

**Zaak C-509/22****Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie****Datum van indiening:**

27 juli 2022

**Verwijzende rechter:**

Corte suprema di cassazione (Italië)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

20 juli 2022

**Verzoeker tot cassatie:**

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

**Verweerster in cassatie:**

Girelli Alcool Srl

**Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding**

Cassatieberoep ingesteld door het Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (agentschap voor douane en monopolies, Italië; hierna: „agentschap”) tegen het vonnis van de Commissione tributaria regionale della Lombardia (belastingrechter in tweede aanleg Lombardije, Italië) waarbij de uitspraak in beroep van de vennootschap Girelli Alcool Srl strekkende tot verkrijging van accijnsvrijstelling voor een hoeveelheid alcohol die per ongeluk verloren ging, in hoger beroep werd bevestigd.

**Voorwerp en rechtsgrondslag van de prejudiciële verwijzing**

Gelet op artikel 267 VWEU verzoekt de Corte suprema di cassazione (hoogste rechter in burgerlijke en strafzaken, Italië), de verwijzende rechter, als rechter in laatste aanleg, mede in het licht van de rechtspraak van het Hof van Justitie (hierna: „Hof”), om opheldering over de wijze waarop het begrip „niet te voorziene omstandigheden” moet worden opgevat in verband met de in casu

onder een schorsingsregeling opgetreden verliezen van accijnsgoederen en in verband met de zorgvuldigheid die is betracht om aansprakelijkheid uit te sluiten. Voorts vraagt de verwijzende rechter zich af of de nationale regels inzake niet grove schuld (die wordt gelijkgesteld met niet te voorziene omstandigheden en overmacht) verenigbaar zijn met het Unierecht, en of gebruik kan worden gemaakt van een andere algemene categorie, namelijk „lichte schuld”.

### **Prejudiciële vragen**

„Ten eerste, moet het begrip ‚niet te voorziene omstandigheden’, in geval van onder een schorsingsregeling opgetreden verliezen, in de zin van artikel 7, lid 4, van richtlijn 2008/118/EG – net als overmacht – worden opgevat als abnormale en onvoorzienbare omstandigheden die zich buiten toedoen van de erkende entrepouhouder hebben voorgedaan en die, in weerwil van alle mogelijke door hem genomen voorzorgen, niet hadden kunnen worden vermeden omdat de entrepouhouder daarop objectief geen controle kon uitoefenen?

Ten tweede, moet voor de uitsluiting van aansprakelijkheid in geval van niet te voorziene omstandigheden rekening worden gehouden met de zorgvuldigheid waarmee de nodige voorzorgen zijn genomen om het schadebrengende feit te voorkomen, en zo ja, in welke mate?

Subsidiair, is een bepaling als artikel 4, lid 1, van decreto legislativo (wetsbesluit) nr. 504 van 26 oktober 1995, die niet grove schuld (van de betrokkene zelf of van derden) gelijkstelt met niet te voorziene omstandigheden en overmacht, verenigbaar met de regeling van artikel 7, lid 4, van richtlijn 2008/118/EG, waarin geen andere voorwaarden worden vermeld, met name betreffende de ‚schuld’ van de dader of de betrokken partij?

Ten slotte, kan de eveneens in artikel 7, lid 4, vermelde uitdrukking ‚of ingevolge instructies van de bevoegde autoriteiten’ aldus worden begrepen dat zij de lidstaat de mogelijkheid biedt een andere algemene categorie (lichte schuld) aan te wijzen die van invloed kan zijn op de vaststelling van uitslag tot verbruik in geval van vernietiging of verlies van het product, of kan zij geen dergelijke bepaling inhouden en moet zij in plaats daarvan worden opgevat als een verwijzing naar specifieke scenario’s die per geval worden toegestaan of althans worden afgebakend voor objectief gedefinieerde situaties?”

### **Aangevoerde bepalingen van Unierecht**

Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van richtlijn 92/12/EEG, met name overweging 9 en artikel 7, leden 4 en 5, van deze richtlijn:

„4. De algehele vernietiging of het onherstelbare verlies van onder een accijnschorsingsregeling geplaatste accijnsgoederen door een oorzaak die met de

aard van de goederen verband houdt, dan wel door niet te voorziene omstandigheden of overmacht, of ingevolge instructies van de bevoegde autoriteiten, wordt niet aangemerkt als uitslag tot verbruik.

Voor de toepassing van deze richtlijn worden goederen geacht totaal vernietigd of onherstelbaar verloren te zijn wanneer zij als accijnsgoed onbruikbaar zijn geworden.

