Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Ottava Sezione)

18 luglio 2013 *

«Accise — Direttiva 92/12/CEE — Articoli da 7 a 9 — Direttiva 2008/118/CE — Articoli da 32 a 34 — Circolazione intracomunitaria di prodotti soggetti ad accisa — Regolamento (CEE) n. 3649/92 — Articoli 1 e 4 — Documento di accompagnamento semplificato — Copia n. 1 — Attività di "cash & carry" — Prodotti immessi in consumo in uno Stato membro e detenuti a fini commerciali in un altro Stato membro o prodotti acquistati dai privati per proprio uso e trasportati dagli stessi — Bevande spiritose — Assenza di obbligo di verifica da parte del fornitore»

Nella causa C-315/12,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Højesteret (Danimarca), con decisione del 26 giugno 2012, pervenuta in cancelleria il 29 giugno 2012, nel procedimento

Metro Cash & Carry Danmark ApS

contro

Skatteministeriet,

LA CORTE (Ottava Sezione),

composta da E. Jarašiūnas, presidente di sezione, C. Toader (relatore) e C.G. Fernlund, giudici,

avvocato generale: E. Sharpston

cancelliere: L. Hewlett, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 10 aprile 2013,

considerate le osservazioni presentate:

— per la Metro Cash & Carry Danmark ApS, da E. Lego Andersen e H. Peytz, advokater;

— per il governo danese, da V. Pasternak Jørgensen, in qualità di agente, assistita da D. Auken, advokat;

— per il governo ellenico, da I. Pouli e G. Papagianni, in qualità di agenti;

— per il governo portoghese, da L. Inez Fernandes e A. Cunha, in qualità di agenti;

— per la Commissione europea, da W. Mölls e C. Barslev, in qualità di agenti,

* Lingua processuale: il danese.

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12/CEE del Consiglio, del 25 febbraio 1992, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa (GU L 76, pag. 1), come modificata dalla direttiva 92/108/CEE del Consiglio, del 14 dicembre 1992 (GU L 390, pag. 124; in prosieguo: la «direttiva 92/12»), degli articoli da 32 a 34 della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12 (GU L 9, pag. 12), nonché delle disposizioni del regolamento (CEE) n. 3649/92 della Commissione, del 17 dicembre 1992, sul documento di accompagnamento semplificato per la circolazione intracomunitaria dei prodotti soggetti ad accisa e immessi in consumo nello Stato membro di partenza (GU L 369, pag. 17).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia pendente tra la Metro Cash & Carry Danmark ApS (in prosieguo: la «Metro») e lo Skatteministeriet (Ministero delle Finanze) riguardo alla decisione di quest'ultimo di imporre alla Metro l'obbligo di controllare la rimessione della copia n. 1 del documento di accompagnamento semplificato previsto dal regolamento n. 3649/92 nel contesto della vendita di prodotti soggetti ad accisa, nella specie bevande spiritose, a clienti assoggettati all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») in Svezia.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

La direttiva 92/12

3 La direttiva 92/12 stabilisce il regime generale dei prodotti soggetti ad accisa, segnatamente le disposizioni relative alla loro detenzione, alla loro circolazione ed al loro controllo.

4 I considerando da 4 a 8 della direttiva 92/12 sono formulati come segue:

«considerando che, per assicurare l'instaurazione e il funzionamento del mercato interno, occorre che l'esigibilità delle accise sia identica in tutti gli Stati membri;

considerando che qualsiasi fornitura, detenzione in previsione della fornitura o destinazione all'uso di un operatore che svolga un'attività economica a titolo indipendente o all'uso di un organismo di diritto pubblico, avente luogo in uno Stato membro diverso da quello di immissione in consumo, rende l'accisa esigibile in quest'ultimo Stato membro;

considerando che i prodotti soggetti ad accisa che sono acquistati dai privati per proprio uso, trasportati dai medesimi, devono essere tassati nello Stato membro in cui tali prodotti sono stati acquistati;

considerando che, per stabilire che i prodott[i] soggetti ad accisa non sono detenuti a fini personali bensì a fini commerciali, gli Stati membri devono tener conto di un certo numero di criteri;

considerando che i prodotti soggetti ad accisa acquistati da persone non aventi la qualità di depositario autorizzato, operatore registrato o non registrato, che sono spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal venditore o per suo conto, devono essere assoggettati ad accisa nello Stato membro di destinazione».

