Raccolta della giurisprudenza

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
PRIIT PIKAMÄE
presentate il 18 settembre 2019 [1]

Cause riunite C-477/18 e C-478/18

Exportslachterij J. Gosschalk en Zn. BV (C-477/18)
Compaxo Vlees Zevenaar BV,
Ekro BV,
Vion Apeldoorn BV,
Vitelco BV (C-478/18)
contro
Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dal College van Beroep voor het Bedrijfsleven (Corte d'appello per il contenzioso amministrativo in materia economica, Paesi Bassi)]

«Rinvio pregiudiziale – Regolamento n. 882/2004 – Controlli ufficiali dei mangimi e degli alimenti – Finanziamento – Tasse riscuotibili dagli Stati membri a copertura dei costi sostenuti per i controlli ufficiali – Allegato VI – Nozione di "personale partecipante ai controlli ufficiali" – Nozione di "costi correlati" – Articolo 27 – Costi sostenuti per i controlli ufficiali – Costi sostenuti dalle autorità competenti – Unità lavorative di un quarto d'ora prenotate ma non lavorate – Tariffe medie – Fondo di riserva accumulato presso una società privata destinabile per il pagamento dei costi di formazione del personale effettivamente incaricato dei controlli in caso di epizoozia»

1. Nelle domande di pronuncia pregiudiziale oggetto delle presenti conclusioni, il College van Beroep voor het Bedrijfsleven (Corte d'appello per il contenzioso amministrativo in materia economica, Paesi Bassi) interpella segnatamente la Corte in merito all'interpretazione dell'articolo 27, paragrafi 1 e 4, e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento (CE) n. 882/2004 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 29 aprile 2004, relativo ai controlli ufficiali intesi a verificare la conformità alla normativa in materia di mangimi e di alimenti e alle norme sulla salute e sul benessere degli animali [2].

2. In linea generale, la Corte è chiamata a pronunciarsi sulla questione dell'individuazione delle condizioni e dei limiti cui il regolamento n. 882/2004 subordina la facoltà delle autorità nazionali competenti per i controlli veterinari ufficiali di imporre tasse ai macelli nei quali tali controlli vengono effettuati a copertura dei costi sostenuti per la loro esecuzione.

3. In tale contesto, la Corte dovrà, in particolare, stabilire se le autorità nazionali competenti siano legittimate a trasferire sui macelli le spese relative alle retribuzioni e ai costi del personale che non esegue in concreto i controlli ufficiali, ai tempi per i controlli preventivamente determinati e prenotati dal macello presso l'autorità competente ma non lavorati, nonché alla costituzione di un fondo di riserva a favore di una società a responsabilità limitata che fornisce all'autorità competente assistenti specializzati ufficiali ai fini dei controlli in parola.

1 Lingua originale: il francese.

2 GU 2004, L 191, pag. 1 (testo rettificato).

I. Contesto normativo

A. Diritto dell'Unione

1. Regolamento n. 882/2004

4. I considerando da 11 a 14 e 32 del regolamento n. 882/2004 così recitano:

«(11) Le autorità competenti per l'esecuzione di controlli ufficiali dovrebbero soddisfare un certo numero di criteri operativi in modo da assicurare la loro imparzialità ed efficacia. Esse dovrebbero disporre di un numero sufficiente di personale adeguatamente qualificato ed esperto e disporre di adeguate strutture e attrezzature per ben espletare i loro compiti.

(12) Controlli ufficiali andrebbero effettuati utilizzando tecniche appropriate sviluppate a tal fine, compresi controlli rutinari di sorveglianza e controlli più intensivi quali ispezioni, verifiche, audit, campionamenti e l'esame di campioni. La corretta attuazione di queste tecniche esige un'adeguata formazione del personale addetto ai controlli ufficiali. Occorre anche una formazione per assicurare che le autorità competenti prendano decisioni in modo uniforme, in particolare per quanto concerne l'attuazione dei principi HACCP (analisi di rischio punti critici di controllo).

(13) La frequenza dei controlli ufficiali dovrebbe essere regolare e proporzionata al rischio (…).

(14) I controlli ufficiali dovrebbero svolgersi sulla base di procedure documentate in modo da assicurare che essi siano condotti uniformemente e siano costantemente di alto livello.

(…)

(32) Per organizzare i controlli ufficiali dovrebbero essere disponibili adeguate risorse finanziarie. Le autorità competenti degli Stati membri dovrebbero pertanto essere in grado di riscuotere tasse o diritti per coprire i costi sostenuti per i controlli ufficiali. In questo contesto, le autorità competenti degli Stati membri avranno la facoltà di stabilire le tasse e i diritti come importi forfettari basati sui costi sostenuti e tenendo conto della situazione specifica degli stabilimenti. Se si impongono tasse agli operatori, dovrebbero essere applicati principi comuni. È quindi opportuno stabilire i criteri per la fissazione dei livelli delle tasse di ispezione (…)».

5. Ai sensi dell'articolo 2, punto 1, di detto regolamento, per «controllo ufficiale» si intende «qualsiasi forma di controllo eseguita dall'autorità competente o dalla Comunità per la verifica della conformità alla normativa in materia di mangimi e di alimenti e alle norme sulla salute e sul benessere degli animali».

6. Il successivo articolo 3, intitolato «Obblighi generali in relazione all'organizzazione di controlli ufficiali», dispone, al paragrafo 1, segnatamente quanto segue:

«Gli Stati membri garantiscono che i controlli ufficiali siano eseguiti periodicamente, in base ad una valutazione dei rischi e con frequenza appropriata, per raggiungere gli obiettivi del presente regolamento (…)».

7. L'articolo 4, paragrafo 2, del regolamento medesimo, intitolato «Designazione delle autorità competenti e criteri operativi», così recita:

«Le autorità competenti assicurano quanto segue:

(…)

c) esse dispongono di un'adeguata capacità di laboratorio o vi hanno accesso ai fini di condurre test e dispongono di un numero sufficiente di personale adeguatamente qualificato ed esperto per far sì che i controlli ufficiali e gli obblighi in materia di controlli possano essere espletati in modo efficace ed efficiente;

d) esse dispongono di strutture e attrezzature appropriate e in adeguato grado di manutenzione per assicurare che il personale possa eseguire i controlli ufficiali in modo efficace ed efficiente;

(…)».

8. Il successivo articolo 6, riguardante il «Personale che esegue controlli ufficiali», così dispone:

«L'autorità competente assicura che tutto il suo personale che esegue controlli ufficiali:

a) riceva, per il proprio ambito di competenza, una formazione adeguata che gli consenta di espletare i propri compiti con competenza e svolgere i controlli ufficiali in modo coerente. Tale formazione copre, a seconda dei casi, gli ambiti di cui all'allegato II, capo I.

b) si mantenga aggiornato nella sua sfera di competenze e riceva, se del caso, un'ulteriore formazione su base regolare;

c) abbia la capacità di praticare la cooperazione multidisciplinare».

9. Il titolo II del regolamento de quo, che sancisce le norme riguardanti i «Controlli ufficiali ad opera degli Stati membri», contiene segnatamente un capo VI relativo al «Finanziamento dei controlli ufficiali», che contempla gli articoli da 26 a 29.

10. A termini dell'articolo 26 del regolamento stesso, intitolato «Principi generali»:

«Gli Stati membri garantiscono che per predisporre il personale e le altre risorse necessarie per i controlli ufficiali siano resi disponibili adeguati finanziamenti con ogni mezzo ritenuto appropriato, anche mediante imposizione fiscale generale o stabilendo diritti o tasse».

