SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

18 dicembre 2007 *

Nel procedimento C-314/06,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dalla Cour de cassation (Francia), con decisione 11 luglio 2006, pervenuta in cancelleria il 20 luglio 2006, nella causa tra

Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR)

e

Administration des douanes et droits indirects

Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (DNRED),

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta dal sig. C.W.A. Timmermans (relatore), presidente di sezione, dai sigg. L. Bay Larsen, K. Schiemann, P. Kūris e dalla sig.ra C. Toader, giudici,

* Lingua processuale: il francese.

avvocato generale: sig.ra J. Kokott
cancelliere: sig. M.-A. Gaudissart, capo unità

vista la fase scritta del procedimento e in seguito alla trattazione orale del 21 giugno 2007,

considerate le osservazioni presentate:

— per la société Pipeline Méditerranée e Rhône (SPMR), dal sig. H. Hazan, avocat;

— per il governo francese, dai sigg. G. de Bergues e J.-Ch. Gracia, in qualità di agenti;

— per il governo italiano, dal sig. I.M. Braguglia, in qualità di agente, assistito dal sig. G. Albenzio, avvocato dello Stato;

— per il governo polacco, dalla sig.ra E. Ośniecka-Tamecka, in qualità di agente;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. J.-P. Keppenne e W. Mölls, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 18 luglio 2007,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 14, n. 1, della direttiva del Consiglio 25 febbraio 1992, 92/12/CEE, 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 del Consiglio 22 dicembre 1994, 94/74/CE (GU L 365, pag. 46; in prosieguo: la «direttiva 92/12»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra, da un lato, la società Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR) (in prosieguo: la «SPMR») e, dall'altro, l'administration des douanes et droits indirects (Amministrazione delle dogane e delle imposte indirette, in prosieguo: l'«amministrazione») nonché la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (DNRED, Direzione nazionale delle informazioni e inchieste doganali) (riguardo a talune accise richieste dall'amministrazione alla SPMR su idrocarburi fuoriusciti da un oleodotto in cui tali prodotti circolavano in regime di sospensione dei diritti di accisa in seguito a perdite e, poi, all'esplosione di tale oleodotto.

Contesto normativo

Il diritto comunitario

3 Ai termini del primo considerando della direttiva 92/12 «l'instaurazione e il funzionamento del mercato interno implicano la libera circolazione delle merci, comprese quelle soggette ad accisa». Il quarto considerando di tale direttiva

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

4 Come precisato dal suo art. 1, n. 1, la direttiva 92/12 «stabilisce il regime dei prodotti sottoposti alle accise e ad altre imposte indirette gravanti, direttamente o indirettamente, sul consumo di questi prodotti, ad esclusione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte stabilite dalla Comunità».

5 L'art. 3, n. 1, di tale direttiva dispone:

«La presente direttiva è applicabile, a livello comunitario, ai prodotti seguenti, come definiti nelle direttive ad essi relative:

— gli oli minerali,

(...)».

6 L'art. 4 di tale direttiva stabilisce che, ai fini di questa, si intende per:

«a) *depositario autorizzato*: la persona fisica o giuridica autorizzata dalle autorità competenti di uno Stato membro, nell'esercizio della sua professione, a fabbricare, trasformare, detenere, ricevere e spedire prodotti soggetti ad accisa in regime di sospensione dei diritti di accisa in un deposito fiscale;

b) *deposito fiscale*: il luogo in cui vengono fabbricate, trasformate, detenute, ricevute o spedite dal depositario autorizzato, nell'esercizio della sua professione, in regime di sospensione dei diritti di accisa, merci soggette ad accisa, a determinate condizioni fissate dalle autorità competenti dello Stato membro in cui è situato il deposito fiscale in questione;

c) *regime sospensivo*: il regime fiscale applicabile alla fabbricazione, alla trasformazione, alla detenzione e alla circolazione dei prodotti in regime di sospensione dei diritti d'accisa;

(...)».

7 L'art. 5 della direttiva 92/12 prevede:

«1. I prodotti di cui all'articolo 3, paragrafo 1 sono sottoposti ad accisa al momento della loro fabbricazione nel territorio della Comunità, quale definito nell'articolo 2, o al momento della loro importazione in tale territorio.