5 L'articolo 6, paragrafo 1, di detta direttiva prevede il principio in forza del quale l'accisa diviene esigibile all'atto dell'immissione in consumo o della constatazione degli ammanchi che dovranno essere soggetti ad accisa e definisce l'immissione in consumo come lo svincolo, anche irregolare, da un regime sospensivo.

6 L'articolo 7 della direttiva in parola così recita:

«1. Nel caso in cui prodotti soggetti ad accisa, che siano già stati immessi in consumo in uno Stato membro, siano detenuti a scopo commerciale in un altro Stato membro, le accise vengono riscosse nello Stato membro in cui i prodotti sono detenuti.

2. A tal fine, fatto salvo l'articolo 6, quando prodotti che siano già stati immessi in consumo ai sensi dell'articolo 6 in uno Stato membro sono forniti o destinati ad essere forniti in un altro Stato membro o destinati all'uso, all'interno di un altro Stato membro per le esigenze di un operatore che svolge in modo indipendente un'attività economica o per le esigenze di un organismo di diritto pubblico, l'accisa diventa esigibile in tale altro Stato membro.

3. L'accisa è dovuta, a seconda del caso, da parte della persona che effettua la fornitura, della persona che detiene i prodotti destinati ad essere forniti o della persona alla quale i prodotti sono forniti all'interno di uno Stato membro diverso da quello in cui i prodotti sono già stati immessi in consumo, oppure da parte dell'operatore professionale o dell'organismo di diritto pubblico.

4. I prodotti di cui al paragrafo 1 circolano tra i territori dei diversi Stati membri sotto scorta di un documento di accompagnamento in cui sono menzionati i principali elementi del documento di cui all'articolo 18, paragrafo 1. La forma e il contenuto di questo documento sono definiti secondo la procedura di cui all'articolo 24 della presente direttiva.

5. La persona, l'operatore o l'organismo di cui al paragrafo 3 deve conformarsi alle seguenti prescrizioni:

a) presentare, prima della spedizione delle merci, una dichiarazione alle autorità fiscali dello Stato membro di destinazione e garantire il pagamento dei diritti di accisa;

b) pagare i diritti di accisa dello Stato membro di destinazione secondo le modalità previste da tale Stato membro;

c) sottoporsi ad ogni controllo che permetta all'amministrazione dello Stato membro di destinazione di accertare l'arrivo effettivo delle merci e il pagamento dei diritti di accisa di cui esse sono gravate.

6. I diritti di accisa corrisposti nel primo Stato membro di cui al paragrafo 1 sono rimborsati secondo le disposizioni dell'articolo 22, paragrafo 3.

(...)».

7 Ai sensi dell'articolo 8 della direttiva 92/12, per i prodotti acquistati dai privati per proprio uso e trasportati dai medesimi, il principio che disciplina il mercato interno stabilisce che i diritti di accisa siano riscossi dallo Stato membro in cui i prodotti sono acquistati.

8 L'articolo 9 della direttiva di cui trattasi così dispone:

«1. Fatti salvi gli articoli 6, 7 e 8, l'accisa diventa esigibile allorché i prodotti immessi in consumo in uno Stato membro sono detenuti per scopi commerciali in un altro Stato membro.

In tal caso, l'accisa va pagata nello Stato membro nel cui territorio si trovano i prodotti ed è esigibile nei confronti del detentore dei prodotti.

2. Per stabilire che i prodotti contemplati dall'articolo 8 sono destinati a scopi commerciali, gli Stati membri devono, fra l'altro, tener conto dei seguenti elementi:

— status commerciale e ragioni del detentore dei prodotti;

— luogo in cui i prodotti si trovano o, se del caso, il modo di trasporto utilizzato;

— qualsiasi documento relativo a tali prodotti;

— natura dei prodotti;

— quantitativo dei prodotti.