11. Il successivo articolo 27, intitolato «Tasse o diritti», così dispone:

«1. Gli Stati membri possono riscuotere tasse o diritti a copertura dei costi sostenuti per i controlli ufficiali.

(…)

4. Le tasse riscosse ai fini di controlli ufficiali a norma dei paragrafi 1 o 2:

a) non sono superiori ai costi sostenuti dalle autorità competenti in relazione ai criteri elencati all'allegato VI; e

b) possono essere fissate forfettariamente sulla base dei costi sostenuti dalle autorità competenti in un determinato arco di tempo o, ove applicabili, agli importi stabiliti all'allegato IV, sezione B, o all'allegato V, sezione B.

(…)

10. Fatti salvi i costi derivanti dalle spese di cui all'articolo 28, gli Stati membri non percepiscono nessun'altra tassa oltre a quelle previste nel presente articolo in attuazione del presente regolamento.

(…)».

12. Intitolato «Criteri da prendere in considerazione per il calcolo delle tasse», l'allegato VI del regolamento medesimo menziona le seguenti voci:

«1. Stipendi del personale partecipante ai controlli ufficiali.

2. Costi per il personale addetto ai controlli ufficiali, ivi compresi strutture, strumenti, attrezzatura, formazione, costi di viaggio e costi correlati.

3. Costi di analisi di laboratorio e di campionamento».

2. Regolamento n. 854/2004

13. L'articolo 2 del regolamento (CE) n. 854/2004 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 29 aprile 2004, che stabilisce norme specifiche per l'organizzazione di controlli ufficiali sui prodotti di origine animale destinati al consumo umano [3], intitolato «Definizioni», dispone quanto segue:

«Ai fini del presente regolamento si intende per:

c) "autorità competente": l'autorità centrale di uno Stato membro responsabile per effettuare controlli veterinari o qualsiasi autorità cui sia stata delegata tale competenza;

(…)

f) "veterinario ufficiale": veterinario qualificato, ai sensi del presente regolamento, ad assumere tale funzione e nominato dall'autorità competente;

(…)

h) "assistente specializzato ufficiale": persona qualificata, ai sensi del presente regolamento, ad assumere tale funzione, nominata dall'autorità competente e operante sotto l'autorità e responsabilità di un veterinario ufficiale;

(…)».

3 GU 2004, L 226, pag. 83 (testo rettificato).

B. Diritto dei Paesi Bassi

14. Il regolamento del Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (Ministro dell'Agricoltura, della Natura e della Qualità degli alimenti, in prosieguo: il «Ministro») del 4 maggio 2009, n. 2164, fissa le tariffe per le attività svolte dalla Nederlandse Voedsel- en Warenautoriteit (Autorità dei Paesi Bassi per la sicurezza degli alimenti e dei prodotti di consumo, in prosieguo: la «NVWA») e dall'Algemene Inspectie (servizio di Ispezione generale) (in prosieguo: il «regolamento tariffe NVWA»). Il testo di tale regolamento applicabile alle controversie oggetto del procedimento principale è quello vigente dal 3 aprile 2013 al 28 febbraio 2014.

II. Fatti, procedimenti e questioni pregiudiziali

A. Causa C-477/18

15. L'Exportslachterij J. Gosschalk (in prosieguo: la «Gosschalk») gestisce un macello in cui viene lavorata e immessa in commercio carne suina e bovina. Come tale, la Gosschalk è stata oggetto di controlli ufficiali, intesi a verificare l'osservanza della normativa in materia di mangimi e di alimenti e delle norme sulla salute e sul benessere degli animali, di cui al regolamento n. 882/2004 ed al regolamento tariffe NVWA.

16. Detti controlli vengono eseguiti, in particolare, in occasione di ispezioni ante e post mortem, da un lato, da veterinari e assistenti specializzati ufficiali che lavorano per la NVWA, ossia l'autorità competente designata, e, dall'altro, da assistenti specializzati ufficiali interinali della società a responsabilità limitata Kwaliteitskeuring Dierlijke Sector (Controllo di qualità del settore animale; in prosieguo: il «KDS»).

17. A copertura dei costi sostenuti per tali attività ispettive, il Ministro riscuote tasse dai macelli ai sensi dell'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004, nonché del regolamento tariffe NVWA.

18. Il processo di assegnazione alle attività ispettive del numero necessario di veterinari e di assistenti specializzati ufficiali e le modalità di riscossione di dette tasse possono riassumersi come segue. Il macello presenta alla NVWA una domanda indicante le attività ispettive da espletarsi, il numero di veterinari ufficiali e di assistenti specializzati ufficiali richiesti, nonché il tempo necessario per svolgere tali attività espresso in unità di un quarto d'ora.

19. Terminate le attività ispettive, il Ministro fattura al macello gli importi dovuti a tal titolo. Per ogni veterinario ufficiale e ogni assistente specializzato ufficiale che ha partecipato alle attività ispettive il macello è tenuto a pagare un importo forfettario di base e un importo per ciascun quarto d'ora impiegato in tali attività. Qualora le attività ispettive durino più del previsto, il macello deve versare un supplemento per ogni quarto d'ora eccedente. Se, invece, le attività ispettive hanno richiesto meno tempo del previsto, il macello deve comunque versare gli importi corrispondenti alle unità di un quarto d'ora richieste ma non lavorate.

20. Nella controversia oggetto del procedimento principale, la Gosschalk riceveva diverse fatture in cui le venivano addebitate tasse a copertura delle attività ispettive eseguite nei suoi locali dalla NVWA e dal KDS tra il 2013 e il 2016. Ritenendo che le modalità di riscossione di tali tasse fossero in contrasto con la sentenza Kødbranchens Fællesråd[4], la Gosschalk proponeva rispettivi reclami dinanzi al Ministro, in seguito al rigetto dei quali adiva il College van Beroep voor het Bedrijfsleven (Corte d'appello per il contenzioso amministrativo in materia economica).

4 Sentenza del 17 marzo 2016 (C-112/15, EU:C:2016:185).

21. Il giudice del rinvio ritiene dette decisioni annullabili, segnatamente, per insufficienza di motivazione.

22. Tuttavia, considerato, da un lato, che il Ministro dovrà trarre le conseguenze dell'annullamento delle proprie decisioni e, dall'altro, che più di quattrocento ricorsi sono al momento pendenti dinanzi al giudice del rinvio, quest'ultimo ritiene che sia nell'interesse di una ragionevole ed efficace composizione di tali controversie sottoporre alla Corte talune questioni pregiudiziali, tanto più che le parti controvertono sull'interpretazione dell'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004.

23. Tale divergenza concerne, in primo luogo, la definizione della nozione di «personale partecipante ai controlli ufficiali». Il giudice del rinvio osserva, anzitutto, che il regolamento n. 882/2004 non delimita tale nozione, contemplata ai punti 1 e 2 del suo allegato VI. Contrariamente a quanto sostiene la Gosschalk, esso ritiene che dalla sentenza Kødbranchens Fællesråd [5] non si possa desumere che nella nozione in parola rientrino soltanto i veterinari ufficiali e gli assistenti specializzati ufficiali che eseguono effettivamente i controlli. Tuttavia, esso dubita altresì dell'interpretazione più ampia accolta dal Ministro, secondo cui il personale amministrativo e quello ausiliario potrebbero essere parimenti classificarsi nel personale di cui all'allegato VI, per cui le retribuzioni e i costi di tale personale potrebbero essere posti a carico dei macelli.