Si considera "importazione di un prodotto soggetto ad accisa": l'ingresso del prodotto nella Comunità (...).

Tuttavia, quando tale prodotto al momento dell'ingresso nella Comunità viene sottoposto ad un regime doganale comunitario, si considera che la sua importazione avvenga nel momento in cui esso viene svincolato dal regime doganale comunitario.

2. Fatte salve le disposizioni nazionali e comunitarie in materia di regimi doganali, quando i prodotti soggetti ad accisa:

— sono in provenienza o destinati a paesi terzi (...) e sono sottoposti ad uno dei regimi sospensivi doganali elencati nell'articolo 84, paragrafo 1, lettera a) del regolamento (CEE) (...) o sono introdotti in una zona franca o in un deposito franco,

— (...)

essi sono considerati in regime di sospensione dei diritti di accisa

(...)».

8 L'art. 6, n. 1, di tale direttiva stabilisce:

«L'accisa diviene esigibile all'atto dell'immissione in consumo o della constatazione degli ammanchi che dovranno essere soggetti ad accisa ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 3.

Si considera immissione in consumo di prodotti soggetti ad accisa:

a) lo svincolo, anche irregolare, da un regime sospensivo;

(...)».

9 L'art. 12 di tale direttiva dispone:

«L'apertura e il funzionamento di depositi fiscali sono subordinati all'autorizzazione delle competenti autorità degli Stati membri».

10 Ai sensi dell'art. 13 della direttiva 92/12:

«Il depositario autorizzato è tenuto:

a) a prestare una garanzia eventuale in materia di fabbricazione, di trasformazione e di detenzione, nonché una garanzia obbligatoria in materia di circolazione, fatto salvo il disposto dell'articolo 15, paragrafo 3, (...)

b) a conformarsi agli obblighi prescritti dallo Stato membro nel cui territorio è situato il deposito fiscale;

(...)

e) a sottoporsi a qualsiasi controllo o accertamento.

(...)».

11 L'art. 14 di tale direttiva dispone:

«1. Il depositario autorizzato beneficia di un abbuono d'imposta per le perdite verificatesi durante il regime sospensivo, imputabili a casi fortuiti o di forza maggiore e accertate dalle autorità di ciascuno Stato membro. Egli beneficia, inoltre, in regime sospensivo, di un abbuono d'imposta per le perdite inerenti alla natura dei prodotti avvenute durante il processo di fabbricazione e di lavorazione, il magazzinaggio e il trasporto. Ogni Stato membro fissa le condizioni alle quali tali abbuoni sono concessi. Gli abbuoni d'imposta si applicano anche agli operatori di cui all'articolo 16 relativamente al trasporto in regime di sospensione dei diritti di accisa.

2. (...)

3. Fatto salvo l'articolo 20, in caso di ammanchi diversi dalle perdite previste al paragrafo 1, nonché in caso di perdite per le quali gli abbuoni d'imposta di cui al paragrafo 1 non sono concessi, le accise sono riscosse in base alle aliquote vigenti nello Stato membro in questione al momento in cui le perdite, debitamente accertate dalle autorità competenti, si sono verificate o, se del caso, al momento della constatazione degli ammanchi

(...)».

12 L'art. 15. n. 3, di tale direttiva stabilisce:

«I rischi inerenti alla circolazione intracomunitaria sono coperti dalla garanzia prestata, ai sensi dell'articolo 13, dal depositario autorizzato speditore (...)

Qualora gli oli minerali soggetti ad accisa circolino all'interno della Comunità per via marittima o in condotte, gli Stati membri possono esonerare i depositari autorizzati speditori dall'obbligo della garanzia di cui al primo comma.

(...)».

