SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)

5 dicembre 2002 *

Nel procedimento C-379/00,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 234 CE, dal VAT and Duties Tribunal, London (Regno Unito), nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Overland Footwear Ltd

e

Commissioners of Customs and Excise,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 29, 32, 33, 78 e 236 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1),

* Lingua processuale: l'inglese.

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta dal sig. J.-P. Puissochet, presidente di sezione, dai sigg. R. Schintgen e C. Gulmann (relatore), dalla sig.ra F. Macken e dal sig. J.N. Cunha Rodrigues, giudici,

avvocato generale: J. Mischo
cancelliere: sig.ra L. Hewlett, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

— per la Overland Footwear Ltd, dai sigg. R. Cordara, QC, e P. Key, barrister, su incarico dello studio legale Bell Davies, solicitors;

— per il governo del Regno Unito, dalla sig.ra R. Magrill, in qualità di agente, assistita dalla sig.ra S. Moore, barrister;

— per il governo italiano, dal sig. U. Leanza, in qualità di agente, assistito dal sig. M. Fiorilli, avvocato dello Stato;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. R. Wainwright e R. Tricot, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Overland Footwear Ltd, del governo del Regno Unito, del governo italiano e della Commissione, all'udienza del 31 gennaio 2002,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 12 marzo 2002,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 24 marzo 2000, pervenuta presso la cancelleria il 16 ottobre seguente, il VAT and Duties Tribunal, London, ha sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, quattro questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione degli artt. 29, 32, 33, 78 e 236 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»).

2 Le suddette questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra la Overland Footwear Ltd (in prosieguo: la «Overland») e i Commissioners of Customs & Excise (in prosieguo: i «Commissioners») in merito al rimborso di dazi all'importazione.

Contesto normativo

3 Il codice doganale dispone al suo art. 29, n. 1:

«Il valore in dogana delle merci importate è il valore di transazione, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale della Comunità, previa eventuale rettifica effettuata conformemente agli artt. 32 e 33 (...)».

4 L'art. 32, nn. 1-4, del codice doganale prevede:

«1. Per determinare il valore in dogana ai sensi dell'articolo 29 si addizionano al prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate:

a) i seguenti elementi, nella misura in cui sono a carico del compratore ma non sono stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci:

i) commissioni e spese di mediazione, escluse le commissioni di acquisto;

(...)

(...)

3. Per la determinazione del valore in dogana, nessun elemento è aggiunto al prezzo effettivamente pagato o da pagare, fatti salvi quelli previsti dal presente articolo.

4. Ai fini del presente capitolo, per "commissioni d'acquisto" si intendono le somme versate da un importatore al suo agente per il servizio da questo fornito nel rappresentarlo al momento dell'acquisto delle merci da valutare».

5 L'art. 33, lett. e), del codice doganale ha il seguente tenore:

«Sempre che essi siano distinti dal prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate, il valore in dogana non comprende i seguenti elementi:

(...)

e) le commissioni d'acquisto».

6 Conformemente all'art. 65 del codice doganale:

«Il dichiarante è autorizzato, su sua richiesta, a rettificare una o più indicazioni della dichiarazione dopo l'accettazione di quest'ultima da parte dell'autorità doganale. La rettifica non può avere l'effetto di far diventare oggetto della dichiarazione merci diverse da quelle che ne costituivano l'oggetto iniziale.

Tuttavia, nessuna rettifica può più essere autorizzata se la richiesta è fatta dopo che l'autorità doganale:

(...)

c) (...) ha autorizzato lo svincolo delle merci».

7 L'art. 78 del codice doganale, che figura sotto il titolo «Controllo a posteriori delle dichiarazioni», enuncia:

«1. Dopo aver concesso lo svincolo delle merci, l'autorità doganale può procedere alla revisione della dichiarazione, d'ufficio o su richiesta del dichiarante.

(...)

3. Quando dalla revisione della dichiarazione o dai controlli a posteriori risulti che le disposizioni che disciplinano il regime doganale considerato sono state applicate in base ad elementi inesatti o incompleti, l'autorità doganale, nel rispetto delle norme in vigore e tenendo conto dei nuovi elementi di cui essa dispone, adotta i provvedimenti necessari per regolarizzare la situazione».

