Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

29 ottobre 2015*

«Rinvio pregiudiziale — Codice doganale comunitario — Regolamento (CEE) n. 2913/92 — Articoli 203 e 204 — Regime di transito comunitario esterno — Regolamento (CEE) n. 2454/93 — Articoli 365, 366 e 859 — Nascita dell'obbligazione doganale — Sottrazione o meno al controllo doganale — Inosservanza di un obbligo — Mancata conclusione del regime di transito — Uscita delle merci dal territorio doganale dell'Unione europea»

Nella causa C-319/14,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi, Paesi Bassi), con decisione del 13 giugno 2014, pervenuta in cancelleria il 3 luglio 2014, nel procedimento

B & S Global Transit Center BV

contro

Staatssecretaris van Financiën,

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta da T. von Danwitz (relatore), presidente della Quarta Sezione, facente funzione di presidente della Quinta Sezione, D. Šváby, A. Rosas, E. Juhász e C. Vajda, giudici,

avvocato generale: M. Szpunar

cancelliere: M. Ferreira, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 20 maggio 2015,

considerate le osservazioni presentate:

— per la B & S Global Transit Center BV, da B. Boersma, adviseur;

— per il governo dei Paesi Bassi, da M. Bulterman, M. Noort e C. Schillemans, in qualità di agenti;

— per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da A. Collabolletta, avvocato dello Stato;

— per la Commissione europea, da L. Grønfeldt e H. Kranenborg, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 16 luglio 2015,

* Lingua processuale: il neerlandese.

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione degli articoli 203 e 204 del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1), come modificato dal regolamento (CE) n. 1791/2006 del Consiglio, del 20 novembre 2006 (GU L 363, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»), nonché di talune disposizioni del regolamento (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento n. 2913/92 (GU L 253, pag. 1; in prosieguo: il «regolamento d'applicazione»), vale a dire gli articoli 365 e 859 del regolamento d'applicazione, nella loro versione di cui al regolamento (CE) n. 993/2001 della Commissione, del 4 maggio 2001 (GU L 141, pag. 1; in prosieguo, rispettivamente: l'«articolo 365 del regolamento d'applicazione» e l'«articolo 859 del regolamento d'applicazione») nonché l'articolo 366 del regolamento d'applicazione, nella sua versione di cui al regolamento (CE) n. 1192/2008 della Commissione, del 17 novembre 2008 (GU L 329, pag. 1; in prosieguo: l'«articolo 366 del regolamento d'applicazione»).

2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra la B & S Global Transit Center BV (in prosieguo: la «B & S») e lo Staatssecretaris van Financiën (Sottosegretario alle Finanze) in merito al pagamento dei diritti doganali di cui la B & S sarebbe debitrice per aver sottratto merci al controllo doganale omettendo di concludere i regimi di transito comunitario esterno (in prosieguo: i «regimi di transito») nei quali la stessa aveva vincolato tali merci.

Contesto normativo

Il codice doganale

3 L'articolo 37 del codice doganale dispone quanto segue:

«1. Le merci introdotte nel territorio doganale della Comunità sono sottoposte, fin dalla loro introduzione, a vigilanza doganale. Esse possono essere soggette a controlli doganali conformemente alle disposizioni vigenti.

2. Esse restano soggette a tale vigilanza per tutto il tempo eventualmente necessario per determinare la loro posizione doganale e, nel caso di merci non comunitarie e fatto salvo l'articolo 82, paragrafo 1, finché esse non cambino posizione doganale o non siano introdotte in una zona franca o in un deposito franco oppure non vengano riesportate o distrutte ai sensi dell'articolo 182».

4 L'articolo 91, paragrafo 1, di tale codice è così formulato:

«Il regime di transito esterno consente la circolazione da una località all'altra del territorio doganale della Comunità:

a) di merci non comunitarie, senza che tali merci siano soggette ai dazi all'importazione e ad altre imposte, né alle misure di politica commerciale;

(...)».

5 L'articolo 92 di detto codice prevede quanto segue:

«1. Il regime del transito esterno ha fine e le obbligazioni del titolare del regime sono soddisfatte quando le merci vincolate a tale regime e i documenti richiesti sono presentati in dogana all'ufficio doganale di destinazione in base alle disposizioni del regime in questione.