Per l'applicazione del primo comma, quinto trattino, gli Stati membri possono stabilire, esclusivamente come elemento di prova, livelli indicativi. Questi ultimi non possono essere inferiori a:

(...)

b) *Bevande alcoliche*

bevande spiritose 10 l

(...)».

Il regolamento n. 3649/92

9 Gli articoli 1 e 4 del regolamento n. 3649/92, che disciplinano il documento di accompagnamento semplificato, recitano quanto segue:

«*Articolo 1*

Nel caso di prodotti soggetti ad accisa e già immessi in consumo in uno Stato membro che siano destinati all'uso in altro Stato membro per gli scopi di cui all'articolo 7 della direttiva 92/12/CEE, la persona responsabile della circolazione intracomunitaria redige un documento d'accompagnamento semplificato. Il documento accompagna la merce durante la circolazione da uno Stato membro all'altro e viene esibito alle autorità competenti degli Stati membri a fini di controllo.

(…)

Articolo 4

Il documento di accompagnamento semplificato viene redatto in tre copie.

La copia n. 1 è conservata dal fornitore a scopi di controllo fiscale.

La copia n. 2 scorta la merce durante il trasporto e viene conservata dal destinatario.

La copia n. 3 scorta la merce e va rinviata al fornitore con ricevuta di ritorno in cui il destinatario indica altresì il trattamento fiscale successivo applicato alla merce nello Stato membro di destinazione, se il fornitore lo richiede in particolare ai fini del rimborso. Questa copia va allegata all'eventuale domanda di rimborso di cui all'articolo 22, paragrafo 3, della direttiva 92/12/CEE».

La direttiva 2008/118

10 Gli articoli da 32 a 34 della direttiva 2008/118, che sostituiscono gli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12, prevedono quanto segue:

«*Articolo 32*

1. L'accisa sui prodotti sottoposti ad accisa acquistati da un privato per uso personale e trasportati dal medesimo da uno Stato membro in un altro Stato membro è applicata soltanto nello Stato membro in cui i prodotti sono acquistati.

2. Per determinare se i prodotti sottoposti ad accisa di cui al paragrafo 1 siano destinati all'uso personale di un privato, gli Stati membri tengono segnatamente conto dei seguenti elementi:

a) status commerciale del detentore dei prodotti sottoposti ad accisa e ragioni per le quali li detiene;

b) luogo in cui i prodotti sottoposti ad accisa si trovano o, se del caso, modo di trasporto utilizzato;

c) qualsiasi documento relativo ai prodotti sottoposti ad accisa;

d) natura dei prodotti sottoposti ad accisa;

e) quantità dei prodotti sottoposti ad accisa.

3. Per l'applicazione del paragrafo 2, lettera e), gli Stati membri possono stabilire, esclusivamente come elemento di prova, livelli indicativi. Questi ultimi non possono essere inferiori a:

(…)

b) bevande alcoliche:

— bevande spiritose: 10 l,

(…)

Articolo 33

1. Fatto salvo l'articolo 36, paragrafo 1, se i prodotti sottoposti ad accisa già immessi in consumo in uno Stato membro sono detenuti per scopi commerciali in un altro Stato membro per esservi forniti o utilizzati, essi sono sottoposti ad accisa e l'accisa diventa esigibile in quest'ultimo Stato membro.

Ai fini del presente articolo, per "detenzione per scopi commerciali" s'intende la detenzione di prodotti sottoposti ad accisa da parte di un soggetto diverso da un privato o da parte di un privato per scopi diversi dal suo uso personale e da esso trasportati, in conformità dell'articolo 32.

2. Le condizioni di esigibilità e l'aliquota dell'accisa da applicare sono quelle in vigore alla data in cui l'accisa diviene esigibile in tale ultimo Stato membro.

3. Il debitore dell'accisa divenuta esigibile è, a seconda dei casi menzionati nel paragrafo 1, la persona che effettua la fornitura o che detiene i prodotti destinati ad essere forniti o alla quale i prodotti sono forniti nell'altro Stato membro.