24. In secondo luogo, le parti nel procedimento principale non concordano altresì riguardo al trattamento da riservarsi alle unità di un quarto d'ora richieste dai macelli ma non lavorate. Mentre la Gosschalk ritiene che i relativi costi non debbano essere posti a carico dei macelli sulla base del rilievo che non sono stati effettivamente sostenuti, il Ministro replica che rientra nella responsabilità del macello dichiarare l'esatto numero di quarti d'ora necessari per le attività ispettive e che il personale della NVWA è rigidamente pianificato.

25. In terzo luogo, le parti nel procedimento principale sono in disaccordo sull'interpretazione delle tariffe dei veterinari interinali. A tale riguardo, la Gosschalk precisa che la NVWA, per l'espletamento delle attività ispettive, si avvale di veterinari ufficiali assunti tramite agenzie interinali ai quali versa indennità nettamente inferiori a quelle fatturate ai macelli, secondo una prassi che le consente di realizzare un profitto pari a quasi EUR 8 500 000. Inoltre, quando le unità di un quarto d'ora lavorate sono inferiori alle unità di un quarto d'ora richieste, gli assistenti specializzati ufficiali del KDS o delle agenzie interinali vengono retribuiti solo per i quarti d'ora effettivamente lavorati, sebbene al macello venga comunque addebitato l'importo corrispondente alle unità di un quarto d'ora richieste ma non lavorate. Il Ministro replica che tale prassi è giustificata dall'esigenza di mantenere un assetto tariffario uniforme per tutte le parti. Peraltro, secondo il Ministro, l'eccedenza generata serve a coprire le spese generali della NVWA.

26. In quarto luogo, la Gosschalk rileva che le tariffe comprendono anche una voce per la costituzione di un fondo di riserva presso il KDS destinato a far fronte a eventuali costi da sostenere in caso di calamità. Il fondo di riserva non presenterebbe pertanto alcun nesso diretto con le attività ispettive eseguite in concreto, ragion per cui i costi sostenuti a tal fine non potrebbero considerarsi inerenti a personale realmente partecipante all'esecuzione delle attività ispettive. Secondo il Ministro, la costituzione del fondo di riserva è inteso a garantire che, in caso di circostanze imprevedibili, come un'epizoozia che giustifichi la sospensione della macellazione degli animali per un lungo periodo, si possano continuare a sostenere le retribuzioni, i costi del personale e le spese di formazione, senza dover licenziare personale, cosicché le ispezioni possano riprendere immediatamente dopo la cessazione di una siffatta crisi. Il fondo di riserva consentirebbe pertanto di mobilitare gli importi necessari per coprire costi effettivamente sostenuti per l'esecuzione dei controlli ufficiali [6].

5 Sentenza del 17 marzo 2016 (C-112/15, EU:C:2016:185).

6 Dall'ordinanza di rinvio risulta che tale fondo di riserva ammonta alla metà del fatturato medio del KDS degli ultimi due anni, cui si aggiungerebbe un importo di EUR 500 000.

27. Il giudice del rinvio rammenta, peraltro, di aver già dichiarato, con decisione del 14 ottobre 2010, tale fondo di riserva conforme all'articolo 27 del regolamento n. 882/2004. Tuttavia, esso s'interroga sui criteri che consentono di stabilirne l'entità massima, nonché sulla rilevanza da attribuire alla circostanza che tale riserva viene accumulata presso una società a responsabilità limitata (il KDS) di cui la NVWA si avvale per il reclutamento degli assistenti specializzati ufficiali, fermo restando che la perdita di ricavi può di per sé considerarsi rientrare nel normale rischio d'impresa. L'insieme di tali elementi induce il giudice del rinvio a dubitare della pertinenza della propria decisione del 14 ottobre 2010.

28. In tale contesto, il College van Beroep voor het Bedrijfsleven (Corte d'appello per il contenzioso amministrativo in materia economica) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1. Se le locuzioni "personale partecipante ai controlli ufficiali", di cui al punto 1 dell'allegato VI del [regolamento n. 882/2004] e "personale addetto ai controlli ufficiali", di cui al punto 2 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004, debbano essere interpretate nel senso che i costi (retribuzioni) rilevanti ai fini del calcolo delle tasse per i controlli ufficiali possano consistere esclusivamente nei costi (retribuzioni) di veterinari e assistenti ufficiali che eseguano le ispezioni ufficiali, o se detti costi possano parimenti comprendere i costi (retribuzioni) di personale ausiliario, alle dipendenze della [NVWA] o [del KDS].

2. Qualora la risposta alla prima questione sia nel senso che le locuzioni "personale partecipante ai controlli ufficiali", di cui al punto 1 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004, e "personale addetto ai controlli ufficiali", di cui al punto 2 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004, debbano essere interpretate nel senso che esse comprendano parimenti i costi (retribuzioni) di personale ausiliario alle dipendenze "NVWA" o del "KDS", in quali circostanze e entro quali limiti continui a configurarsi, tra i costi sostenuti per questo personale ausiliario e i controlli ufficiali, una relazione tale per cui la tassa per i costi medesimi (retribuzioni) possa essere fondata sull'articolo 27, paragrafo 4, e allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004.

3a. Se il disposto dell'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 debba essere interpretato nel senso che l'articolo 27, paragrafo 4, e l'allegato VI, punti 1 e 2, medesimi, ostino a che ai macelli siano addebitate tasse per controlli ufficiali per unità di un quarto d'ora per i controlli ufficiali richieste da detti macelli ma di fatto non lavorate.

3b. Se la risposta alla questione 3a valga anche per il caso dei veterinari ufficiali interinali, assunti con contratto di somministrazione di lavoro dall'autorità competente, non retribuiti per le unità di un quarto d'ora richieste dal macello all'autorità medesima ma in cui di fatto non vengono svolte attività relative ai controlli ufficiali, ove l'importo addebitato al macello per il numero di quarti d'ora richiesti ma non lavorati vada a beneficio delle spese generali dell'autorità competente.

4. Se il disposto dell'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 debba essere interpretato nel senso che il medesimo articolo 27, paragrafo 4, osti a che ai macelli venga addebitata una tariffa media per le attività relative ai controlli ufficiali svolte da veterinari alle dipendenze della NVWA e da veterinari interinali, assunti con contratto di somministrazione di lavoro (con retribuzione inferiore), cosicché ai macelli risulti addebitata una tariffa superiore a quella corrisposta ai veterinari interinali.

5. Se il disposto degli articoli 26 e 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 debba essere interpretato nel senso che nel calcolo delle tasse per i controlli ufficiali possano essere presi in considerazione costi per la costituzione di un fondo di riserva a favore di una società a responsabilità limitata (il KDS) dalla quale l'autorità competente assuma con contratto di somministrazione di lavoro assistenti ufficiali interinali,

riserva che in caso di crisi possa essere impiegata ai fini delle retribuzione e dei costi di formazione per il personale effettivamente addetto ai controlli ufficiali nonché per il personale che consente l'esecuzione di detti controlli.

6. In caso di risposta affermativa alla [quinta] questione: sino a concorrenza di quale importo possa essere costituito detto fondo di riserva e quale durata possa avere il periodo da esso coperto».