2. Le autorità doganali appurano il regime di transito esterno quando sono in grado di determinare, in base al confronto dei dati disponibili all'ufficio di partenza e di quelli disponibili all'ufficio di destinazione, che esso si è concluso in modo corretto».

6 Ai sensi dell'articolo 96, paragrafo 1, del medesimo codice:

«L'obbligato principale è il titolare del regime del transito comunitario esterno. Egli è tenuto a:

a) presentare in dogana le merci intatte all'ufficio doganale di destinazione nel termine fissato e a rispettare le misure di identificazione prese dalle autorità doganali;

b) rispettare le disposizioni relative al regime del transito comunitario».

7 Ai sensi dell'articolo 203 del codice doganale:

«1. L'obbligazione doganale all'importazione sorge in seguito:

— alla sottrazione al controllo doganale di una merce soggetta a dazi all'importazione.

2. L'obbligazione doganale sorge all'atto della sottrazione della merce al controllo doganale.

3. I debitori sono:

— la persona che ha sottratto la merce al controllo doganale,

(...)».

8 Secondo l'articolo 204, paragrafo 1, di tale codice:

«L'obbligazione doganale all'importazione sorge in seguito:

a) all'inadempienza di uno degli obblighi che derivano, per una merce soggetta a dazi all'importazione, dalla sua permanenza in custodia temporanea oppure dall'utilizzazione del regime doganale cui è stata vincolata, oppure

(...)

in casi diversi da quelli di cui all'articolo 203 sempre che non si constati che tali inosservanze non hanno avuto in pratica alcuna conseguenza sul corretto funzionamento della custodia temporanea o del regime doganale considerato».

9 Ai sensi dell'articolo 239 del medesimo codice:

«1. Si può procedere al rimborso o allo sgravio dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione in situazioni diverse da quelle di cui agli articoli 236, 237 e 238:

— da determinarsi secondo la procedura del comitato;

— dovute a circostanze che non implicano frode o manifesta negligenza da parte dell'interessato. Le situazioni in cui si applica la presente disposizione e le modalità procedurali da osservare sono definite secondo la procedura del comitato. Il rimborso e lo sgravio possono essere subordinati a condizioni particolari.

2. Il rimborso o lo sgravio dei dazi per i motivi di cui al paragrafo 1 è concesso su richiesta presentata all'ufficio doganale interessato entro dodici mesi dalla data della comunicazione al debitore dei predetti dazi.

Tuttavia, in casi eccezionali debitamente giustificati, l'autorità doganale può autorizzare il superamento di tale termine».

Il regolamento d'applicazione

10 L'articolo 365 del regolamento d'applicazione, in vigore fino al 30 giugno 2009, prevedeva quanto segue:

«1. Qualora l'esemplare n. 5 della dichiarazione di transito non venga restituito alle autorità doganali dello Stato membro di partenza, allo scadere di un termine di due mesi a partire dalla data di accettazione della dichiarazione di transito, tali autorità informano l'obbligato principale, invitandolo a dimostrare che il regime e' concluso.

1 bis. Ove si applichino le disposizioni della sezione 2, sottosezione 7 e le autorità doganali degli Stati membri di partenza non abbiano ricevuto il messaggio di arrivo previsto entro il termine stabilito per la presentazione delle merci all'ufficio di destinazione, esse informano l'obbligato principale e gli chiedono di fornire la prova della conclusione del regime.

2. La prova di cui al paragrafo 1 può essere fornita, con soddisfazione delle autorità doganali, presentando un documento certificato dalle autorità doganali dello Stato membro di destinazione, che comporta l'identificazione delle merci in causa e che documenta che queste sono state presentate all'ufficio di destinazione o, in caso di applicazione dell'articolo 406, presso il destinatario autorizzato.

3. Il regime di transito comunitario e' considerato concluso anche se l'obbligato principale esibisce, con soddisfazione delle autorità doganali, un documento doganale di vincolo ad una destinazione doganale in un paese terzo o la sua copia o fotocopia, che comprenda l'identificazione delle merci in causa. La copia o fotocopia deve essere certificata conforme dall'organismo che ha vistato il documento originale oppure dai servizi ufficiali del paese terzo interessato, oppure ancora dai servizi ufficiali di uno degli Stati membri».