De algehele vernietiging of het onherstelbare verlies van de accijnsgoederen in kwestie wordt aangetoond ten genoegen van de bevoegde autoriteiten van de lidstaat waar de algehele vernietiging of het onherstelbare verlies zich heeft voorgedaan of, indien niet is vast te stellen waar het verlies zich heeft voorgedaan, van de lidstaat waar het verlies is geconstateerd.

5. Elke lidstaat bepaalt zijn regels en voorwaarden voor het vaststellen van de in lid 4 bedoelde verliezen.”

### **Aangevoerde rechtspraak van het Hof van Justitie**

Arresten van 18 december 2007, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR)*, C-314/06, EU:C:2007:817, punten 23, 25, 31, 37; 18 mei 2017, *Latvijas Dzēlzceļš VAS*, C-154/16, EU:C:2017:392, punt 61; 24 februari 2021, *Silcompa*, C-95/19, EU:C:2021:128, punt 52, en 24 maart 2022, *Generální ředitelství cel*, C-711/20, EU:C:2022:215, punt 43

### **Aangevoerde bepalingen van nationaal recht**

Decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (Testo Unico sulle Accise - TUA), come modificato dall'articolo 1 del decreto legislativo, 29 marzo 2010, n. 48 [wetsbesluit nr. 504 van 26 oktober 1995, gecoördineerde tekst van de wettelijke bepalingen betreffende de belastingen op productie en verbruik en betreffende de strafrechtelijke en bestuurlijke sancties ter zake (gecoördineerde tekst inzake accijnzen - GTA), zoals gewijzigd bij artikel 1 van wetsbesluit nr. 48 van 29 maart 2010; hierna: „GTA”]

„Artikel 4

### **Vrijstellingen voor verliezen, vernietiging en inkrimping**

1. In geval van onherstelbaar verlies of algehele vernietiging van onder een schorsingsregeling vallende goederen wordt een belastingvrijstelling toegekend wanneer de belastingplichtige ten genoegen van de belastingdienst aantoonbaar dat het verlies of de vernietiging van de goederen zich heeft voorgedaan door niet te voorziene omstandigheden of overmacht. Feiten die wegens niet grove schuld

toerekenbaar zijn aan derden of aan de belastingplichtige zelf worden gelijkgesteld met niet te voorziene omstandigheden en overmacht, tenzij deze feiten betrekking hebben op tabaksfabrikaten.”

### **Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure**

- 1 De vennootschap Girelli Alcool Srl (hierna: „vennootschap”) is houder van een erkend entrepot van ethylalcohol en doet dienst als productiefaciliteit voor de denaturering van ethylalcohol.
- 2 Op 26 maart 2014 is tijdens het vullen van het reservoir van de installatie voor denaturering van ethylalcohol – in aanwezigheid van een ambtenaar van het agentschap – zuivere ethylalcohol op de vloer van het pand terechtgekomen, omdat een werknemer van de vennootschap een ventiel had opengelaten.
- 3 Een deel van het product kon worden opgevangen en nog worden gebruikt, maar een ander gedeelte ging onherstelbaar verloren.
- 4 De vennootschap heeft derhalve verzocht om een accijnsvrijstelling voor de alcohol die per ongeluk verloren ging.
- 5 Het agentschap heeft dit vrijstellingsverzoek afgewezen op grond dat het verlies niet te wijten was aan niet te voorziene omstandigheden of overmacht, maar aan de onvoorzichtigheid en nalatigheid van een werknemer van de vennootschap die het ventiel van het reservoir onopzettelijk had opengelaten, en heeft vervolgens op 3 oktober 2014 een naheffingsaanslag uitgereikt voor een bedrag van 17 476,24 EUR.
- 6 De vennootschap is tegen de naheffingsaanslag opgekomen bij de Commissione tributaria provinciale di Milano (belastingrechter in eerste aanleg Milaan, Italië). Zij voerde daarbij met name aan: a) dat het belastbare feit niet bestaat, aangezien het product niet tot verbruik was uitgeslagen omdat het verloren was gegaan; b) dat het schadebrengende feit kon worden aangemerkt als niet te voorziene omstandigheden, en c) subsidiair, dat het schadebrengende feit onder de categorie „niet grove” schuld valt, aangezien het een gevolg is van een onoplettendheid van een werknemer.
- 7 De rechter in eerste aanleg wees het beroep toe; het laatste middel was zijns inziens namelijk gegrond omdat het gebrek aan zorgvuldigheid van de werknemer niet kon worden aangemerkt als „grove” schuld.
- 8 Het agentschap heeft tegen deze uitspraak hoger beroep ingesteld bij de Commissione tributaria regionale della Lombardia, die het vonnis echter heeft bevestigd, eveneens op grond dat het alcoholverlies a) onherstelbaar was, waardoor er dus geen sprake was van uitslag tot verbruik, en b) een gevolg was van niet te voorziene omstandigheden, zodat aan de voorwaarden voor toekenning van de vrijstelling was voldaan.