8 L'art. 236 del codice doganale prevede:

«1. Si procede al rimborso dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione quando si constati che al momento del pagamento il loro importo non era legalmente dovuto o che l'importo è stato contabilizzato contrariamente all'articolo 220, paragrafo 2.

Si procede allo sgravio dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione quando si constati che al momento della contabilizzazione il loro importo non era legalmente dovuto o che l'importo è stato contabilizzato contrariamente all'articolo 220, paragrafo 2.

Non vengono accordati né rimborso né sgravio qualora i fatti che hanno dato luogo al pagamento o alla contabilizzazione di un importo che non era legalmente dovuto risultino da una frode dell'interessato.

2. Il rimborso o lo sgravio dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione viene concesso, su richiesta presentata all'ufficio doganale interessato, entro tre anni dalla data della notifica al debitore dei dazi stessi.

Questo termine viene prorogato quando l'interessato fornisce la prova che gli è stato impossibile presentare la domanda nel termine stabilito per caso fortuito o di forza maggiore.

L'autorità doganale procede d'ufficio al rimborso o allo sgravio dei dazi di cui sopra quando constati, durante detto termine, l'esistenza di una delle situazioni descritte nel paragrafo 1, primo e secondo comma».

Controversia nella causa principale e questioni pregiudiziali

9 La Overland è una società con sede nel Regno Unito che acquista prodotti fabbricati al di fuori della Comunità, per poi importarli e distribuirli all'interno di quest'ultima. La Wolverine Far East (in prosieguo: la «Wolverine») è il suo agente d'acquisto in Estremo Oriente.

10 La Overland remunera i servizi della Wolverine con una commissione d'acquisto che costituisce il 4% del prezzo di vendita delle merci. La commissione è versata al produttore, il quale la trasferisce in seguito alla Wolverine per conto della Overland.

11 Anteriormente al 1° gennaio 1998, la dichiarazione d'importazione presentata dalla Overland all'atto dell'immissione in libera pratica delle merci controverse nella causa principale indicava come valore in dogana l'importo totale figurante sulla fattura del produttore, senza detrarre da tale importo la commissione d'acquisto del 4% né menzionarne in alcun modo l'esistenza. Pertanto, i dazi all'importazione venivano calcolati anche sulla commissione d'acquisto. La mancata distinzione tra la commissione d'acquisto e il prezzo di vendita delle merci importate derivava, secondo la Overland, da un'omissione involontaria.

12 A decorrere dal 1° gennaio 1998, con l'accordo dei Commissioners, la Overland ha indicato separatamente, sulle sue dichiarazioni d'importazione, la commissione d'acquisto e il prezzo di vendita delle merci importate. I Commissioners non hanno percepito dazi sugli importi relativi alla commissione d'acquisto.

13 La Overland inoltrava ai Commissioners diverse domande di rimborso, in forza dell'art. 236 del codice doganale, per un importo complessivo di GBP 38 085,45, con riferimento ai dazi d'importazione versati per le merci importate prima del 1998. Essa sosteneva che una parte del valore indicato su ciascuna dichiarazione d'importazione si riferiva alla commissione d'acquisto ed era perciò esente da dazio. Le prime tre domande venivano accolte dai Commissioners con lettere 5 maggio, 1° luglio e 24 luglio 1998, e si effettuava quindi un rimborso.

14 Tuttavia, in seguito a un nuovo esame, i Commissioners concludevano che la loro decisione iniziale di procedere al rimborso era stata erronea, in quanto i dazi di cui si chiedeva il rimborso erano legalmente dovuti ed il rimborso già avvenuto non era giustificato. Con decisioni del 30 novembre e del 16 dicembre 1998 i Commissioners ingiungevano alla Overland di restituire l'importo corrispondente al rimborso effettuato e confermavano l'ingiunzione con decisioni adottate il 4 e il 5 febbraio 1999.