Il diritto nazionale

13 L'art. 158 C del codice delle dogane francese, che recepisce nel diritto francese l'art. 14, n. 1, della direttiva 92/12, dispone:

«Le perdite di prodotti situati nel deposito fiscale di stoccaggio di prodotti petroliferi non sono assoggettate ad imposta, se l'amministrazione riceve la prova:

1° che esse risultano da caso fortuito o da cause di forza maggiore;

2° o che esse sono inerenti alla natura dei prodotti. A tal fine, con regolamento del Ministro delle Finanze possono essere stabiliti per ogni tipo di prodotto e modalità di trasporto limiti forfettari all'ammissibilità di esenzione delle perdite».

La causa principale e le questioni pregiudiziali

14 La SPMR, depositario autorizzato, gestisce un oleodotto in cui circolano idrocarburi in regime di sospensione delle accise con destinazione la Svizzera. Dopo aver constatato fuoriuscite, e poi, il 1° gennaio 1997, un'esplosione di tale oleodotto, la SPMR ha domandato di beneficiare di un'esenzione dalle accise pretese dall'amministrazione sui 795 201 litri di prodotti petroliferi che sarebbero stati

persi, fondandosi sull'art. 158 C del codice delle dogane. Ritenendo che non sussistessero i presupposti per poter invocare la forza maggiore, l'amministrazione confermava la pretesa delle accise sulle quantità perdute, con la sola deduzione delle quantità corrispondenti ai materiali inquinanti recuperati sul suolo.

15 L'amministrazione citava in giudizio la SPMR per il pagamento dinanzi al Tribunal d'instance di Neuilly-sur-Seine. Tuttavia, questo dichiarava tale azione prescritta.

16 Adita in appello, la Cour d'appel de Versailles, con sentenze 17 dicembre 2002 e 23 marzo 2004, annullava la sentenza di primo grado, considerando che la domanda dell'amministrazione fosse ammissibile e che la SPMR non potesse avvalersi della forza maggiore, nozione che si caratterizza per l'esistenza di circostanze imprevedibili, irresistibili e provenienti da una causa estranea al depositario autorizzato.

17 La SPMR ha proposto un ricorso dinanzi alla Cour de cassation avverso tali sentenze. Essa censurava in particolare al giudice d'appello d'aver deciso che essa non poteva avvalersi di un «caso fortuito» o di una «causa di forza maggiore» ai sensi dell'art. 158 C del codice delle dogane e, di conseguenza, di averla dichiarata tenuta al pagamento delle imposte e delle tasse sui prodotti petroliferi perduti, deducendo, a tale riguardo, due motivi a sostegno del suo ricorso.

18 Da un lato, la SPMR sosteneva che, esigendo che le perdite di prodotti petroliferi risultassero da circostanze imprevedibili e ad essa estranee e rifiutando di indagare se le fuoriuscite e l'esplosione dell'oleodotto che avevano comportato tali perdite avessero potuto essere stati irresistibili per essa, la Cour d'appel aveva violato

l'art. 158 C del codice delle dogane. La SPMR affermava, al contrario, che solo la irresistibilità caratterizza il «caso fortuito» o la «causa di forza maggiore» ai sensi di tale disposizione.

19 D'altra parte, la SPMR sosteneva di poter beneficiare dell'esenzione prevista da tale art. 158 C anche per la ragione che le perdite di prodotti petroliferi trasportati dall'oleodotto difettoso erano inerenti alla natura, fluida, di questi. Il fatto che l'amministrazione abbia accettato di non tassare i materiali inquinanti recuperati nel suolo implicherebbe, considerata tale natura dei prodotti petroliferi, che quelli che non hanno potuto essere recuperati a causa della natura del suolo, non siano neanch'essi oggetto di imposizione.

20 Dopo aver rilevato che il codice delle dogane recepisce nel diritto francese la direttiva 92/12, ed essersi riferito alla giurisprudenza della Corte secondo cui la nozione di forza maggiore non ha un contenuto identico nei diversi ambiti di applicazione del diritto comunitario e il suo significato deve essere determinato in funzione dell'ambito legale in cui essa è destinata a produrre i suoi effetti, la Cour de cassation ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se la nozione di causa di forza maggiore all'origine delle perdite intervenute in regime sospensivo, ai sensi dell'art. 14, n. 1, della direttiva 92/12, (...), debba essere intesa nel senso di circostanze imprevedibili, irresistibili e provenienti da una causa estranea al depositario autorizzato che si avvale di tali circostanze a sostegno della sua domanda di esenzione o se sia sufficiente che tali circostanze siano state irresistibili nei confronti del depositario autorizzato.