11 L'articolo 366 del regolamento d'applicazione, in vigore dal 1º luglio 2008, così dispone:

«1. La prova della conclusione del regime entro il termine indicato nella dichiarazione può essere fornita dall'obbligato principale, con soddisfazione delle autorità doganali, sotto forma di un documento certificato dalle autorità doganali dello Stato membro di destinazione, che comporta l'identificazione delle merci in causa e che documenta che queste sono state presentate all'ufficio di destinazione o, in caso di applicazione dell'articolo 406, presso il destinatario autorizzato.

2. Il regime di transito comunitario è altresì considerato concluso se l'obbligato principale esibisce, con soddisfazione delle autorità doganali, uno dei seguenti documenti:

a) un documento doganale di vincolo a una destinazione doganale compilato in un paese terzo;

b) un documento compilato in un paese terzo, vistato dalle autorità doganali di tale paese, che certifica che le merci sono considerate in libera pratica nel paese terzo in questione.

3. I documenti di cui al paragrafo 2 possono essere sostituiti da copie o fotocopie degli stessi certificate conformi dall'organismo che ha vistato i documenti originali, dalle autorità dei paesi terzi interessati, o dalle autorità di uno degli Stati membri».

12 L'articolo 859 del regolamento d'applicazione è formulato come segue:

«Ai sensi dell'articolo 204, paragrafo 1 del codice [doganale] si ritiene che non abbiano alcuna conseguenza sul corretto funzionamento della custodia temporanea o del regime doganale considerato le seguenti inosservanze, sempreché:

— non costituiscano un tentativo di sottrarre la merce al controllo doganale,

— non rivelino una manifesta negligenza dell'interessato, e,

— a posteriori siano espletate tutte le formalità necessarie per regolarizzare la posizione della merce:

(...)

6) nel caso di una merce posta in custodia temporanea o vincolata ad un regime doganale, la sua uscita dal territorio doganale della Comunità o la sua introduzione in una zona franca soggetta alle modalità di controllo del tipo I ai sensi dell'articolo 799 o in un deposito franco senza che vengano espletate le formalità necessarie;

(...)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

13 Il 3 luglio 2006, il 13 agosto 2007 e il 18 dicembre 2007, la B & S, un fornitore di servizi logistici, ha presentato, in quanto obbligato principale, alcune dichiarazioni elettroniche di vincolo di prodotti alimentari al regime di transito. In tali dichiarazioni veniva sempre indicato l'ufficio doganale di Moerdijk (Paesi Bassi) come ufficio doganale di partenza e, rispettivamente, quelli di Bremerhaven (Germania), di Anversa (Belgio) e ancora di Bremerhaven come uffici di destinazione.

14 Il 4 agosto 2006, il 26 settembre 2007 e il 24 gennaio 2008, l'ufficio doganale di partenza ha comunicato alla B & S di non aver ricevuto il necessario esemplare di rinvio né la conferma elettronica di rinvio. A seguito della richiesta di tale ufficio di fornire la prova che detti regimi si fossero conclusi in modo corretto, la B & S ha presentato numerosi documenti commerciali di trasporto, denominati «bills of lading».

15 In risposta a un avviso di ricerca emesso dall'ispettore del servizio delle imposte presso l'amministrazione fiscale (Inspecteur van de Belastingdienst in prosieguo: l'«ispettore»), gli uffici doganali di destinazione hanno indicato che nessuna merce né documento di transito corrispondente era stato loro presentato. In tali circostanze e ritenendo che i documenti commerciali comunicati dalla B & S non fossero conformi agli articoli 365 o 366 del regolamento d'applicazione, di modo che i regimi di transito non potevano essere considerati conclusi, l'ispettore, basandosi sull'articolo 203 del codice doganale, ha emesso, rispettivamente il 24 maggio 2007, il 1º luglio 2008 e il 4 novembre 2008, intimazioni di pagamento di dazi doganali nei confronti della B & S, con la motivazione che essa aveva sottratto le merci considerate al controllo doganale.

16 La B & S ha presentato un reclamo contro due intimazioni di pagamento nonché una domanda di rimborso per quanto riguarda la terza intimazione. In tale contesto, la B & S ha prodotto documenti supplementari, ossia alcuni avvisi di ricevimento delle merci in questione rilasciati dai loro destinatari, ossia le forze armate dell'Organizzazione delle Nazioni Unite (ONU) a Abidjan (Costa d'Avorio), le forze armate dell'Organizzazione del trattato del Nord Atlantico (NATO) a Kabul (Afghanistan) e le forze armate dell'ONU a Port-au-Prince (Haiti). L'ispettore, non essendo soddisfatto da detti nuovi documenti, ha deciso di confermare le intimazioni di pagamento.