4. Fatto salvo l'articolo 38, se prodotti sottoposti ad accisa già immessi in consumo in uno Stato membro circolano all'interno della Comunità per scopi commerciali, essi non sono considerati come detenuti per tali scopi finché non raggiungono lo Stato membro di destinazione, purché circolino secondo le formalità di cui all'articolo 34.

5. I prodotti sottoposti ad accisa detenuti a bordo di una nave o di un aeromobile che effettua traversate o voli tra due Stati membri e che non sono tuttavia disponibili per la vendita quando la nave o l'aeromobile si trova nel territorio di uno degli Stati membri non sono considerati come detenuti per scopi commerciali in tale Stato membro.

6. L'accisa è oggetto, su richiesta, di rimborso o sgravio nello Stato membro in cui ha avuto luogo l'immissione in consumo se le autorità competenti dell'altro Stato membro constatano che l'accisa è divenuta esigibile ed è stata riscossa in tale Stato membro.

Articolo 34

1. Nelle situazioni di cui all'articolo 33, paragrafo 1, i prodotti sottoposti ad accisa circolano tra i territori dei diversi Stati membri sotto scorta di un documento di accompagnamento contenente gli elementi essenziali del documento di cui all'articolo 21, paragrafo 1.

La Commissione adotta, secondo la procedura di cui all'articolo 43, paragrafo 2, misure che stabiliscano la forma e il contenuto del documento di accompagnamento.

2. Le persone di cui all'articolo 33, paragrafo 3, rispettano i seguenti obblighi:

a) prima che le merci siano spedite, presentare una dichiarazione alle autorità competenti dello Stato membro di destinazione e fornire una garanzia per il pagamento dell'accisa;

b) pagare l'accisa dello Stato membro di destinazione secondo la procedura stabilita da tale Stato membro;

c) acconsentire a ogni verifica che permetta alle autorità competenti dello Stato membro di destinazione di assicurarsi che i prodotti sottoposti ad accisa siano stati effettivamente ricevuti e che l'accisa esigibile sugli stessi sia stata pagata.

Lo Stato membro di destinazione può, nelle situazioni e alle condizioni da esso stabilite, semplificare o accordare una deroga dagli obblighi di cui alla lettera a). In tal caso esso ne informa la Commissione, la quale informa gli altri Stati membri».

Il diritto danese

11 Le pertinenti disposizioni della direttiva 92/12 e della direttiva 2008/118 sono state trasposte dalla legge consolidata n. 1239, relativa alle accise sulla birra, sul vino e sui vini da frutta (legge relativa alle accise sulle bevande spiritose) [lovbekendtgørelse nr. 1239 om afgift af øl, vin og frugtvin m.m

(spiritusafgiftsloven)], del 22 ottobre 2007, e dalla legge n. 1385 che modifica, inter alia, la legge relativa alle accise sulle bevande spiritose (lov nr. 1385 om ændring af bl.a. spiritusafgiftsloven), del 21 dicembre 2009.

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

12 Risulta dalla decisione di rinvio che le accise danesi sulle bevande spiritose sono considerevolmente meno elevate dei corrispondenti dazi svedesi. L'accisa danese, al 1º gennaio 2012, era di 150 corone danesi (DKK) per litro, mentre quella svedese, alla stessa data, era pari a circa DKK 424,14 per litro. Tale situazione costituisce un incentivo finanziario per acquistare bevande spiritose assoggettate all'accisa danese e importarle in Svezia. Le bevande spiritose non sono assoggettate ai diritti di accisa svedesi se sono acquistate da privati in Danimarca per proprio uso e trasportate dagli stessi. Per contro, nell'ipotesi di acquisto per uso commerciale, sono applicabili le accise svedesi.