B. Causa C-478/18

29. Con fatture emesse tra ottobre 2016 e febbraio 2017, il Ministro chiedeva ai quattro ricorrenti nel procedimento principale, vale a dire la Compaxo Vlees Zevenaar BV, l'Ekro BV, la VION BV e la Vitelco BV (in prosieguo: la «Compaxo e a.» o i «ricorrenti nel procedimento principale»), il versamento di una somma, compresa tra EUR 15 422,35 ed EUR 49 628,22, a copertura dei costi relativi alle attività ispettive cui erano state sottoposte.

30. In seguito al rigetto dei reclami avverso le fatture ricevute, i ricorrenti nel procedimento principale adivano il College van Beroep voor het Bedrijfsleven (Corte d'appello per il contenzioso amministrativo in materia economica).

31. Il giudice del rinvio precisa anzitutto che intende annullare le decisioni impugnate in base al rilievo che le stesse non presentano difficoltà interpretative sotto il profilo del diritto dell'Unione. Tuttavia, per le stesse ragioni esposte nell'ordinanza di rinvio della causa C-477/18[7], esso ritiene che occorra interrogare la Corte su altri aspetti della controversia i quali, invece, sollevano ragionevoli dubbi sull'interpretazione dell'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004.

32. Ritenendo che la sentenza Kødbranchens Fællesråd[8] consentirebbe di poter tener conto solo delle retribuzioni e delle spese del personale effettivamente addetto ai controlli, i ricorrenti nel procedimento principale sostengono che taluni costi, quali le sedi locali, le spese generali materiali, le spese di ammortamento, le spese d'ufficio e determinate altre spese non potrebbero considerarsi costi ai sensi dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004. I ricorrenti sottolineano, in particolare, che non è chiaro a cosa si riferisca la voce «attività ispettive». A tale riguardo, il Ministro replica che il calcolo della tariffa oraria presa in considerazione in tale voce comprende spese di amministrazione tecnica e di pianificazione che andrebbero qualificate come «stipendi e altri costi del personale addetto al controllo» non potendo le ispezioni svolgersi in assenza di tali attività.

33. Inoltre, i ricorrenti nel procedimento principale propongono di interpellare la Corte in via pregiudiziale per verificare se altre spese relative a talune voci, quali il servizio per applicazione delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, spese specifiche (indumenti da lavoro), spese relative agli spostamenti casa-lavoro, spese per il personale di subappalto e altre spese di personale possano considerarsi sostenute per persone effettivamente partecipanti all'esecuzione dei controlli ufficiali.

34. In tale contesto, il College van Beroep voor het bedrijfsleven (Corte d'appello del contenzioso amministrativo in materia economica) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1. Se le locuzioni "personale partecipante ai controlli ufficiali", di cui al punto 1 dell'allegato VI del [regolamento n. 882/2004] e "personale addetto ai controlli ufficiali", di cui al punto 2 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004, debbano essere interpretate nel senso che i costi

7 V. paragrafo 22 supra.

8 Sentenza del 17 marzo 2016 (C-112/15, EU:C:2016:185).

(retribuzioni) rilevanti ai fini del calcolo delle tasse per i controlli ufficiali possano consistere esclusivamente nei costi (retribuzioni) di veterinari e assistenti ufficiali che eseguano le ispezioni ufficiali, o se detti costi possano comprendere anche i costi (retribuzioni) di personale ausiliario, alle dipendenze della [NVWA] o della società a responsabilità limitata [KDS].

2. Qualora la risposta alla prima questione sia nel senso che le locuzioni "personale partecipante ai controlli ufficiali", di cui al punto 1 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004 e "personale addetto ai controlli ufficiali", di cui al punto 2 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004, debbano essere interpretate nel senso che esse comprendano parimenti i costi (retribuzioni) di personale ausiliario, alle dipendenze della "NVWA" o del "KDS", in quali circostanze e entro quali limiti continui a configurarsi, tra i costi sostenuti per questo personale ausiliario e i controlli ufficiali, una relazione tale per cui la tassa per detti costi (retribuzioni) possa essere fondata sull'articolo 27, paragrafo 4, e allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004.

3. Se il disposto dell'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004, debba essere interpretato nel senso che l'articolo 27, paragrafo 4, e l'allegato VI, punti 1 e 2, medesimi, ostino a che ai macelli vengano addebitate tasse per controlli ufficiali per unità di un quarto d'ora per i controlli ufficiali richieste da detti macelli ma di fatto non lavorate».

C. Procedimento dinanzi alla Corte

35. Con decisione del presidente della Corte del 27 agosto 2018, le cause C-477/18 e C-478/18 sono state riunite ai fini della fase orale del procedimento e della sentenza.

36. Osservazioni scritte sono state depositate, nella causa C-477/18, dalla Gosschalk, dai governi dei Paesi Bassi, danese, ungherese, svedese e del Regno Unito, nonché dalla Commissione europea e, nella causa C-478/18, dalla Compaxo e a. e dalla Commissione.

37. All'udienza comune ad entrambe le cause ormai riunite, tenutasi il 4 luglio 2019, hanno presentato osservazioni scritte la Gosschalk, i governi dei Paesi Bassi, danese e del Regno Unito, nonché la Commissione.

III. Analisi

38. In via preliminare, osservo che i dubbi del giudice del rinvio vertono sulla conformità al regolamento n. 882/2004 della prassi amministrativa della NVWA in materia di fatturazione dei costi sostenuti per i controlli ufficiali e riguardano sia il perimetro dei costi compresi nel calcolo della tariffa media sia come prendere in considerazione i costi relativi ai quarti d'ora prenotati dai macelli per i controlli ufficiali. È, a mio avviso, utile formulare qualche breve considerazione sulla normativa in questione.

39. Ai sensi del suo articolo 1, lettera a), il regolamento n. 882/2004 è segnatamente volto a prevenire, eliminare o ridurre a livelli accettabili i rischi per gli esseri umani e gli animali, siano essi rischi diretti o veicolati dall'ambiente. Come espressamente enunciato al suo considerando 6, tale obiettivo viene conseguito tramite l'applicazione della normativa in materia da parte degli Stati membri che ne verificano il rispetto organizzando i controlli ufficiali.

40. In tale contesto, il regolamento n. 882/2004 istituisce un sistema di finanziamento dei controlli ufficiali allo scopo di evitare divergenze che possano determinare distorsioni della concorrenza tra operatori privati e tuttavia – occorre sottolinearlo – esso provvede solo a un'armonizzazione limitata. Tutte le disposizioni, infatti, di cui il giudice del rinvio chiede l'interpretazione, vale a dire gli

articoli 26 e 27, nonché l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento medesimo, lasciano, a mio avviso, un ampio margine discrezionale agli Stati membri che mantengono la facoltà di scegliere la fonte di finanziamento dei controlli ufficiali (imposizione fiscale generale, tasse o diritti), i criteri per il calcolo delle tasse (costi effettivi sostenuti dall'autorità competente, importi forfettari o prezzi minimi) e i costi presi in considerazione ai fini di tale calcolo (tra quelli elencati all'allegato VI), margine discrezionale che, come illustrerò qui di seguito [9], è comunque delimitato da determinati criteri sanciti dalle disposizioni medesime.