17 La B & S ha presentato un ricorso contro le decisioni dell'ispettore presso il Rechtbank Haarlem (tribunale di Haarlem). Quest'ultimo ha annullato tali decisioni con la motivazione che i documenti forniti dalla B & S consentivano di dimostrare la sussistenza di un'inosservanza che non aveva avuto in pratica alcuna conseguenza sul corretto funzionamento di tali regimi ai sensi dell'articolo 204, paragrafo 1, lettera a), del codice doganale, in combinato disposto con l'articolo 859, punto 6, del regolamento d'applicazione, poiché i documenti forniti dalla B & S avevano provato l'uscita delle merci dal territorio doganale dell'Unione europea.

18 L'ispettore ha proposto appello avverso tale sentenza del Rechtbank Haarlem dinanzi al Gerechtshof te Amsterdam (Corte d'appello di Amsterdam, Paesi Bassi). Quest'ultimo ha innanzitutto considerato che l'ispettore aveva ritenuto correttamente che nessuna delle merci fosse stata presentata all'ufficio di destinazione, ai sensi degli articoli 92 e 96 del codice doganale. Poi, tale giudice ha constatato che nessuno dei documenti prodotti dalla B & S soddisfaceva le condizioni imperative previste agli articoli 365, paragrafo 3, o 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento d'applicazione. Infine, riferendosi alla sentenza Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90), il Gerechtshof te Amsterdam (Corte d'appello di Amsterdam) ha dichiarato che, nonostante l'uscita delle merci dal territorio doganale dell'Unione, la mancata conclusione dei regimi di transito costituiva una sottrazione di tali merci al controllo doganale e faceva sorgere un'obbligazione doganale in forza dell'articolo 203 del codice doganale.

19 La B & S ha proposto ricorso per cassazione contro tale sentenza dinanzi al giudice del rinvio, lo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi). Tale giudice è del parere che il Gerechtshof te Amsterdam (Corte d'appello di Amsterdam) abbia giustamente deciso che i regimi di transito di cui trattasi non si erano conclusi, ai sensi dell'articolo 92 del codice doganale, e non potevano essere considerati conclusi, ai sensi degli articoli 365, paragrafo 3, o 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento d'applicazione. Tuttavia, tale giudice ritiene che la sentenza X (C-480/12, EU:C:2014:329) possa essere intesa nel senso che il sorgere di un'obbligazione doganale in forza dell'articolo 203 del codice doganale è escluso quando è accertato che le merci non sono state introdotte nel circuito economico dell'Unione senza essere sdoganate.

20 Nell'ipotesi in cui un'inosservanza dell'obbligo di concludere regolarmente il regime di transito non costituisse una sottrazione della merce al controllo doganale, il giudice del rinvio si chiede se si possa ritenere che una siffatta inosservanza non abbia avuto in pratica alcuna conseguenza sul corretto funzionamento di tale regime ai sensi dell'articolo 204, paragrafo 1, lettera a), del codice doganale, in combinato disposto con l'articolo 859, terzo trattino, e il punto 6, del regolamento d'applicazione.

21 In tali circostanze, lo Hoge Raad der Nederlanden (Corte Suprema dei Paesi Bassi) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se gli articoli 203 e 204 del codice doganale, in combinato disposto con l'articolo 859 (segnatamente il punto 6) del regolamento di applicazione, debbano essere interpretati nel senso che, quando il regime di transito non è concluso, ma sono stati presentati documenti che consentono di dimostrare che le merci hanno lasciato il territorio doganale dell'Unione, detta mancata conclusione non determina il sorgere di un'obbligazione doganale per sottrazione al controllo doganale, ai sensi dell'articolo 203 del codice doganale, bensì in linea di principio il sorgere di un'obbligazione doganale in base all'articolo 204 di tale codice.