13 La Metro esercita in Danimarca attività di vendita di un ampio assortimento di prodotti, tra cui bevande spiritose, a clienti danesi o provenienti da altri Stati membri. Il modello utilizzato, «cash & carry», comporta che i clienti prendono da sé la merce dagli scaffali del negozio e la collocano in carrelli della spesa, che portano poi alle casse, dove pagano il corrispettivo in contanti («cash»). Dopo il pagamento, i prodotti vengono consegnati ai clienti che si occupano personalmente del successivo trasporto («carry»).

14 Per poter effettuare acquisti presso la Metro, i clienti devono, al momento del passaggio alla cassa, presentare una tessera a lettura ottica (in prosieguo: la «carta Metro») rilasciata su domanda alle imprese danesi registrate presso il Det Centrale Virksomhedsregister (registro centrale delle imprese). Quanto ai clienti svedesi, la Metro rilascia tale carta alle sole imprese assoggettate a IVA in Svezia. Un cliente al quale siano rilasciate diverse carte Metro può mettere le sue carte a disposizione di altre persone fisiche, che le possono utilizzare per i propri acquisti. Ciò vale sia per i clienti danesi sia per quelli svedesi. La Metro conta oltre 250 000 clienti registrati e ha emesso più di 700 000 carte Metro.

15 La persona che si presenta alla cassa non è sottoposta ad alcuna formalità per fornire una prova della sua identità o della sua qualità di operatore commerciale o dell'impresa alla quale la carta Metro è stata rilasciata. La Metro non organizza controlli in cassa al fine di verificare se le merci siano acquistate a fini commerciali o se si tratti di acquisti esclusivamente a uso privato o per uso promiscuo.

16 La vendita di bevande spiritose è sempre assoggettata al pagamento dell'IVA e dei diritti di accisa danesi, indipendentemente dalla nazionalità del cliente.

17 Da una richiesta di assistenza del 12 febbraio 2007, giustificata dal rischio di frode nel settore della ristorazione, risulta che lo Skatteverket (Intendenza di finanza svedese) aveva sollecitato presso l'amministrazione doganale e finanziaria danese informazioni relative agli acquisti effettuati dai clienti svedesi presso la Metro nel corso degli anni 2003 e 2004. Le informazioni ricevute erano state utilizzate durante i controlli operati in diversi ristoranti svedesi in esito ai quali, in ogni caso, i ristoratori hanno ricevuto un avviso di rettifica ed è stata loro ritirata la licenza.

18 Lo Skatteministeriet ha poi adottato una decisione che impone alla Metro di farsi rimettere la copia n. 1 del documento di accompagnamento semplificato all'atto di vendita di bevande spiritose ai clienti svedesi.

19 Il ricorso proposto dalla Metro contro tale decisione è stato respinto dallo Østre Landsret (tribunale regionale Est della Danimarca), con decisione del 19 marzo 2010.

20 L'11 maggio 2010, la Metro ha proposto appello contro tale decisione dinanzi alla Højesteret.

21 Alla luce di quanto sopra, la Højesteret ha deciso di sospendere il giudizio e di sottoporre alla Corte le questioni pregiudiziali seguenti:

«1) Se la direttiva 92/12 e il regolamento n. 3649/92 debbano essere interpretati nel senso che un operatore economico in uno Stato membro il quale, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, venda prodotti soggetti ad accisa, immessi in consumo in detto Stato membro e forniti, nei locali del venditore, ad un acquirente residente in un altro Stato membro, senza che il fornitore partecipi al trasporto o lo organizzi, deve accertare, in primo luogo, se l'acquisto dei prodotti soggetti ad accisa sia effettuato ai fini della loro importazione in tale secondo Stato membro e, in secondo luogo, se i prodotti siano importati per uso privato o commerciale.

2) Qualora la prima questione sia risolta in senso affermativo, il giudice del rinvio chiede se l'operatore economico, nell'ipotesi di vendita di prodotti soggetti ad accisa in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, nello svolgere gli accertamenti, debba applicare le regole di presunzione riguardo all'intento dell'acquirente in relazione ai prodotti acquistati.