41. Ritengo che alla luce di tali elementi la Corte dovrà pronunciarsi sulle questioni sollevate dal giudice del rinvio.

A. Sulla prima e sulla seconda questione nelle cause C-477/18 e C-478/18

42. Con la prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se le locuzioni «personale partecipante ai controlli ufficiali», di cui al punto 1 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004, e «personale addetto ai controlli ufficiali» [10], di cui al punto 2 dell'allegato medesimo debbano essere interpretate nel senso che le retribuzioni e i costi rilevanti ai fini del calcolo delle tasse per i controlli ufficiali possano consistere esclusivamente nelle retribuzioni e nei costi relativi ai veterinari ufficiali e agli assistenti specializzati ufficiali che eseguano in concreto le ispezioni ufficiali o se detti costi possano parimenti comprendere le retribuzioni e i costi del personale ausiliario alle dipendenze della NVWA o del KDS. Qualora si dovesse ritenere che dette locuzioni comprendano parimenti le retribuzioni e i costi di tale personale ausiliario, con la sua seconda questione in ognuna delle due cause riunite, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, in quali circostanze ed entro quali limiti il nesso sussistente tra i controlli ufficiali e i costi sostenuti per detto personale – la cui attività contribuisce allo svolgimento delle attività ispettive dei controlli ufficiali – possa ritenersi idoneo a consentire che tali costi siano addebitabili ai macelli ai sensi dell'articolo 27, paragrafo 4, e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004.

1. Sulla portata della locuzione «personale partecipante ai controlli ufficiali»

43. Riguardo alla prima questione, preciso, in limine, che dalle decisioni del giudice del rinvio emerge che questi intende il riferimento al «personale ausiliario alle dipendenze della NVWA o del KDS» come riguardante il personale amministrativo e il personale ausiliario, vale a dire il personale che contribuisce a determinare, supportare e mantenere il sistema pubblico dei controlli ufficiali. L'oggetto della prima questione consiste quindi nell'eventuale inclusione delle retribuzioni e dei costi relativi a tali categorie di personale nel complesso dei costi addebitabili ai macelli.

44. Ciò premesso, rilevo che lo stesso allegato VI del regolamento n. 882/2004, punti 1 e 2, non fornisce indicazioni in merito al livello di coinvolgimento nei controlli ufficiali che consente di qualificare il personale delle autorità competenti come «personale partecipante ai controlli ufficiali» o come «personale addetto ai controlli ufficiali».

45. In mancanza di precisazioni in tal senso e nell'allegato de quo, occorre determinare la portata di tali locuzioni applicando i tradizionali metodi interpretativi della Corte.

a) Interpretazione letterale

46. A mio avviso, è indubbio che un'interpretazione letterale delle citate espressioni non consente di fornire una risposta univoca alla presente questione.

9 V. infra, paragrafi 67 e 68.

10 Nota relativa alla versione francese delle conclusioni.

47. Infatti, come già osservato dalla Corte nella sentenza Kødbranchens Fællesråd [11], le versioni linguistiche dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004 differiscono in maniera determinante quanto ai termini impiegati per designare detta categoria di personale. In particolare, al punto 34 della sentenza medesima si afferma che «tale regolamento, nelle versioni in lingua tedesca ("*des für die amtlichen Kontrollen eingesetzten Personals*") e francese ("*personnel chargé des contrôles officiels*") riguarda il personale che *effettua* i controlli, mentre nelle versioni in lingua inglese ("*staff involved in the official controls*") e italiana ("personale partecipante ai controlli ufficiali") fa uso di termini che potrebbero riguardare una cerchia *più ampia* di persone [12]». La circostanza che la versione in lingua neerlandese sembri riguardare, alla stregua delle versioni nelle lingue inglese ed italiana, il personale interessato dai controlli ufficiali («*het personnel dat betrokken is bij de officiële controles*» al punto 1 e «*het personnel dat betrokken is bij de uitvoering van de officiële controles*» al punto 2) è irrilevante.

48. A fronte di taledivergenza tra le diverse versioni linguistiche, la portata delle espressioni di cui trattasi va stabilita mediante un approccio sistematico, storico e teleologico.

b) Interpretazione sistematica

49. Per quanto riguarda il contesto in cui si colloca l'allegato VI del regolamento n. 882/2004, vale a dire il sistema di norme istituito dal regolamento medesimo allo scopo di provvedere al finanziamento dei controlli veterinari ufficiali, un'analisi approfondita del sistema di finanziamento in esame m'induce a concludere, lo anticipo sin d'ora, che le espressioni «personale partecipante ai controlli ufficiali» e «personale addetto ai controlli ufficiali» dovrebbero essere interpretate nel senso che comprendono il personale ausiliario e amministrativo il quale, sollevando i veterinari ufficiali e gli assistenti specializzati ufficiali dall'organizzazione logistica delle attività ispettive, consente ai medesimi di concentrarsi sul loro compito ispettivo in senso stretto.

50. A tal proposito, rammento, in primo luogo, che la «colonna portante» di tale sistema, vale a dire l'articolo 26 del regolamento n. 882/2004, stabilisce che «[g]li Stati membri garantiscono che per predisporre il personale e le altre risorse necessarie per i controlli ufficiali siano resi disponibili adeguati finanziamenti con ogni mezzo ritenuto appropriato, anche mediante imposizione fiscale generale o stabilendo diritti o tasse». Orbene, se le tasse riscosse dai macelli devono consentire di poter disporre del personale e di altre risorse *necessarie* per l'esecuzione dei controlli ufficiali, non vedo come si possa ritenere che le retribuzioni e i costi del personale amministrativo non possano essere presi in considerazione nella fissazione di tali tasse, visto che i controlli ufficiali non potrebbero essere effettuati senza l'apporto delle attività, sia di pianificazione sia di monitoraggio, di dette due categorie di personale.

51. Tale interpretazione mi sembra avvalorata dalla lettura dei considerando del regolamento n. 882/2004. In particolare, ritengo indicativo che il considerando 32 sancisca che «[p]er *organizzare* i controlli ufficiali dovrebbero essere disponibili adeguate risorse finanziarie (…) [13]». Se, infatti, il legislatore dell'Unione precisa che il sistema di finanziamento dev'essere istituito dagli Stati membri per «organizzare» i controlli ufficiali e non solo per garantirne «esecuzione», ciò significa necessariamente che tale finanziamento ha lo scopo di consentire che gli Stati membri istituiscano un *sistema globale* di controlli ufficiali che non si limiti alla mera esecuzione concreta del compito ispettivo. Ne deriva logicamente che il finanziamento, anziché essere limitato ai costi connessi all'intervento del personale addetto a tale esecuzione, può parimenti coprire le retribuzioni e i costi del personale amministrativo e ausiliario.

11 Sentenza del 17 marzo 2016 (C-112/15, EU:C:2016:185).

12 Il corsivo è mio.

13 Il corsivo è mio.

52. In secondo luogo, osservo che l'articolo 27 del regolamento n. 882/2004, di cui l'allegato VI precisa talune modalità di applicazione, dispone, al suo primo paragrafo, che «[g]li Stati membri possono riscuotere tasse o diritti a copertura dei costi *sostenuti* per i controlli ufficiali[14]». Orbene, le retribuzioni e i costi del personale amministrativo e ausiliario, possono, a mio avviso, rientrare in tali costi. Come, infatti, non si può negare che i costi connessi all'attività di architetto, quali la pianificazione, l'organizzazione o la direzione, siano «sostenuti» per la costruzione di un immobile, non vedo come si possa affermare che i costi connessi alle attività del personale amministrativo e ausiliario non siano «sostenuti» per l'esecuzione dei controlli ufficiali.