2) Se l'articolo 859, punto 6, del regolamento di applicazione, debba essere interpretato nel senso che questa disposizione riguarda unicamente l'inadempimento (di uno) degli obblighi connessi alla (ri)esportazione delle merci, definiti agli articoli 182 e 183 del codice doganale, oppure se la frase "senza che vengano espletate le formalità necessarie" debba essere intesa nel senso che tra le "formalità necessarie" sono comprese anche le formalità che devono essere espletate prima della (ri)esportazione al fine della conclusione del regime doganale al quale le merci sono vincolate.

3) In caso di risposta affermativa a quest'ultima questione, se l'articolo 859, terzo trattino, del regolamento di applicazione, debba essere inteso nel senso che la circostanza che non siano espletate le formalità di cui alla seconda questione non osta a che, in una fattispecie come quella in esame – nella quale è stato dimostrato sulla base di documenti che le merci hanno lasciato il territorio doganale dell'Unione in seguito al transito all'interno della medesima –, si possa considerare soddisfatta la condizione secondo cui "a posteriori [sono state] espletate tutte le formalità necessarie per regolarizzare la posizione della merce"».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

22 Con la prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli 203 e 204 del codice doganale debbano essere interpretati nel senso che un'inosservanza dell'obbligo di presentare una merce vincolata al regime di transito all'ufficio doganale di destinazione faccia, in linea di principio, sorgere un'obbligazione doganale sulla base dell'articolo 204 di tale codice, e non già dell'articolo 203 dello stesso, allorché la merce considerata è uscita dal territorio doganale dell'Unione e il titolare di detto regime non è in grado di produrre documenti conformi agli articoli 365, paragrafo 3, o 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento d'applicazione.

23 Si deve rilevare, a titolo preliminare, che dalle indicazioni fornite dal giudice del rinvio risulta, da un lato, che le merci di cui trattasi nel procedimento principale non sono state presentate ai loro rispettivi uffici doganali di destinazione e, all'altro, che i documenti forniti dalla B & S all'ispettore, menzionati ai punti 14 e 16 della presente sentenza, dimostrano che tali merci sono effettivamente uscite dal territorio doganale dell'Unione. Tale giudice ritiene, tuttavia, che detti documenti non soddisfino i requisiti probatori previsti agli articoli 365, paragrafo 3, o 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento d'applicazione.

24 Da tali circostanze il suddetto giudice deduce che i regimi di transito di cui trattasi nel procedimento principale non si sono conclusi conformemente all'articolo 92, paragrafo 1, del codice doganale e non possono neanche essere considerati conclusi, ai sensi degli articoli 365, paragrafo 3, o 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento d'applicazione. Nessuna delle parti nel procedimento dinanzi alla Corte ha messo in discussione tali conclusioni.

25 Per quanto riguarda gli ambiti di applicazione rispettivi degli articoli 203 e 204 del codice doganale, si deve ricordare che essi sono distinti. Infatti, mentre il primo articolo riguarda i comportamenti che hanno come risultato una sottrazione della merce al controllo doganale, il secondo concerne inadempimenti degli obblighi e inosservanze di modalità legate ai vari regimi doganali privi di effetti sul controllo doganale (sentenza DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, punto 22).

26 Dal testo dell'articolo 204 del codice doganale risulta che tale disposizione si applica soltanto nei casi che non rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 203 dello stesso codice (sentenza DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, punto 23).

27 Ne consegue che, per determinare quale fra questi due articoli sia quello sulla cui base è sorta un'obbligazione doganale all'importazione, si deve innanzitutto esaminare se i fatti di cui trattasi costituiscano una sottrazione al controllo doganale, ai sensi dell'articolo 203, paragrafo 1, del codice doganale. Solo qualora la risposta a tale questione sia negativa, possono trovare applicazione le disposizioni dell'articolo 204 del codice doganale (sentenza DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, punto 24).

28 Per quanto concerne, più in particolare, la nozione di sottrazione al controllo doganale, di cui all'articolo 203, paragrafo 1, del codice doganale, è necessario ricordare che, conformemente alla giurisprudenza della Corte, tale nozione deve essere intesa nel senso che comprende qualsiasi azione od omissione che abbia come risultato d'impedire, anche solo momentaneamente, all'autorità doganale competente di accedere ad una merce sotto vigilanza doganale e di effettuare i controlli previsti dall'articolo 37, paragrafo 1, del codice doganale (sentenza DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, punto 25).