3) Qualora la prima questione sia risolta in senso affermativo, il giudice del rinvio chiede inoltre se la direttiva 92/12 e il regolamento n. 3649/92 debbano essere interpretati nel senso che un venditore, quale menzionato nella prima questione, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, deve respingere l'offerta di acquisto di prodotti soggetti ad accisa qualora l'acquirente non provveda a presentare la copia n. 1 del documento di accompagnamento semplificato di cui all'articolo 4 del regolamento n. 3649/92, laddove l'acquisto dei prodotti soggetti ad accisa sia finalizzato alla loro utilizzazione per scopi commerciali nel paese d'origine dell'acquirente. Il giudice del rinvio sollecita una risposta anche nel caso in cui debbano essere applicate le regole di presunzione, di cui alla seconda questione.

4) Se l'entrata in vigore della direttiva 2008/118 e l'abrogazione della direttiva 92/12 determinino una modifica della situazione giuridica che derivava dalla direttiva 92/12 in relazione alle risposte alle prime tre questioni.

5) Se la locuzione "prodotti acquistati dai privati per proprio uso" di cui all'articolo 8 della direttiva 92/12 e all'articolo 32, paragrafo 1, della direttiva 2008/118 debba essere interpretata nel senso che si riferisce, o può riferirsi, ad acquisti di prodotti soggetti ad accisa in circostanze come quelle di cui al procedimento principale. In caso di risposta negativa, se gli acquisti debbano, quindi, rientrare nel campo di applicazione dell'articolo 7 della direttiva 92/12 o dell'articolo 33 della direttiva 2008/118».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

22 Con la sua prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12 nonché gli articoli 1 e 4 del regolamento n. 3649/92 vadano interpretati nel senso che essi impongono ad un operatore economico come quello di cui al procedimento principale di verificare se gli acquirenti provenienti da altri Stati membri intendano importare i prodotti soggetti ad accisa in un altro Stato membro e, eventualmente, se tale importazione sia realizzata per uso privato o a fini commerciali.

23 In limine, occorre ricordare che, secondo costante giurisprudenza, la direttiva 92/12 ha inteso fissare un certo numero di regole quanto alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa, segnatamente al fine di assicurare che l'esigibilità delle accise sia identica in tutti gli Stati membri (v. sentenza del 23 novembre 2006, Joustra, C-5/05, Racc. pag. I-11075, punto 27 e giurisprudenza citata).

24 La direttiva 92/12 stabilisce al riguardo, come emerge, in particolare, dai suoi considerando 5 e 6, una distinzione tra, da un lato, le merci detenute a fini commerciali, per il trasporto delle quali sono necessari documenti di accompagnamento e, dall'altro, le merci acquistate dai privati a fini personali, per le quali non è richiesto alcun documento.

25 Ai sensi dell'articolo 1 del regolamento n. 3649/92, se prodotti soggetti ad accisa e già immessi in consumo in uno Stato membro sono destinati all'uso in altro Stato membro per gli scopi di cui all'articolo 7 della direttiva 92/12, la persona responsabile della circolazione intracomunitaria deve redigere un documento d'accompagnamento semplificato.

26 Conformemente all'articolo 4 dello stesso regolamento, il documento di accompagnamento semplificato deve essere redatto in tre copie, di cui la copia n. 1 deve essere conservata dal fornitore a scopi di controllo fiscale.

27 Dal combinato disposto degli articoli 1 e 4 del regolamento n. 3649/92 risulta che la copia n. 1 del documento di accompagnamento semplificato deve essere conservata dal fornitore solo ove tale documento sia stato redatto dalla «persona responsabile della circolazione intracomunitaria», di cui al detto articolo 1, che è tenuta, conseguentemente, a rimettere tale copia al fornitore quando rilevi che prodotti soggetti ad accisa, già immessi in consumo in uno Stato membro, siano destinati ad essere detenuti a fini commerciali in un altro Stato membro.

28 Nessuna di tali disposizioni consente di concludere che un fornitore quale la Metro, ove non sia esso stesso la «persona responsabile della circolazione intracomunitaria» ai sensi dell'articolo 1 del regolamento n. 3649/92, debba verificare se siano soddisfatte le condizioni perché la persona responsabile rediga e gli rimetta detto documento di accompagnamento semplificato affinché lo possa conservare.