2) Se le perdite di una parte dei prodotti fuoriusciti da un oleodotto dovute al loro carattere fluido e alle caratteristiche del suolo su cui essi si sono riversati, che

hanno ostacolato il loro recupero e provocato la loro imposizione, possano essere considerate inerenti alla natura dei prodotti, ai sensi dell'art. 14, n. 1 della direttiva 92/12 (...)».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione, relativa alla nozione di «forza maggiore» ai sensi dell'art. 14, n. 1, prima frase, della direttiva 92/12

21 Occorre ricordare che l'ordinamento giuridico comunitario non intende, in via di principio, definire le sue nozioni ispirandosi ad uno o più ordinamenti giuridici nazionali senza un'espressa precisazione in tal senso (v. sentenze 14 gennaio 1982, causa 64/81, Corman, Racc. pag. 13, punto 8; 2 aprile 1998, causa C-296/95, EMU Tabac e a., Racc. pag. I-1605, punto 30 nonché 22 maggio 2003, causa C-103/01, Commissione/Germania, Racc. pag. I-5369, punto 33). Per quanto l'art. 14, n. 1, della direttiva 92/12 preveda nella sua terza frase che ciascuno Stato membro determina le condizioni a cui le esenzioni previste nella prima frase di tale disposizione sono concesse, tale riferimento al diritto nazionale non riguarda il contenuto o la portata della nozione di «forza maggiore» contenuta nella citata prima frase.

22 Infatti, secondo il quarto considerando della direttiva 92/12, l'esigibilità delle accise deve essere identica in tutti gli Stati membri per assicurare l'instaurazione e il funzionamento del mercato interno. Essendo il contenuto della nozione di forza maggiore un fattore suscettibile di contribuire, se del caso, a determinare l'esigibilità della accisa, tale nozione riveste necessariamente un carattere autonomo e deve esserne pertanto assicurata l'uniformità d'interpretazione in tutti gli Stati membri.

23 Secondo una giurisprudenza costante, creatasi in contesti diversi, come quello della regolamentazione agricola o delle regole relative ai termini per l'impugnazione di cui all'art. 45 dello Statuto della Corte di giustizia, la nozione di forza maggiore non si limita all'impossibilità assoluta, ma deve essere intesa nel senso di circostanze anormali e imprevedibili, indipendenti dall'operatore, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso (v., in tal senso, sentenze 15 dicembre 1994, causa C-195/91 P, Bayer/Commissione, Racc. pag. I-5619, punto 31, nonché 17 ottobre 2002, causa C-208/01, Parras Medina, Racc. pag. I-8955, punto 19 e giurisprudenza ivi citata).

24 Ne risulta che, come già precisato dalla Corte, la nozione di forza maggiore comporta un elemento oggettivo, relativo alle circostanze anormali ed estranee all'operatore, e un elemento soggettivo, costituito dall'obbligo dell'interessato di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, adottando misure appropriate senza incorrere in sacrifici eccessivi (v., in tal senso, sentenza Bayer/Commissione, cit., punto 32, e ordinanza 18 gennaio 2005, causa C-325/03 P, Zuazaga Meabe/UAMI, Racc. pag. I-403, punto 25).

25 Tuttavia risulta anche da giurisprudenza costante che non avendo la nozione di forza maggiore il medesimo contenuto nei diversi settori d'applicazione del diritto comunitario, il suo significato deve essere determinato in funzione del contesto giuridico nel quale è destinata a produrre i suoi effetti (v. sentenze 13 ottobre 1993, causa C-124/92, An Bord Bainne Co-operative e Compagnie Inter-Agra, Racc. pag. I-5061, punto 10, nonché 29 settembre 1998, causa C-263/97, First City Trading e a., Racc. pag. I-5537, punto 41).