53. Ad ogni modo, un excursus storico sul regolamento n. 882/2004 consente, a mio avviso, di fugare ogni dubbio residuale circa la correttezza dell'interpretazione proposta delle locuzioni «personale partecipante ai controlli ufficiali» e «personale addetto [all'esecuzione dei] controlli ufficiali» di cui all'allegato VI, punti 1 e 2.

c) Interpretazione storica

54. Occorre quindi analizzare l'approccio adottato dal legislatore dell'Unione in materia di finanziamento dei controlli veterinari ufficiali nel corso del tempo. Un'analisi del genere presuppone che il regolamento n. 882/2004 sia collocato nella successione cronologica degli atti legislativi dell'Unione che hanno disciplinato detto finanziamento, vale a dire tra la direttiva 85/73/CEE, come modificata dalla direttiva 96/43/CE (in prosieguo: la «direttiva 85/73»)[15], in vigore prima del regolamento n. 882/2004, e il regolamento (UE) 2017/625 (in prosieguo: il «regolamento 2017/625»)[16], che era certo già in vigore nei periodi riguardanti le cause qui in esame ma non ancora applicabile.

55. Riguardo alla direttiva 85/73, rilevo che, ai suoi articoli da 1 a 3, la stessa disponeva che gli Stati membri erano tenuti a riscuotere un contributo comunitario per coprire le spese *relative* alle ispezioni e ai controlli ufficiali. In merito a tali spese, l'articolo 5, paragrafo 1, della direttiva medesima specificava in modo esaustivo che esse comprendevano due categorie di costi: «gli oneri salariali e sociali relativi al servizio di ispezione» e «le spese amministrative connesse con l'esecuzione dei controlli e delle ispezioni, cui possono essere imputate le spese necessarie alla formazione permanente degli ispettori», entrambe da riscuotersi «per quanto attiene all'esecuzione dei controlli e delle ispezioni di cui agli articoli 1, 2 e 3». In altre parole, la direttiva 85/73 stabiliva espressamente che gli Stati membri erano autorizzati ad applicare contributi a copertura di costi diversi da quelli prettamente salariali e relativi al personale che eseguiva in concreto i controlli ufficiali, comprendendo altresì le retribuzioni e i costi del personale amministrativo e ausiliario.

56. Lo stesso vale per il regolamento 2017/625. Ciò risulta in modo particolarmente evidente dalla lettura del suo considerando 66, ai termini del quale «[l]e tariffe o i diritti dovrebbero coprire, ma non superare, i costi, comprese le spese generali, sostenuti dalle autorità competenti per eseguire i controlli ufficiali. Le spese generali potrebbero comprendere *i costi di sostegno e di organizzazione necessari per la pianificazione ed esecuzione dei controlli ufficiali*[17]», nonché dall'articolo 81, lettere da a) a g), del regolamento medesimo, secondo cui i costi sulla base dei quali sono determinati tali tariffe o diritti,

14 Il corsivo è mio.

15 Direttiva del Consiglio del 29 gennaio 1985 relativa al finanziamento delle ispezioni e dei controlli veterinari degli animali contemplati nelle direttive 89/662/CEE, 90/425/CEE, 90/675/CEE e 91/496/CEE (GU 1985, L 32, pag. 14).

16 Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 marzo 2017, relativo ai controlli ufficiali e alle altre attività ufficiali effettuati per garantire l'applicazione della legislazione sugli alimenti e sui mangimi, delle norme sulla salute e sul benessere degli animali, sulla sanità delle piante nonché sui prodotti fitosanitari, recante modifica dei regolamenti (CE) n. 999/2001, (CE) n. 396/2005, (CE) n. 1069/2009, (CE) n. 1107/2009, (UE) n. 1151/2012, (UE) n. 652/2014, (UE) 2016/429 e (UE) 2016/2031 del Parlamento europeo e del Consiglio, dei regolamenti (CE) n. 1/2005 e (CE) n. 1099/2009 del Consiglio e delle direttive 98/58/CE, 1999/74/CE, 2007/43/CE, 2008/119/CE e 2008/120/CE del Consiglio, e che abroga i regolamenti (CE) n. 854/2004 e (CE) n. 882/2004 del Parlamento europeo e del Consiglio, le direttive 89/608/CEE, 89/662/CEE, 90/425/CEE, 91/496/CEE, 96/23/CE, 96/93/CE e 97/78/CE del Consiglio e la decisione 92/438/CEE del Consiglio (regolamento sui controlli ufficiali) (GU 2017, L 95, pag. 1).

17 Il corsivo è mio.

nella misura in cui derivino dai controlli ufficiali, includono «gli stipendi del personale, *ivi compresi il personale ausiliario e amministrativo*[18], coinvolto nell'esecuzione dei controlli ufficiali, anche per quanto riguarda la sicurezza sociale, le pensioni e le assicurazioni» [lettera a)], al pari del «costo degli impianti e delle attrezzature» [lettera b)], del «costo della formazione» – ad esclusione della formazione richiesta per ottenere le qualifiche necessarie per essere impiegati dalle autorità competenti [lettera e)] – e «le spese di viaggio» di tale personale, nonché «le relative spese di soggiorno» [lettera f)].

57. Ciò detto, per quanto riguarda la transizione dalla direttiva 85/73 al regolamento n. 882/2004, ritengo che, se il legislatore avesse inteso discostarsi dall'interpretazione estensiva dei costi recuperabili adottata dalla citata direttiva, l'avrebbe espressamente specificato. Orbene, nei lavori preparatori del regolamento n. 882/2004 non vi è alcuna traccia di una volontà nel senso di restringere il perimetro dei costi di cui gli Stati membri possono legittimamente tenere conto ai fini del finanziamento dei controlli ufficiali.

58. Analogamente, per quanto concerne la transizione tra il regolamento n. 882/2004 e il regolamento 2017/625, ritengo che, anche a voler ammettere che l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento 882/2004 escluda le retribuzioni e i costi del personale amministrativo e ausiliario dal complesso dei costi recuperabili stabilendo tasse, la scelta operata nel regolamento 2017/625 di definire tali costi in modo ampio si spiegherebbe necessariamente con la volontà del legislatore dell'Unione di abbandonare il presunto approccio restrittivo adottato nel regolamento n. 882/2004. Per converso, la Commissione nella sua proposta[19] ha fatto riferimento a uno studio esterno di valutazione sull'applicazione del meccanismo di finanziamento stabilito dal regolamento n. 882/2004, secondo il quale le modalità di individuazione di detti costi, all'allegato VI del regolamento medesimo, lasciano un margine interpretativo troppo ampio alle autorità nazionali competenti[20]. Orbene, tale riferimento, valutato nel contesto degli obiettivi del regolamento 2017/625 di razionalizzazione e armonizzazione delle disposizioni esistenti, m'induce a concludere che il regolamento in parola, lungi dal prevedere un cambiamento radicale dell'approccio nei confronti dei costi recuperabili, intende semplicemente fornire chiarimenti in merito alla loro definizione.

