Per questi motivi,

LA CORTE (Quarta Sezione),

pronunziandosi sulla questione sottopostale dalla Corte d'appello di Catania con ordinanze 18 giugno 1982, dichiara:

Secondo le norme comunitarie vigenti in materia doganale, la sottrazione, ad opera di terzi, anche senza colpa del debitore, di merce soggetta a dazio doganale non estingue la relativa obbligazione.

O'Keeffe Pescatore

Bosco Koopmans Bahlmann

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 5 ottobre 1983.

Per il cancelliere
J. A. Pompe
cancelliere aggiunto

Il presidente della Quarta Sezione
A. O'Keeffe

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE G. FEDERICO MANCINI DEL 6 LUGLIO 1983

Signor Presidente,
signori Giudici,

1. Questa causa pregiudiziale riguarda le norme comunitarie in materia doganale. Si tratta di stabilire se, a loro stregua, la circostanza che la merce assoggettata al pagamento di diritti doganali venga sottratta da terzi e senza colpa del debitore d'imposta, estingua l'obbligazione tributaria per impossibilità di adempiere dovuta a forza maggiore.

Riassumo i fatti. Nel novembre del 1978 alcuni ignoti sottrassero alcoolici e tabacchi esteri lavorati, appartenenti alla società Mellina Agosta, da un deposito situato all'interno del circuito doganale del porto di Catania e gestito dalla società Esercizio magazzini generali. Gli organi di polizia accertarono che, per introdursi, i ladri avevano forzato una saracinesca metallica munita di due serrature, le cui chiavi erano conservate una dalla società che gestiva il servizio e l'altra dall'ufficio doganale del porto. A seguito di ciò, nel gennaio del 1979 la dogana di Catania richiese, sia alla magazzini generali sia alla Mellina Agosta, il pagamento di circa 78 milioni di lire a titolo di diritti doganali e di IVA inerenti alle merce rubata, oltre, naturalmente, agli interessi legali e alle spese.

Contro tale richiesta la magazzini generali introdusse un ricorso amministrativo per via gerarchica; esso venne però respinto e nel giugno del 1979 le autorità doganali notificarono alla suddetta società e alla Mellina Agosta un'ingiunzione fiscale per il pagamento della somma sopra indicata. A questo punto, le due società proposero separatamente opposizione innanzi al tribunale di Catania; con sentenze pronunciate nel 1981 quest'ultimo dichiarò la somma non dovuta e condannò l'amministrazione alla rifusione delle spese in favore delle opponenti. L'amministrazione interpose appello e, nel corso dei relativi procedimenti, con distinte ordinanze in data 18 giugno 1982, il giudice di secondo grado sospese i due giudizi paralleli. Ai sensi dell'articolo 177 Trattato CEE, esso domandò alla nostra Corte «se la sottrazione di merce soggetta a dazio doganale effettuata con le modalità indicate o, più generalmente e astrattamente, con modalità che la assimilano alla forza maggiore pei princìpi dell'ordinamento giuridico ordinario, possa comprendersi nella nozione di forza maggiore come sagomata nell'ordinamento comunitario doganale».

Con ordinanza 19 gennaio 1983 la nostra Corte dispose la riunione delle due cause ai fini della fase orale e della sentenza, ravvisando motivi di connessione quanto all'oggetto e alle parti.

2. Per una migliore comprensione del quesito mi sembra opportuno far cenno alle norme doganali italiane che sono venute in esame nella lite principale e sono apparse al giudice del rinvio di dubbia compatibilità con la disciplina comunitaria.

Secondo l'articolo 36 testo unico delle leggi doganali, approvato con DPR 23 gennaio 1973, n. 43 (GU della Repubblica italiana, suppl. ord. n. 80/73), «per le merci soggette a diritti di confine, il presupposto dell'obbligazione tributaria è costituito ... dalla loro destinazione al consumo entro il territorio doganale». La stessa fonte, inoltre, precisa che «si presume definitivamente immessa in consumo ... la merce ... indebitamente sottratta ai vincoli doganali o ... comunque non ... presentata alle verifiche o controlli doganali nei termini prescritti o non ... rinvenuta all'atto delle operazioni predette ...». Tuttavia — ed è questo il profilo che c'interessa — in base all'articolo 37 del testo unico, il presupposto dell'obbligazione tributaria viene meno «quando il soggetto passivo dimostri che l'inosservanza dei vincoli doga-

nali ovvero la mancanza in tutto o in parte delle merci all'atto della presentazione, della verifica o dei controlli doganali ... dipenda dalla perdita o distruzione della merce per caso fortuito o forza maggiore o per fatti imputabili a titolo di colpa non grave a terzi o allo stesso soggetto passivo».