26 Di conseguenza occorre esaminare se, per quanto riguarda la nozione di «forza maggiore» ai sensi dell'art. 14, n. 1, prima frase, della direttiva 92/12, l'economia e la finalità di tale direttiva impongono di interpretare e di applicare in modo particolare gli elementi costitutivi della forza maggiore come risultano dalla giurisprudenza della Corte citata al punto 23 della presente sentenza.

27 A tale riguardo, risulta dal primo e dal quarto considerando della direttiva 92/12 che questa è diretta ad assicurare l'instaurazione e il funzionamento del mercato interno per le merci soggette ad accisa e, a tal fine, instaura un regime generale in cui l'esigibilità delle accise deve essere identica in tutti gli Stati membri.

28 In virtù dell'art. 5, n. 1, della direttiva 92/12, sono sottoposti ad accisa i prodotti di cui all'art. 3, n. 1, di tale direttiva, tra cui figurano gli oli minerali, al momento della produzione o importazione nel territorio della Comunità. Pur essendo il fatto generatore dell'accisa la produzione o l'importazione su tale territorio dei prodotti interessati, tale imposta diventa esigibile, ai sensi dell'art. 6, n. 1, della citata direttiva, solo all'atto dell'immissione in consumo o della constatazione degli ammanchi che dovranno essere soggetti ad accisa ai sensi dell'art. 14, n. 3, della stessa direttiva. È considerato come immissione al consumo ai sensi dell'art. 6, n. 1, altresì qualunque svincolo, anche irregolare, da un regime sospensivo.

29 L'art. 14, n. 3, della direttiva 92/12 prevede che, fatto salvo il suo articolo 20, in caso di ammanchi diversi dalle perdite previste al n. 1 di tale art. 14, nonché in caso di perdite per le quali le esenzioni d'imposta di cui al n. 1 non sono concesse, le accise sono riscosse in base alle aliquote vigenti nello Stato membro in questione al momento in cui le perdite, debitamente accertate dalle autorità competenti, si sono verificate o, se del caso, al momento della constatazione degli ammanchi.

30 Risulta dalla lettura combinata di tutte le disposizioni menzionate ai due punti precedenti della presente sentenza che gli oli minerali sono sottoposti all'accisa per il solo fatto della loro produzione o della loro importazione sul territorio della Comunità e che i diritti d'accisa sono, in principio, esigibili anche in caso di

ammanchi e di perdite per i quali non è stata concessa un'esenzione dalle autorità competenti. L'esenzione prevista all'art. 14, n. 1, prima frase, della direttiva 92/12 per le perdite dovute a casi di forza maggiore costituisce una deroga a tale regola generale che deve quindi, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 43 delle sue conclusioni, essere oggetto di un'interpretazione restrittiva.

31 L'interpretazione della nozione di forza maggiore adottata dalla Corte in altri settori del diritto comunitario, ricordata al punto 23 della presente sentenza, deve quindi trovare applicazione anche nell'ambito dell'art. 14, n. 1, prima frase, della direttiva 92/12. Un depositario autorizzato può quindi pretendere di beneficiare dell'esenzione prevista da tale disposizione solo se dimostra l'esistenza di circostanze che sono a lui estranee, anormali e imprevedibili, e le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso.

32 A tale riguardo, occorre tuttavia considerare che, come sostenuto dalla Commissione delle Comunità europee, l'applicazione di tali requisiti nell'ambito dell'art. 14, n. 1, prima frase, della direttiva 92/12, non deve condurre a imporre una responsabilità assoluta al depositario autorizzato per le perdite dei prodotti che si trovano in un regime di sospensione.

33 In particolare, il presupposto secondo cui le circostanze che caratterizzano tali perdite devono essere estranee al depositario autorizzato, non si limita a circostanze a lui estranee in senso materiale o fisico. Si deve piuttosto interpretare tale presupposto nel senso che esso concerne circostanze che sembrano sfuggire al controllo del depositario autorizzato o situarsi al di fuori dell'ambito di sua responsabilità (v., riguardo a quest'ultimo aspetto, per analogia, sentenza 5 febbraio 1987, causa 145/85, Denkavit, Racc. pag. 565, punto 16).