- 9 Het agentschap heeft daarop cassatieberoep ingesteld bij de verwijzende rechter.

### **Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding**

- 10 Het agentschap voert aan dat er sprake is van schending van artikel 4 GTA; het betoogt dat de rechter in tweede aanleg het nalatige gedrag van de werknemer van de vennootschap ten onrechte heeft ingedeeld in de categorie niet te voorziene omstandigheden en dat hij hoe dan ook de schuld van de werknemer heeft aangemerkt als „niet grove” schuld, waardoor de vennootschap niet aansprakelijk kan worden gesteld.
- 11 Volgens het agentschap kan lichte schuld in theorie worden gelijkgesteld met afwezigheid van schuld, zij het dat een restrictieve uitlegging noodzakelijk is, hetgeen betekent dat gevallen van lichte schuld daadwerkelijk minimaal moeten zijn.
- 12 Aangezien bij de verrichte activiteit een extreem ontvlambaar product werd verwerkt, meent het agentschap bovendien dat voor de vaststelling van de schuld moest worden gekeken naar objectieve normen inzake geschiktheid en veiligheid van de installatie, aan de hand van technische criteria.
- 13 De vennootschap, verweerster in cassatie, voert met name aan dat het aan de accijns ten grondslag liggende feit niet bestaat, aangezien de alcohol definitief verloren is gegaan en dus niet tot verbruik is uitgeslagen.
- 14 Wat de aansprakelijkheid betreft, stelt de vennootschap dat het gedrag van haar werknemer wordt gekenmerkt door niet grove schuld en dat lichte schuld in artikel 4, lid 1, GTA wordt gelijkgesteld met niet te voorziene omstandigheden.
- 15 De vennootschap betoogt dat de verwijzing naar „niet grove schuld” in de nationale wettelijke regeling verenigbaar is met richtlijn 2008/118, ook al wordt deze term daarin niet uitdrukkelijk genoemd, omdat de richtlijn haars inziens de lidstaten een zekere speelruimte laat.

### **Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing**

- 16 De verwijzende rechter herinnert er allereerst aan dat in zijn rechtspraak sprake is van een dubbele benadering met betrekking tot de begrippen „niet te voorziene omstandigheden” en „overmacht”.
- 17 De eerste benadering is subjectiever: een niet-toerekenbare oorzaak is een gebeurtenis waarvoor de schuldenaar niet aansprakelijk is; niet te voorzien is een specifieke gebeurtenis buiten de werkingssfeer van de partijen, en het ontlastende bewijs bestaat erin aan te tonen dat de belastingplichtige geen schuld heeft, d.w.z. dat de schade is ontstaan op een wijze die niet kon worden voorzien of verholpen

middels aan de concrete omstandigheden van het geval aangepaste zorgvuldigheid.