59. In conclusione, pur ritenendo che la differenza redazionale tra il regolamento n. 882/2004 e la direttiva che l'ha preceduto, da una parte, e il regolamento che l'ha seguito, dall'altra, rimanga assai sorprendente, la circostanza che l'approccio del legislatore dell'Unione negli atti giuridici disciplinanti il finanziamento dei controlli ufficiali succedutisi nel tempo sia rimasto costante mi sembra faccia manifestamente propendere per un'interpretazione ampia dei costi dei controlli ufficiali recuperabili dalle autorità competenti stabilendo tasse o diritti. Non sarebbe, infatti, corretto, a mio avviso, interpretare il regolamento n. 882/2004 nel senso che esso consentirebbe alle autorità medesime di recuperare un insieme di costi più limitato rispetto a quello che sarebbero autorizzate a recuperare ai sensi sia della direttiva che l'ha preceduto sia del regolamento che lo abrogherà, in quanto, da un lato, nessuna disposizione del regolamento n. 882/2004 indica espressamente che il regolamento medesimo adotta un approccio più restrittivo rispetto alla direttiva 85/73 in materia di recupero dei costi e,

18 Il corsivo è mio.

19 Proposta di regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio relativo ai controlli ufficiali e alle altre attività ufficiali effettuati per garantire l'applicazione della legislazione sugli alimenti e sui mangimi, sulla salute e sul benessere degli animali, sulla sanità delle piante, sul materiale riproduttivo vegetale, sui prodotti fitosanitari e recante modifica dei regolamenti (CE) n. 999/2001, 1829/2003, 1831/2003, 1/2005, 396/2005, 834/2007, 1099/2009, 1069/2009, 1107/2009, dei regolamenti (UE) 1151/2012, […]/2013 [*Office of Publications, please insert number of Regulation laying down provisions for the management of expenditure relating to the food chain, animal health and animal welfare, and relating to plant health and plant reproductive material*], e delle direttive 98/58/CE, 1999/74/CE, 2007/43/CE, 2008/119/CE, 2008/120/CE e 2009/128/CE (regolamento sui controlli ufficiali), (COM(2013) 265 final, pag. 4).

20 «*Fees or charges collected by Member States to cover the costs occasioned by official controls*» [Tasse o diritti riscossi dagli Stati membri a copertura dei costi sostenuti per i controlli ufficiali], Food Chain Evaluation Consortium (FCEC), 2009, pag. 35.

dall'altro, nessuna disposizione del regolamento 2017/625 precisa che il legislatore intende ritornare a un approccio più ampio, dato che, come ho innanzi illustrato, dai lavori preparatori del medesimo traspare in modo evidente che esso è semplicemente inteso a chiarire la portata delle disposizioni riguardanti il finanziamento dei controlli ufficiali [21].

60. Un'interpretazione del genere è, a mio parere, avvalorata da una lettura teleologica dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004.

d) Interpretazione teleologica

61. Nella propria proposta relativa al regolamento n. 882/2004, la Commissione ha osservato che il sistema di finanziamento basato sulla riscossione di tasse, quale istituito dalla direttiva 85/73, non aveva consentito di conseguire l'obiettivo di evitare che continuassero a sussistere differenze tra gli Stati membri suscettibili di determinare distorsioni della concorrenza. Proprio al fine di porre rimedio a tale situazione, l'Istituzione ha proposto di introdurre il principio, attualmente sancito all'articolo 26 del citato regolamento, secondo cui gli Stati membri devono provvedere affinché siano disponibili risorse finanziarie adeguate a fornire alle autorità competenti il personale e le altre risorse necessarie per i controlli ufficiali [22].

62. Orbene, laddove le risorse finanziarie che le autorità competenti con la riscossione di tasse non fossero sufficienti per coprire *l'intera gamma* dei costi sostenuti per fornire i controlli ufficiali, compresi quindi le retribuzioni e i costi del personale amministrativo e ausiliario, gli obiettivi del regolamento n. 882/2004, consistenti nel prevenire, eliminare o ridurre a livelli accettabili i rischi per gli esseri umani e gli animali, potrebbero essere conseguiti solo mediante un apporto delle finanze pubbliche, il che, determinando per definizione distorsioni nelle condizioni di concorrenza, si porrebbe in contrasto con l'obiettivo di armonizzazione perseguito dal regolamento in parola al suo articolo 27.

63. Condivido, inoltre, la tesi dedotta dal governo danese secondo cui, qualora le retribuzioni e i costi del personale amministrativo e ausiliario non fossero considerati spese rientranti nella categoria dei costi recuperabili, le autorità competenti sarebbero verosimilmente indotte ad affidare le operazioni relative all'organizzazione e alla pianificazione dei controlli ufficiali ai veterinari ufficiali e agli assistenti specializzati ufficiali. Ciò, a mio avviso, si porrebbe in contrasto con il principio di efficacia dei controlli che mi pare discenda da diverse disposizioni del regolamento n. 882/2004, segnatamente dall'articolo 4, paragrafo 2 [«Le autorità competenti assicurano quanto segue: a) l'efficacia e l'appropriatezza dei controlli ufficiali (…)»], dall'articolo 7, paragrafo 1 [«(…) In generale il pubblico ha accesso: a) alle informazioni concernenti le attività di controllo delle autorità competenti e la loro efficacia (…)»], e dall'articolo 8, paragrafo 3 [«Le autorità competenti devono prevedere procedure per: a) verificare l'efficacia dei controlli ufficiali da esse eseguiti (…)»].

64. Alla luce di tutte le suesposte considerazioni, propongo alla Corte di rispondere alla prima questione pregiudiziale dichiarando che le locuzioni «personale partecipante ai controlli ufficiali», di cui al punto 1 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004 e «personale addetto ai controlli ufficiali», di cui al punto 2 dell'allegato medesimo, devono essere interpretate nel senso che le retribuzioni e i costi rilevanti ai fini del calcolo delle tasse per i controlli ufficiali comprendono parimenti le retribuzioni e i costi del personale amministrativo e ausiliario alle dipendenze della NVWA o del KDS.

21 V. nota 19.

22 Proposta di regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio relativo ai controlli ufficiali dei mangimi e degli alimenti [COM(2003) 52 def., pag. 43].

2. Sulle condizioni che devono sussistere affinché i costi del personale amministrativo e ausiliario possano essere presi in considerazione nel calcolo delle tasse

65. Occorre ora rispondere alla seconda questione pregiudiziale, con cui il giudice del rinvio chiede alla Corte di definire quali condizioni debbano essere soddisfatte affinché i costi sostenuti per il personale amministrativo e ausiliario possano essere presi in considerazione nel calcolo delle tasse imposte ai macelli.

66. A tale riguardo, rilevo che, qualora gli Stati membri decidano di finanziare i controlli ufficiali stabilendo tasse, il loro potere discrezionale nella determinazione dei costi di cui si può tenere conto nel calcolo dell'importo di tali tasse è delimitato dai seguenti criteri.

67. In primo luogo, l'articolo 27, paragrafo 1, del regolamento n. 882/2004, cui il paragrafo 4 dell'articolo medesimo rinvia, richiede la sussistenza di un *nesso causale* tra i costi in oggetto e i controlli ufficiali allorché dispone che gli Stati membri possono riscuotere esclusivamente tasse o diritti a copertura dei costi «sostenuti» per i controlli ufficiali (in prosieguo: il «criterio di causalità»).

68. In secondo luogo, rammento che l'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), del regolamento n. 882/2004, di cui il giudice del rinvio chiede l'interpretazione alla Corte, dispone che dette tasse non possono eccedere i costi sostenuti dalle autorità competenti (in prosieguo: il «criterio della massima compensazione»).

69. Pertanto, a mio avviso, nella risposta alla seconda questione, la Corte dovrebbe unicamente concludere per un'applicazione caso per caso dei criteri di causalità e di massima compensazione, in relazione alle categorie di costi elencate all'allegato VI del regolamento n. 882/2004.

70. A tale riguardo, non dimentico che, nelle sue osservazioni scritte, la Gosschalk ha sostenuto che, nella sentenza Kødbranchens Fællesråd[23], la Corte avrebbe provveduto a delimitare i costi recuperabili aventi *portata generale*. In particolare, secondo tale parte interessata, le autorità competenti potrebbero trasferire sui macelli solo i costi *diretti*, vale a dire i costi direttamente collegabili ai controlli ufficiali, con esclusione dei costi *indiretti*.