29 Perché ricorra una sottrazione al controllo doganale, è sufficiente che la merce sia stata obiettivamente sottratta a possibili controlli doganali indipendentemente dal fatto che questi siano stati effettivamente svolti dall'autorità competente (sentenza SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, punto 32).

30 Alla luce della giurisprudenza citata ai punti da 25 a 29 della presente sentenza, si deve constatare che una situazione come quella di cui al procedimento principale, descritta ai punti 23 e 24 della presente sentenza, rientra nell'ambito di applicazione non già dell'articolo 204 del codice doganale, bensì dell'articolo 203 dello stesso.

31 Infatti, come rilevato dall'avvocato generale ai paragrafi 25 e 26 delle sue conclusioni, l'obbligo per il titolare di un regime di transito di presentare la merce all'ufficio doganale di destinazione, previsto all'articolo 96, paragrafo 1, lettera a), del codice doganale, svolge un ruolo fondamentale per il funzionamento del controllo doganale nell'ambito di un siffatto regime, poiché, conformemente all'articolo 92, paragrafo 2, di detto codice, tale presentazione consente alle autorità doganali di determinare, in base al confronto dei dati disponibili all'ufficio di partenza e di quelli disponibili all'ufficio di destinazione, se il regime di transito si sia concluso in modo corretto.

32 Così, in una situazione come quella di cui al procedimento principale, un'inosservanza dell'obbligo di presentare la merce all'ufficio doganale di destinazione prima che essa lasci il territorio doganale dell'Unione ha l'effetto di impedire alle autorità competenti di effettuare uno dei controlli doganali di cui all'articolo 37, paragrafo 1, del codice doganale, ossia quello previsto all'articolo 92, paragrafo 2, dello stesso codice, che è decisivo per il funzionamento del regime di transito, in quanto consente a tali autorità di determinare se il regime di transito si sia concluso in modo corretto. Una siffatta inosservanza costituisce una sottrazione al controllo doganale, ai sensi dell'articolo 203 del codice doganale, poiché non sono soddisfatti neanche i requisiti posti dagli articoli 365, paragrafo 3, o 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento d'applicazione, che consentono di considerare un siffatto regime concluso nonostante la mancata presentazione della merce all'ufficio doganale di destinazione.

33 Riguardo all'argomentazione della Commissione europea secondo cui la sussistenza di una sottrazione al controllo doganale è esclusa nel caso di specie a causa del fatto che le merci di cui trattasi nel procedimento principale si trovavano sotto il controllo delle autorità doganali fino al momento in cui sono uscite dal territorio doganale dell'Unione, si deve constatare che, omettendo di adempiere l'obbligo risultante dall'articolo 96, paragrafo 1, lettera a), del codice doganale, di presentare tali merci ai loro rispettivi uffici doganali di destinazione prima della loro uscita dal territorio doganale dell'Unione, la B & S ha sottratto dette merci al controllo doganale ancor prima che le stesse avessero lasciato tale territorio.

34 Peraltro, il solo fatto che le merci di cui trattasi nel procedimento principale siano uscite dal territorio doganale dell'Unione non osta a che un'inosservanza dell'obbligo di presentare tali merci ai loro rispettivi uffici doganali di destinazione sia qualificata come «sottrazione al controllo doganale», atta a far sorgere un'obbligazione doganale sulla base dell'articolo 203 del codice doganale. Infatti, la Corte ha già concluso per la sussistenza di una siffatta sottrazione nonostante l'assenza di introduzione irregolare delle merci considerate nel circuito economico dell'Unione.

35 Analogamente, nella sentenza Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90) la Corte ha dichiarato, come risulta segnatamente dai punti da 21 a 24, 32 e 36 della medesima sentenza, che, in considerazione delle circostanze della causa con essa conclusasi, l'inosservanza dell'obbligo di vincolare una merce al regime di transito costituiva una sottrazione al controllo doganale ai sensi dell'articolo 203 del codice doganale, sebbene la merce considerata fosse uscita dal territorio dell'Unione. Nella sentenza SEK Zollagentur (C-75/13, EU:C:2014:1759), la Corte ha ritenuto, come si evince in particolare dai punti 18 e 33 di detta sentenza, che la temporanea rimozione del documento di transito dalle merci ivi indicate doveva essere qualificata come «sottrazione delle suddette merci al controllo doganale», ai sensi di tale articolo, sebbene le merci considerate fossero state introdotte correttamente nel circuito economico dell'Unione tramite la loro immissione in libera pratica.