- 18 Bij de tweede benadering wordt nagegaan of is voldaan aan de vereisten van onvoorzienbaarheid en onvermijdelijkheid – die noodzakelijk zijn om op zuiver objectief niveau niet te voorziene omstandigheden te kunnen vaststellen – aan de hand van een beoordeling met waarschijnlijkheidscriteria inzake de regelmatigheid van het causale verband, waarbij geen enkel belang wordt gehecht aan eventueel zorgvuldig of nalatig gedrag van de belastingplichtige.
- 19 Op het specifieke gebied van accijnzen lijkt de Corte suprema di cassazione uit te sluiten dat een beoordeling van de door de belastingplichtige betrachtte zorgvuldigheid relevant is met het oog op de begrippen „niet te voorziene omstandigheden” (of „overmacht”).
- 20 De verwijzende rechter benadrukt tevens dat het verzoek om een prejudiciële beslissing betrekking heeft op de uitlegging van artikel 7, lid 4, van richtlijn 2008/118, in het bijzonder op de vraag of de daarin voorziene vrijstelling ook kan worden toegekend indien de gebeurtenis die het onherstelbare verlies van het accijnsgoed heeft veroorzaakt, te wijten is aan een gebrek aan zorgvuldigheid en voorzichtigheid van de entrepothouder of zijn werknemer, zelfs wanneer dit wordt aangemerkt als lichte schuld.
- 21 Beslissend voor de uitspraak van de verwijzende rechter is de vraag of de begrippen „niet te voorziene omstandigheden” (en „overmacht”) in het Unierecht ook nalatigheid omvat en, indien dit niet het geval is, of het feit dat de Italiaanse wetgever gedragingen die als niet grove schuld kunnen worden toegerekend aan de partij of aan derden, gelijkstelt met niet te voorziene omstandigheden of overmacht, verenigbaar is met het Unierecht inzake accijnzen.
- 22 De verwijzende rechter herinnert aan de rechtspraak van het Hof inzake de uitlegging van het begrip overmacht en niet te voorziene omstandigheden met betrekking tot accijnzen en merkt op dat het begrip niet te voorziene omstandigheden aan dezelfde criteria lijkt te voldoen als overmacht.
- 23 Volgens de verwijzende rechter heeft het Hof het begrip overmacht duidelijk ontwikkeld in het arrest *Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR)* en voorziet het arrest *Latvijas Dzelceļš VAS*, wat betreft niet te voorziene omstandigheden, in een algemeen geldend concept dat is gekoppeld aan een strikt causaal verband, uiteraard op voorwaarde dat het evenredigheids criterium in acht wordt genomen („zonder buitensporige offers”).
- 24 Voorts blijkt uit een onderzoek van de algemene regeling van richtlijn 2008/118 niet dat er situaties bestaan waarin aan de mate van „schuld” van de dader een zodanig gewicht wordt toegekend dat aansprakelijkheid kan worden uitgesloten. Integendeel, uit de arresten *Silcompa* en *Generální ředitelství cel* blijkt juist dat de entrepothouder objectief aansprakelijk is.



- 25 De door het Unierecht opgelegde regeling lijkt dus enkel te berusten op de voorwaarden van niet te voorziene omstandigheden en overmacht, die, in het licht van de hierboven aangehaalde rechtspraak van het Hof, een objectief element („abnormale en onvoorziebare omstandigheden”) alsook een subjectief element („verplichting om alle passende maatregelen te treffen zonder buitensporige offers te brengen”) vereisen, hetgeen onverenigbaar lijkt met gedragingen – zoals die welke door schuld worden gekenmerkt – waarbij zowel de onvoorzienbaarheid als het nemen van de nodige voorzorgen ontbreken.
- 26 Gelet op deze overwegingen vraagt de verwijzende rechter zich af of de bepaling van artikel 4, lid 1, GTA, waarin lichte schuld wordt gelijkgesteld met niet te voorziene omstandigheden en overmacht, naast niet te voorziene omstandigheden en overmacht nog een voorwaarde aanwijst – die samenhangt met het individuele en subjectieve criterium van de betrachte zorgvuldigheid – welke in geval van verlies kan leiden tot belastingvrijstelling en die aanvullend en autonoom is ten opzichte van de Unierechtelijke regeling.
- 27 De verwijzende rechter wenst tevens na te gaan of de bepaling van artikel 4, lid 1, GTA verenigbaar is met artikel 7, lid 4, van richtlijn 2008/118, dat bepaalt dat vernietiging en verlies die niet worden aangemerkt als uitslag tot verbruik zich ook kunnen voordoen „ingevolge instructies van de bevoegde autoriteiten”.
- 28 Deze uitdrukking kan inderdaad inhouden dat het een lidstaat (zoals in casu Italië) is toegestaan om andere algemene categorieën van belastingvermindering vast te stellen. Bij lezing van de bepaling in haar geheel lijkt de uitdrukking echter veeleer een afsluitend en bijkomstig karakter te hebben. Zij dient dus betrekking te hebben op andere specifieke gebeurtenissen, die niet vooraf kunnen worden vastgesteld maar verband houden met bijzondere feitelijke elementen die, afhankelijk van de concrete beoordeling door de bevoegde autoriteit, van geval tot geval kunnen rechtvaardigen dat (ingevolge „instructies”) wordt besloten tot vernietiging van het product. In deze zin wordt in overweging 9 van richtlijn 2008/118 de term „omstandigheden” gebruikt, die lijkt te verwijzen naar specifieke en aanwijsbare feitelijke elementen en niet naar algemene en in wezen onzekere voorspellingen.
- 29 De verwijzende rechter herinnert er in dit verband aan dat vrijstellingsgronden, als afwijkingen van de normale belastingregeling, strikt en restrictief moeten worden uitgelegd.
- 30 Hij geeft aan dat het Hof zich nog niet heeft uitgesproken over dit specifieke punt, dat moet worden verduidelijkt om te komen tot een voor het gehele grondgebied van de Unie uniform en geldig begrip van verschuldigdheid.