29 Come rilevato dalla Commissione nelle sue osservazioni, detta persona responsabile è quella indicata dall'articolo 7, paragrafo 5, della direttiva 92/12 che rinvia all'articolo 7, paragrafo 3, della direttiva medesima.

30 Conformemente a quest'ultima disposizione, l'accisa è dovuta, a seconda del caso, da parte della persona che effettua la fornitura che detiene i prodotti destinati ad essere forniti o da parte della persona alla quale i prodotti sono forniti all'interno di uno Stato membro diverso da quello in cui i prodotti sono già stati immessi in consumo, oppure da parte dell'operatore professionale o dell'organismo di diritto pubblico.

31 Nella specie, è pacifico che, nel contesto del sistema «cash & carry» attuato dalla Metro, è il cliente stesso che si occupa del trasporto dei prodotti acquistati, che possono essere destinati ad uso privato o commerciale e, se il cliente è svedese, essere utilizzati non in Svezia, ma in Danimarca.

32 Ne deriva, anzitutto, che un operatore come la Metro, in quanto fornitore che non si occupa della consegna dei prodotti venduti, non può essere considerato la «persona che effettua la fornitura» ai sensi dell'articolo 7, paragrafo 3, della direttiva 92/12.

33 Un tale operatore, inoltre, non può essere considerato la persona «che detiene i prodotti destinati ad essere forniti», ai sensi di detto articolo 7, paragrafo 3, in quanto la sua attività di commercio all'ingrosso in self-service non gli consente di garantire né l'uso commerciale dei prodotti venduti a clienti svedesi né il fatto che tali prodotti siano effettivamente forniti in Svezia.

34 Tale interpretazione trova conferma nell'articolo 33, paragrafo 3, della direttiva 2008/118, che sostituisce l'articolo 7, paragrafo 3, della direttiva 92/12. Il nuovo testo, infatti, contiene ormai un rinvio al paragrafo 1 del menzionato articolo 33, stabilendo chiaramente un legame tra la detenzione ai fini della consegna e l'applicazione di detto articolo 33 che, al pari dell'articolo 7 della direttiva 92/12, riguarda i prodotti «immessi in consumo in uno Stato membro» e «detenuti per scopi commerciali in un altro Stato membro».

35 Infine, dal combinato disposto dei paragrafi 2 e 3 dell'articolo 7 della direttiva 92/12 risulta che la Metro, in quanto impresa stabilita in Danimarca, Stato membro dell'immissione in consumo nel procedimento principale, non ricade nemmeno nelle altre fattispecie previste dall'articolo 7, paragrafo 3, di detta direttiva. Queste ultime, infatti, riguardano unicamente gli operatori professionali o gli organismi di diritto pubblico ai quali i prodotti sono forniti all'interno di uno Stato membro diverso da quello in cui i prodotti sono immessi in consumo.

36 Tale conclusione è parimenti suffragata dall'articolo 33, paragrafo 3, della direttiva 2008/118, che semplifica tali disposizioni della direttiva 92/12 facendo ormai riferimento unicamente alla persona «alla quale i prodotti sono forniti nell'altro Stato membro».

37 Conseguentemente, occorre rilevare che un operatore economico quale la Metro non può essere qualificato come «persona responsabile della circolazione intracomunitaria» ai sensi dell'articolo 1 del regolamento n. 3649/92 e non deve verificare se siano soddisfatte le condizioni perché la persona responsabile rediga e gli rimetta il documento di accompagnamento semplificato affinché lo possa conservare.

38 Alla luce di tutte le suesposte considerazioni, occorre risolvere la prima questione nel senso che gli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12 nonché gli articoli 1 e 4 del regolamento n. 3649/92 vanno interpretati nel senso che essi non impongono ad un operatore economico, come quello di cui al procedimento principale, di verificare se gli acquirenti provenienti da altri Stati membri intendano importare i prodotti soggetti ad accisa in un altro Stato membro e, eventualmente, se tale importazione sia realizzata per uso privato o a fini commerciali.