36 Inoltre, si deve ricordare che il carattere economico dei dazi all'importazione non osta a che, in una situazione in cui le merci sono uscite dal territorio doganale dell'Unione, un'obbligazione doganale sorga in base all'articolo 203, paragrafo 1, del codice doganale, poiché l'articolo 239 dello stesso codice prevede, a talune condizioni, il rimborso o lo sgravio dei dazi legalmente dovuti (v., in tal senso, sentenza Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, punto 34).

37 Infine, quanto affermato al punto 30 della presente sentenza non può neanche essere rimesso in discussione dall'argomento esposto dal giudice del rinvio e addotto dalla B & S, secondo il quale dalla sentenza X (C-480/12, EU:C:2014:329) risulta che l'inosservanza dell'obbligo di presentare le merci di cui trattasi nel procedimento principale ai loro rispettivi uffici doganali di destinazione non fa sorgere un'obbligazione doganale sulla base dell'articolo 203 del codice doganale, nei limiti in cui l'uscita di tali merci dal territorio dell'Unione ha eliminato il rischio di introduzione irregolare di dette merci nel circuito economico dell'Unione.

38 Infatti, dal punto 37 di tale sentenza nonché dall'esposizione dei fatti relativi alla causa conclusasi con la medesima sentenza risulta che questa riguardava un caso nel quale le merci in questione erano state oggetto di presentazione, seppur tardiva, all'ufficio doganale di destinazione. Orbene, le merci di cui trattasi nel procedimento principale, per contro, non sono state oggetto di alcuna presentazione ai loro rispettivi uffici doganali di destinazione che consentisse alle autorità di sincerarsi che il regime di transito si fosse concluso in modo corretto.

39 Come rilevato dall'avvocato generale ai paragrafi 30 e 31 delle sue conclusioni, in considerazione della giurisprudenza citata al punto 35 della presente sentenza, dalla sentenza X (C-480/12, EU:C:2014:329) non può dedursi una norma generale secondo la quale la sola prova dell'assenza di introduzione irregolare di merci nel circuito economico dell'Unione sarebbe sufficiente da sola ad escludere la sussistenza di una sottrazione al controllo doganale o il sorgere di un'obbligazione doganale in forza dell'articolo 203 del codice doganale.

40 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, si deve rispondere alla prima questione dichiarando che gli articoli 203 e 204 del codice doganale devono essere interpretati nel senso che un'inosservanza dell'obbligo di presentare una merce vincolata al regime di transito all'ufficio doganale di destinazione fa sorgere un'obbligazione doganale sulla base non già dell'articolo 204 di tale codice, bensì dell'articolo 203 dello stesso, allorché la merce considerata è uscita dal territorio doganale dell'Unione e il titolare di detto regime non è in grado di produrre documenti conformi agli articoli 365, paragrafo 3, o 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento d'applicazione.

Sulla seconda e sulla terza questione

41 Si deve constatare che l'articolo 859 del regolamento d'applicazione, oggetto della seconda e della terza questione, non si applica nelle situazioni contemplate all'articolo 203 del codice doganale. Pertanto, alla luce della risposta fornita alla prima questione, non occorre rispondere alla seconda e alla terza questione.

Sulle spese

42 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa 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 (Quinta Sezione) dichiara:

Gli articoli 203 e 204 del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) n. 1791/2006 del Consiglio, del 20 novembre 2006, devono essere interpretati nel senso che un'inosservanza dell'obbligo di presentare una merce vincolata al regime di transito comunitario esterno all'ufficio doganale di destinazione fa sorgere un'obbligazione doganale sulla base non già dell'articolo 204 del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 1791/2006, bensì dell'articolo 203 del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 1791/2006, allorché la merce considerata è uscita dal territorio doganale dell'Unione europea e il titolare di detto regime non è in grado di produrre documenti conformi all'articolo 365, paragrafo 3, del regolamento (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento n. 2913/92, nella versione di cui al regolamento (CE) n. 993/2001 della Commissione, del 4 maggio 2001, o all'articolo 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento n. 2454/93, nella versione di cui al regolamento (CE) n. 1192/2008 della Commissione, del 17 novembre 2008.

Firme