34 Quanto alle circostanze della causa principale, risulta dal fascicolo sottoposto alla Corte che la SPMR ha affermato dinanzi alle giurisdizioni nazionali che le fughe che hanno interessato l'oleodotto in questione e, successivamente, l'esplosione di questo, che hanno provocato le perdite per le quali tale società pretende di ottenere un'esenzione, sono imputabili ad un fenomeno di corrosione screpolante che era sconosciuto all'epoca dei fatti e che non poteva, quindi, essere scoperto con un dispositivo tecnico allora disponibile.

35 Anche se i difetti tecnici di un'installazione rientrano, in linea di principio, nella responsabilità di colui che lo gestisce, non può essere escluso che un fenomeno di corrosione come quello descritto al punto precedente della presente sentenza possa essere considerato come se costituisse una «causa di forza maggiore» ai sensi dell'art. 14, n. 1, prima frase, della direttiva 92/12, se la sua sopravvenienza non abbia potuto essere prevista in alcun modo, tenuto conto dello stato delle conoscenze tecnologiche disponibili a tale epoca e, pertanto, sia sfuggita ad ogni possibilità di controllo da parte del depositario autorizzato. Incombe ai giudici nazionali verificare se tali condizioni sono soddisfatte nella fattispecie principale.

36 Quanto al presupposto secondo cui il depositario autorizzato deve aver fatto prova della diligenza necessaria, la SPMR e la Commissione hanno sostenuto che tale presupposto è soddisfatto quando è provato che l'operatore in questione si sia conformato alla normativa tecnica applicabile.

37 Benché il rispetto delle norme tecniche relative alla qualità, alla costruzione, alla manutenzione e alla gestione di un oleodotto possa essere considerata come una condizione necessaria affinché sia constatata l'esistenza di un comportamento diligente, tale rispetto non è, di per sé, decisivo. Infatti, una diligenza sufficiente presuppone anche un comportamento attivo continuo, orientato verso l'identificazione e la valutazione dei rischi potenziali, nonché la capacità di adottare misure adeguate ed efficaci per prevenire la realizzazione di tali rischi.

38 Peraltro, né il fatto che, in virtù dell'art. 12 della direttiva 92/12, l'apertura e il funzionamento di depositi fiscali, come un oleodotto nelle circostanze come quelle della causa principale, siano subordinati all'autorizzazione delle autorità competenti degli Stati membri, né il fatto che un depositario autorizzato sia vincolato agli obblighi elencati nell'art. 13 di tale direttiva, in particolare a quello di prestarsi a qualsiasi controllo, né il fatto che dall'art. 15, n. 3, secondo comma, di tale direttiva, riguardante la possibilità di esonero, per il trasporto di oli minerali in condotte, dall'obbligo di fornire una garanzia per coprire i rischi inerenti alla circolazione intracomunitaria, si possa desumere che il legislatore comunitario considera il trasporto mediante oleodotto come sicuro, costituiscono fattori rilevanti per determinare se i presupposti relativi all'esistenza di una causa di forza maggiore sono soddisfatti. Infatti, come sottolineato dall'avvocato generale ai paragrafi 46 e 47 delle sue conclusioni, da un lato l'autorizzazione del depositario autorizzato, nonché i controlli cui è sottoposto, come previsto dal citato art. 13, sono diretti solamente a garantire che detto depositario presenti il grado di affidabilità richiesto dal regime sospensivo e, dall'altro lato, la concessione di un'autorizzazione per l'apertura e il funzionamento di un deposito fiscale da parte delle autorità competenti di uno Stato membro non rende questo corresponsabile dell'accisa sui prodotti che sono stati oggetto di perdita a seguito di una mancanza tecnica del mezzo di trasporto autorizzato.

39 Infine, non può sostenersi che l'accisa non sarebbe dovuta per i prodotti perduti per il motivo che questi non sono mai stati immessi in consumo come previsto dall'art. 6, n. 1, della direttiva 92/12 come condizione di esigibilità dell'imposta. Infatti, come è stato spiegato al punto 30 della presente sentenza, gli oli minerali sono sottoposti ad accisa per il solo fatto della loro produzione o della loro importazione sul territorio della Comunità e i diritti d'accisa sono, in principio, esigibili anche in caso di ammanchi e di perdite per i quali non è stata concessa un'esenzione dalle autorità competenti. Ne consegue che l'immissione in consumo non è determinante per il venire in essere del debito fiscale.