15 La Overland proponeva ricorso avverso queste ultime dinanzi al VAT and Duties Tribunal, London, che, in tale contesto, ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«Alla luce del regolamento (CEE) del Consiglio n. 2913/92 (in prosieguo: il "codice doganale"), in particolare degli artt. 29, 32 e 33 del medesimo, nonché

della giurisprudenza della Corte di giustizia, nell'ipotesi in cui, all'atto delle operazioni di sdoganamento, un importatore dichiari inavvertitamente come prezzo pagato o da pagare per le merci un importo comprensivo della commissione d'acquisto e ometta inavvertitamente di indicare separatamente la commissione d'acquisto nella dichiarazione d'importazione, distinguendola dal prezzo effettivamente pagato o da pagare, e tuttavia, dopo che le merci siano state svincolate e immesse in libera pratica, dimostri in modo soddisfacente alle autorità doganali che il prezzo pagato o da pagare per le merci dichiarate includeva un'effettiva commissione d'acquisto, che avrebbe potuto essere regolarmente detratta al momento dell'importazione, e chieda il rimborso del dazio pagato su tale commissione d'acquisto entro tre anni dalla data di notifica dell'accertamento dei dazi doganali:

1) se la commissione d'acquisto effettivamente prevista sia assoggettabile a dazio, in quanto parte del prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci ai sensi dell'art. 29 del codice doganale.

2) In caso di soluzione negativa della prima questione, se la commissione d'acquisto effettivamente prevista sia detraibile dal valore di transazione dichiarato, tenuto conto di quanto disposto dagli artt. 32, n. 3, e 33 del codice doganale.

3) Se, in simili circostanze, le autorità doganali siano tenute, in forza del codice doganale, in particolare dell'art. 78, n. 3, del medesimo, ad accettare la rettifica del prezzo pagato o da pagare per le merci importate e quindi la riduzione del relativo valore in dogana.

4) Se, pertanto, l'importatore abbia diritto, in forza del codice doganale, in particolare dell'art. 236 del medesimo, ad ottenere un rimborso del dazio pagato sulla commissione d'acquisto».

Sulle questioni pregiudiziali

16 Al fine di risolvere le questioni pregiudiziali, che occorre esaminare congiuntamente, va osservato, in limine, quanto segue:

— la controversia nella causa principale riguarda decisioni volte a confermare precedenti decisioni con cui i Commissioners chiedevano la restituzione dei dazi doganali che essi avevano rimborsato alla Overland;

— tali decisioni si riferiscono a dichiarazioni d'importazione della Overland che includono nel valore doganale commissioni d'acquisto ai sensi dell'art. 32, n. 4, del codice doganale. Pertanto, il valore così dichiarato annovera un elemento esente da dazio a condizione, conformemente all'art. 33 dello stesso codice, che sia «distint[o] dal prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate», e

— le commissioni d'acquisto non erano individuate nelle dichiarazioni d'importazione della Overland come elementi distinti dal prezzo dovuto per la vendita delle merci, avendo la Overland dichiarato, come valore in dogana, l'importo delle varie fatture, il quale, pur includendo la commissione d'acquisto, non vi faceva alcuno specifico riferimento.

17 Orbene, occorre constatare che gli artt. 29, 32 e 33 del codice doganale non possono essere interpretati se non nel senso che una commissione d'acquisto inclusa nel valore dichiarato in dogana e non distinta dal prezzo di vendita delle merci nella dichiarazione d'importazione va considerata parte integrante del valore di transazione ai sensi dell'art. 29 dello stesso codice ed è, pertanto, assoggettabile a dazio.

18 Per i motivi illustrati dall'avvocato generale ai punti 32-42 delle sue conclusioni, la sentenza 25 luglio 1991, causa C-299/90, Hepp (Racc. pag. I-4301), citata dalla Overland, non è tale da rimettere in questione tale interpretazione.

19 Atteso che i Commissioners hanno correttamente assoggettato a dazio le merci di cui si discute nella causa principale all'atto della loro importazione, avendo tenuto conto del valore dichiarato in dogana anche se quest'ultimo includeva commissioni d'acquisto, occorre determinare a quali condizioni un dichiarante che versi nella situazione della Overland, dopo aver rilevato un errore nella propria dichiarazione d'importazione, possa chiedere alle autorità competenti la rettifica o la revisione della sua dichiarazione affinché queste ultime siano tenute a rimborsare i dazi doganali percepiti a titolo di commissioni d'acquisto.