Sulla seconda e la terza questione

39 Tenuto conto della soluzione della prima questione, non occorre risolvere la seconda e la terza questione pregiudiziale.

Sulla quarta questione

40 Con la sua quarta questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli da 32 a 34 della direttiva 2008/18 debbano essere interpretati nel senso che essi apportano modifiche sostanziali agli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12 tali da giustificare, in una fattispecie come quella di cui al procedimento principale, una diversa risposta alla prima questione.

41 La soluzione a tale questione risulta da quella apportata alla prima questione e, in particolare, dai punti 34 e 36 supra.

42 Occorre rilevare, infatti, che gli articoli da 32 a 34 della direttiva 2008/118 non apportano modifiche sostanziali agli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12, ma ne riprendono il contenuto, rendendoli più chiari.

43 Conseguentemente, la quarta questione va risolta nel senso che gli articoli da 32 a 34 della direttiva 2008/18 devono essere interpretati nel senso che essi non apportano modifiche sostanziali agli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12 tali da giustificare, in una fattispecie come quella di cui al procedimento principale, una diversa soluzione della prima questione.

Sulla quinta questione

44 Con la sua quinta questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 8 della direttiva 92/12 vada interpretato nel senso che può ricomprendere l'acquisto di prodotti soggetti ad accisa in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale.

45 Al riguardo, occorre ricordare che i prodotti non detenuti a fini personali devono essere necessariamente considerati detenuti a fini commerciali (v. sentenza Joustra, cit., punto 29).

46 Dal disposto dell'articolo 7 della direttiva 92/12 risulta che quest'ultimo riguarda l'acquisto di prodotti soggetti ad accisa in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale ove tali prodotti siano destinati ad essere detenuti a scopo commerciale in un altro Stato membro.

47 Tuttavia, come risulta dall'esame della prima questione, è anche possibile che siffatti prodotti siano acquistati da privati per proprio uso e trasportati dagli stessi in Svezia. In tale contesto, detti prodotti ricadono nell'articolo 8 della direttiva 92/12.

48 Conseguentemente, la quinta questione va risolta nel senso che l'articolo 8 della direttiva 92/12 va interpretato nel senso che può ricomprendere l'acquisto di prodotti soggetti ad accisa in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale ove tali prodotti siano acquistati da privati per proprio uso e trasportati dagli stessi, ciò che le autorità nazionali competenti sono tenute a verificare caso per caso.

Sulle spese

49 Nei confronti delle parti nel procedimento principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Ottava Sezione) dichiara:

1) **Gli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12/CEE del Consiglio, del 25 febbraio 1992, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa, come modificata dalla direttiva 92/108/CEE del Consiglio, del 14 dicembre 1992, nonché gli articoli 1 e 4 del regolamento (CEE) n. 3649/92 della Commissione, del 17 dicembre 1992, sul documento di accompagnamento semplificato per la circolazione intracomunitaria dei prodotti soggetti ad accisa e immessi in consumo nello Stato membro di partenza, devono essere interpretati nel senso che essi non impongono ad un operatore economico come quello di cui al procedimento principale di verificare se gli acquirenti provenienti da altri Stati membri intendano importare i prodotti soggetti ad accisa in un altro Stato membro e, eventualmente, se tale importazione sia realizzata per uso privato o a fini commerciali.**

2) **Gli articoli da 32 a 34 della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE, devono essere interpretati nel senso che essi non apportano modifiche sostanziali agli articoli da 7 a 9 della direttiva 92/12, come modificata dalla direttiva 92/108, tali da giustificare, in una fattispecie come quella di cui al procedimento principale, una diversa risposta alla prima questione.**

3) **L'articolo 8 della direttiva 92/12, come modificata dalla direttiva 92/108, va interpretato nel senso che può ricomprendere l'acquisto di prodotti soggetti ad accisa in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale ove tali prodotti siano acquistati da privati per proprio uso e trasportati dagli stessi, ciò che le autorità nazionali competenti sono tenute a verificare caso per caso.**

Firme