40 Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre rispondere alla prima questione sottoposta dichiarando che la nozione di «forza maggiore» ai sensi dell'art. 14, n. 1, prima frase, della direttiva 92/12 riguarda circostanze estranee al depositario autorizzato, anormali e imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero

potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso da parte sua. Il presupposto secondo cui le circostanze devono essere estranee al depositario autorizzato non si limita a circostanze a lui estranee in senso materiale o fisico, ma concerne anche circostanze che risultano oggettivamente sfuggire al controllo del depositario autorizzato o situarsi al di fuori del suo ambito di responsabilità.

Sulla seconda questione, relativa alla nozione di «perdite inerenti alla natura dei prodotti» ai sensi dell'art. 14, n. 1, seconda frase, della direttiva 92/12

41 Con la sua seconda questione, il giudice del rinvio vuole sapere se le perdite relative ad una parte dei prodotti petroliferi fuoriusciti da un oleodotto dovute al carattere fluido di questi e alle caratteristiche del suolo su cui essi si sono riversati, che hanno ostacolato il loro recupero, possono essere considerate come «perdite inerenti alla natura dei prodotti» ai sensi dell'art. 14, n. 1, seconda frase, della direttiva 92/12.

42 Secondo il testo stesso di tale disposizione, questa si applica soltanto a perdite inerenti alla natura dei prodotti sopravvenute nell'ambito di talune operazioni indicate in maniera tassativa, tra cui il trasporto. Mentre la nozione di perdite inerenti alla natura dei prodotti può, come l'ha fatto notare il governo italiano, includere perdite dette «tecniche», essa non può essere estesa a perdite accidentali.

43 Inoltre, dato che l'esenzione prevista per perdite naturali di tal genere è diversa da quella prevista dalla prima frase dell'art. 14, n. 1, della direttiva 92/12 per perdite dovute a casi fortuiti e a cause di forza maggiore, la prima esenzione non può essere

interpretata in modo estensivo per ricomprendere situazioni in cui non siano soddisfatti i requisiti che permettono di pretendere la seconda.

44 Occorre pertanto rispondere alla seconda questione dichiarando che le perdite relative ad una parte dei prodotti fuoriusciti da un oleodotto dovute al carattere fluido di questi e alle caratteristiche del suolo su cui essi si sono riversati, che hanno ostacolato il loro recupero, non possono essere considerate come «perdite inerenti alla natura dei prodotti» ai sensi dell'art. 14, n. 1, seconda frase, della direttiva 92/12.

Sulle spese

45 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice del rinvio, 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 (Seconda Sezione) dichiara:

1) **La nozione di «forza maggiore» ai sensi dell'art. 14, n. 1, prima frase, della direttiva del Consiglio 25 febbraio 1992, 92/12/CEE, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa come modificata dalla direttiva del Consiglio 22 dicembre 1994, 94/74/CE riguarda circostanze estranee al depositario**

autorizzato, anormali e imprevedibili, le cui conseguenze non avrebbero potuto essere evitate malgrado l'adozione di tutte le precauzioni del caso da parte sua. Il presupposto secondo cui le circostanze devono essere estranee al depositario autorizzato non si limita a circostanze a lui estranee in senso materiale o fisico, ma concerne anche circostanze che risultano oggettivamente sfuggire al controllo del depositario autorizzato o situarsi al di fuori del suo ambito di responsabilità.

2) **Le perdite relative ad una parte dei prodotti fuoriusciti da un oleodotto dovute al carattere fluido di questi e alle caratteristiche del suolo su cui essi si sono riversati, che hanno ostacolato il loro recupero, non possono essere considerate come «perdite inerenti alla natura dei prodotti» ai sensi dell'art. 14, n. 1, seconda frase, della direttiva 92/12, come modificata dalla direttiva 94/74.**

Firme