20 A tale riguardo si deve constatare che, ai sensi dell'art. 65 del codice doganale, il dichiarante non può più essere autorizzato a rettificare la sua dichiarazione una volta che le autorità doganali, come nella fattispecie di cui alla causa principale, abbiano autorizzato lo svincolo delle merci.

21 Occorre pertanto esaminare l'art. 78 del codice doganale, che figura sotto il titolo «Controllo a posteriori delle dichiarazioni». Il n. 1 di tale disposizione stabilisce che l'autorità doganale può procedere, se del caso su richiesta del dichiarante, ad una revisione della dichiarazione, ossia riesaminare quest'ultima. Ai sensi dell'art. 3 della stessa disposizione, quando da una revisione risulti che una disposizione del codice doganale è stata applicata sulla base di elementi inesatti o incompleti, la suddetta autorità adotta i provvedimenti necessari per regolarizzare la situazione tenendo conto dei nuovi elementi di cui essa dispone.

22 Nella presente causa, non è necessario determinare se e, all'occorrenza, a quali condizioni le autorità doganali abbiano l'obbligo di procedere a revisioni su richiesta dei dichiaranti, in conformità all'art. 78 del codice doganale.

23 Infatti, è pacifico che i Commissioners, in un primo momento, hanno accolto la domanda di rimborso della Overland. Per far ciò le autorità doganali hanno necessariamente dovuto riesaminare le dichiarazioni in dogana alla luce del nuovo elemento sottoposto dalla Overland, cosicché si deve ritenere che esse abbiano accettato di effettuare la revisione delle dichiarazioni e abbiano adottato, dopo tale revisione ed in base ai suoi risultati, le decisioni necessarie per

«regolarizzare la situazione», ai sensi dell'art. 78, n. 3, del codice doganale, tenendo conto del fatto che le dichiarazioni erano incomplete a causa di un involontario errore del dichiarante.

24 Orbene, quando hanno accettato di rivedere una dichiarazione d'importazione ed hanno adottato una decisione diretta a «regolarizzare la situazione» ai sensi dell'art. 78, n. 3, del codice doganale, tenendo conto del fatto che la dichiarazione era incompleta a causa di un involontario errore del dichiarante, le autorità doganali non possono più ritornare su tale decisione.

25 Tenuto conto di quanto precede, occorre risolvere le questioni pregiudiziali nel senso che:

— gli artt. 29, 32 e 33 del codice doganale devono essere interpretati nel senso che una commissione d'acquisto inclusa nel valore dichiarato in dogana e non distinta dal prezzo di vendita delle merci nella dichiarazione d'importazione va considerata parte integrante del valore di transazione ai sensi dell'art. 29 dello stesso codice ed è, pertanto, assoggettabile a dazio;

— quando hanno accettato di rivedere una dichiarazione d'importazione ed hanno adottato una decisione diretta a «regolarizzare la situazione» ai sensi dell'art. 78, n. 3, del codice doganale, tenendo conto del fatto che la dichiarazione era incompleta a causa di un involontario errore del dichiarante, le autorità doganali non possono più ritornare su tale decisione.

Sulle spese

26 Le spese sostenute dai governi del Regno Unito e italiano, nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Sesta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal VAT and Duties Tribunal, London, con ordinanza 24 marzo 2000, dichiara:

1) **Gli artt. 29, 32 e 33 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario, devono essere interpretati nel senso che una commissione d'acquisto inclusa nel valore dichiarato in dogana e non distinta dal prezzo di vendita delle merci nella dichiarazione d'importazione va considerata parte integrante del valore di transazione ai sensi dell'art. 29 dello stesso regolamento ed è, pertanto, assoggettabile a dazio.**

2) Quando hanno accettato di rivedere una dichiarazione d'importazione ed hanno adottato una decisione diretta a «regolarizzare la situazione» ai sensi dell'art. 78, n. 3, del regolamento n. 2913/92, tenendo conto del fatto che la dichiarazione era incompleta a causa di un involontario errore del dichiarante, le autorità doganali non possono più ritornare su tale decisione.

Puissochet Schintgen Gulmann

Macken Cunha Rodrigues

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 5 dicembre 2002.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Sesta Sezione

J.-P. Puissochet