Quest'ultimo disposto ha dato luogo a difficoltà interpretative, soprattutto per quanto riguarda il significato della parola «perdita»: l'amministrazione finanziaria sostiene che essa indica la dispersione della merce, senza possibilità di utile recupero da parte di chiunque, mentre i privati affermano che l'espressione ha portata più ampia, comprendendo anche l'indisponibilità della merce conseguente alla perdita del suo possesso da parte dell'obbligato. La differenza tra le due tesi ha rilevanti implicazioni pratiche: basti considerare che, per chi accolga la seconda, il furto della merce a opera di terzi e senza colpa dell'obbligato rappresenta una «perdita» ai sensi dell'articolo 37 e comporta quindi l'estinzione del debito tributario. Così, del resto, si pronunciò la Corte di cassazione nelle sentenze 22 dicembre 1978, n. 6148 e 18 gennaio 1980, n. 431.

Il problema fu definitivamente risolto con legge 22 dicembre 1980, n. 891 (GU della Repubblica italiana 30. 12. 1980, n. 355). Essa stabilì che «la parola perdita prevista ... dall'articolo 37 testo unico delle leggi doganali ...» va intesa nel significato di dispersione e non di sottrazione della disponibilità del prodotto; aggiunse poi che questa precisazione non innova l'articolo 37, ma ne fornisce un'interpretazione autentica (è dunque efficace non *ex nunc*, ma *ex tunc*). Com'è ovvio, la Cassazione si adeguò all'intervento del legislatore. Ricordo che nella sentenza 31 ottobre 1981, n. 5769, essa riconobbe che «... per volontà esplicata [di quest'ultimo] il furto non è mai stato compreso nel concetto di "perdita" di cui al citato articolo 37».

3. Consideriamo ora le fonti comunitarie che, rispetto alla materia dei dazi, definiscono le fattispecie estintive dell'obbligazione doganale derivanti da causa non imputabile al debitore. È infatti alla loro luce che dovremo valutare la normativa italiana per stabilire se vi si conformi.

Sotto questo profilo, a venir in esame è anzitutto la direttiva del Consiglio 4 marzo 1969, n. 74, relativa all'armonizzazione delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative riguardanti il regime dei depositi doganali (GU L 58, p. 7). All'articolo 11 essa dispone che «il depositante e il depositario debbono poter beneficiare della franchigia totale dei dazi doganali, delle tasse di effetto equivalente e dei prelievi agricoli per le perdite intervenute durante il periodo di deposito e dovute a casi fortuiti, a casi di forza maggiore, oppure a cause dipendenti dalla natura delle merci». Questa norma, dunque, collega la franchigia (*recte*, l'estinzione del debito doganale) a due soli ordini di cause: la *vis* o il *casus* e la natura delle merci (è il caso delle

derrate deperibili o dei prodotti che non possono più essere utilizzati per effetto della loro dispersione: si pensi all'olio combustibile versato sulla strada per la rottura della cisterna che lo contiene).

Resta scoperta, tuttavia, l'ipotesi del furto. La formula usata dal legislatore comunitario, infatti, non chiarisce se la «perdita» per forza maggiore riguardi solo la distruzione della merce o anche la sua sottrazione al possesso dell'importatore e dunque sembra legittimarle entrambe. Induce però a propendere per la soluzione più restrittiva il fatto che il n. 3 dello stesso articolo 11 escluda dal concetto di perdita le «asportazioni irregolari di merci» disponendo per tale ipotesi la riscossione dei dazi doganali in funzione delle aliquote vigenti alla data dell'asportazione. Giustamente, la difesa del Governo italiano rileva che, adottando questa linea, la direttiva finisce con l'equiparare l'asportazione irregolare all'immissione in consumo. Certo: asportazione irregolare non equivale necessariamente a sottrazione da parte di terzi. Ma l'ampiezza della formula e soprattutto la scelta dell'aggettivo (irregolare vuol dire dopo tutto contrario alle regole) fanno pensare che quell'equivalenza fosse nella mente del legislatore.

