo di qualsiasi dubbio, la questione dell'applicabilità al caso di specie dell'esenzione dalle accise.