Qualunque dubbio, tuttavia, viene meno se si passa ad esaminare il regolamento del Consiglio 13 dicembre 1976, n. 222, relativo al transito comunitario (GU L 38 del 9. 2. 1977, p. 1). Il suo articolo 34, infatti, dispone che «... l'obbligato principale è dispensato dalle autorità competenti degli Stati membri dal pagamento dei dazi e altri diritti e tributi afferenti alle merci: a) ... andate distrutte per cause di forza maggiore o caso fortuito debitamente accertati, b) [riconosciute mancanti] per cause dipendenti dalla loro natura». Ora, il furto è ovviamente estraneo ad a) come a b); non comporta quindi alcun esonero di responsabilità. Né ciò avviene a caso. La norma parte evidentemente dall'idea che l'obbligo doganale ha per condizione l'ingresso delle merci nel circuito economico. La loro distruzione o il loro assoluto deterioramento impediscono tale ingresso e dunque liberano dall'obbligo. Non così il furto, che rende il bene inutilizzabile *solo* per il possessore e perciò lascia l'obbligo in vita.

4. Sulla stessa linea, del resto, si muove la direttiva del Consiglio 25 giugno 1979 n. 623, che armonizza le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative in materia di debito doganale (GU L 179, p. 31). All'articolo 4 essa stabilisce che «... non sorge alcuna obbligazione doganale all'importazione rispetto ad una determinata merce: a) qualora l'interessato dimostri ... che l'inadempienza agli obblighi ... è dovuta alla distruzione totale o alla perdita definitiva di detta merce per una causa inerente alla natura stessa della merce o per un caso fortuito o di forza maggiore ...». Mi sembra manifesto che identificati come fattispecie estintive del debito siano anche qui unicamente eventi atti a rendere il bene inutilizzabile non solo per chi lo possiede, ma per *chiunque*. E che questa chiave di lettura sia corretta prova il preambolo della direttiva. In esso (IX considerando) si dice infatti che «le cause di ... estinzione devono fondarsi sulla constata-

zione che le merci non hanno effettivamente ricevuto la destinazione economica, in base alla quale sono applicabili i dazi all'importazione o ... all'esportazione».

Un'ulteriore conferma dell'interpretazione che accolgo è fornita dalla Convenzione di Kyoto del 18 maggio 1973 sulla semplificazione e l'armonizzazione dei regimi doganali, a cui la Comunità aderì con decisione del Consiglio 18 marzo 1975 n. 75/199 (GU L 100, p. 1). Sotto il profilo che c'interessa è significativo l'articolo 22 dell'allegato E 3 in cui si dispone: «Les marchandises entreposées qui sont détruites ou irrémédiablement perdues, par suite d'accident ou de force majeure, ne sont pas soumises aux droits et taxes à l'importation . . .».

Nel sistema comunitario, in definitiva, l'estinzione del debito doganale è imputata alla perdita della merce, intesa come fatto esclusivamente oggettivo: quel che rileva, cioè, è la sopravvenuta inutilizzabilità del bene per i fini economici a cui è destinato, mentre non ha alcuna incidenza la sorte del rapporto che lo lega al suo possessore. Detto altrimenti, il furto — che è l'evento a cui il giudice del rinvio si riferisce nelle sue ordinanze — non rientra tra le cause estintive dell'obbligo doganale dal punto di vista comunitario.

5. Giunto a questa conclusione, non mi pare utile raccogliere l'invito rivoltovi dalla Corte di Catania a far oggetto d'indagine la nozione comunitaria di forza maggiore. Escluso infatti che la perdita «soggettiva» della merce sottoposta a dogana sia assimilabile per efficacia estintiva alla sua distruzione o dispersione, non ha interesse portare l'esame sulle cause di queste ultime e, in tale ottica, chiedersi se il furto rientri nel concetto di forza maggiore. Tale precisazione si riflette sulla risposta da dare al quesito del giudice italiano: la quale dovrà, secondo le linee più sopra indicate, concentrarsi sulle sole cause estintive del debito doganale connesse alla perdita «oggettiva» del bene. Andar oltre sarebbe un fuor d'opera.

6. Per tutte le considerazioni sin qui svolte, suggerisco alla Corte di rispondere nel modo che segue al quesito postole dalla Corte d'appello di Catania, nelle cause tra l'amministrazione finanziaria della Repubblica italiana e le società Mellina Agosta ed Esercizio magazzini generali, con due ordinanze entrambe in data 18 giugno 1982:

«Secondo le norme comunitarie vigenti in materia doganale, la sottrazione, ad opera di terzi e senza colpa del debitore, di merce soggetta a dazio doganale non estingue la relativa obbligazione.»