71. Tuttavia, una più attenta analisi della sentenza in questione, conduce, a mio avviso, a respingere una lettura del genere.

72. Nella menzionata causa, la Corte è stata interpellata in merito alla questione se, in forza dell'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), letto congiuntamente all'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004, gli Stati membri, nello stabilire l'importo delle tasse per i controlli ufficiali, siano legittimati a trasferire sui macelli i costi relativi alle retribuzioni e alla formazione delle persone che seguono la formazione di base per assistenti specializzati ufficiali. Nella sua risposta, la Corte ha concluso che «le tasse devono essere destinate esclusivamente a coprire le spese *derivanti effettivamente*, per gli Stati membri, *dalla realizzazione di controlli* nelle società del settore alimentare e che esse non sono intese a far ricadere il costo della formazione iniziale di tale personale sulle società del settore interessato[24],».

73. A mio parere, nella sentenza de qua, la Corte non ha provveduto a individuare categorie di costi che le autorità competenti hanno il diritto di recuperare dai macelli, ma si è limitata a precisare che una categoria *specifica*, vale a dire quella dei costi derivanti dalla formazione obbligatoria di base per assistenti specializzati ufficiali, non era recuperabile. In quel caso ritengo si sia trattato di una normale applicazione del criterio di causalità di cui all'articolo 27, paragrafo 1, del regolamento n. 882/2004, che

23 Sentenza del 17 marzo 2016 (C-112/15, EU:C:2016:185).

24 Sentenza del 17 marzo 2016, Kødbranchens Fællesråd (C-112/15, EU:C:2016:185, punto 39). (Il corsivo è mio).

ha avuto l'effetto di escludere dal perimetro dei costi recuperabili le spese che l'autorità competente non deve necessariamente effettuare per l'esecuzione di un qualsivoglia controllo ufficiale effettivo, posto che, nel caso di specie, i fruitori di tale formazione obbligatoria non erano ancora qualificati e non potevano quindi né effettuare i controlli ufficiali né prestare assistenza nella loro esecuzione.

74. Alla luce delle suesposte considerazioni, propongo alla Corte di rispondere alla seconda questione pregiudiziale che i costi sostenuti per il personale amministrativo e ausiliario di un'autorità competente possono essere compresi nel calcolo delle tasse applicate ai macelli ai sensi dell'articolo 27, paragrafo 4, e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004, purché tali costi, in primo luogo, derivino effettivamente dall'esecuzione di controlli ufficiali e, in secondo luogo, non superino i costi sostenuti da una siffatta autorità in relazione alle categorie di costi di cui trattasi tra quelle elencate al citato allegato.

75. Ritengo, nondimeno, necessario aggiungere una precisazione. Non ignoro, infatti, che la preoccupazione del giudice del rinvio per quanto riguarda la delimitazione dei costi recuperabili è dovuta all'incertezza giuridica originata dal fatto che l'applicazione di un criterio causale puro produce l'effetto pratico di lasciare libera la NVWA di porre a carico dei macelli anche costi che presentano un legame molto debole con l'esecuzione dei controlli ufficiali, il che genera un vasto contenzioso dinanzi a tale giudice [25] a causa della *vaghezza* che caratterizza le categorie di costi di cui all'allegato VI punto 1 e 2, del regolamento n. 882/2004. Sono tuttavia persuaso che l'incertezza giuridica sia in gran parte dovuta a un'errata interpretazione da parte della NVWA della nozione di «costi correlati» che figura all'allegato VI, punto 2, del regolamento n. 882/2004.

76. Come risulta, infatti, dallo studio commissionato in vista dell'adozione del regolamento 2017/625 [26] già menzionato sopra, nonché dalle osservazioni scritte dei governi del Regno Unito e danese, la nozione di «costi correlati» è stata intesa da numerose autorità nazionali competenti come un concetto *onnicomprensivo*, che ha loro consentito, in ultima analisi, di trasferire sui macelli, stabilendo tasse, una varietà di costi molto ampia, circostanza che mi pare sia essenzialmente idonea a svuotare di qualsiasi effetto utile l'elenco esaustivo di cui all'allegato VI.

77. Ad ogni modo, ritengo che, nel contesto di un'interpretazione complessiva dell'allegato VI, punto 2, del regolamento n. 882/2004, la nozione di «costi correlati», lungi dal riferirsi a una correlazione con *tutte* le altre categorie di costi che figurano nell'allegato, debba essere *unicamente* collegata alla categoria dei «costi di viaggio».

78. Un elemento di carattere storico può, segnatamente, avvalorare l'interpretazione che suggerisco alla Corte di adottare. Nella propria proposta relativa al regolamento n. 882/2004, la Commissione, infatti, ha osservato che il sistema di finanziamento dei controlli ufficiali, istituito con la decisione 98/728/CE del Consiglio [27] e basato sulla riscossione di tasse [a copertura delle spese sostenute] per l'esame delle pratiche relative a determinati additivi e per il riconoscimento di taluni stabilimenti ed intermediari, aveva funzionato correttamente, contrariamente a quanto era successo nel settore veterinario. In particolare, la Commissione ha rammentato che tale decisione fissava, al suo allegato B, un elenco esclusivo di costi da prendere in considerazione nella fissazione delle tasse. Orbene, tale elenco, che sembra quindi essere stato una fonte primaria d'ispirazione per la redazione dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004, distingue, al terzo trattino della voce «Costi amministrativi», la categoria delle «spese di trasferta».

25 Secondo le ordinanze di rinvio, dinanzi al giudice a quo sono attualmente pendenti quattrocento ricorsi avverso decisioni del Ministro sui reclami analoghe a quelle oggetto dei procedimenti principali.

26 «*Fees or charges collected by Member States to cover the costs occasioned by official controls*» [Tasse o diritti riscossi dagli Stati membri a copertura dei costi sostenuti per i controlli ufficiali], Food Chain Evaluation Consortium (FCEC), 2009, pag. 35.

27 Decisione del Consiglio del 14 dicembre 1998 relativa ad un sistema comunitario di tasse nel settore dell'alimentazione degli animali (GU 1998, L 346, pag. 51).

79. In base a tale interpretazione, il margine discrezionale di fatto illimitato degli Stati membri nella determinazione dei costi trasferibili sui macelli si ridurrebbe considerevolmente rispetto all'attuale prassi delle autorità nazionali competenti, in quanto nel calcolo delle tasse si potrebbe così tenere conto solo dei costi correlati con le spese di trasferta, quali, ad esempio, le spese relative alla prenotazione di biglietti ferroviari, di stanze d'albergo e di auto a noleggio. Tale soluzione mi sembra sufficiente per porre rimedio alla situazione di incertezza giuridica che, come ho sopra rammentato, ha generato un vasto contenzioso dinanzi al giudice del rinvio.

B. Sulla questione 3a nella causa C-477/18 e sulla questione 3 nella causa C-478/18

80. Con dette questioni, il giudice del rinvio chiede se l'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 debbano essere interpretati nel senso che ostino a che ai macelli siano addebitate tasse per controlli ufficiali per unità di un quarto d'ora per i controlli ufficiali richieste da detti macelli alle autorità competenti ma di fatto non lavorate.

81. A tal proposito, occorre, anzitutto, rammentare nuovamente che l'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), sancisce il principio che i costi di cui si può tenere conto nel calcolo delle tasse riscosse per l'esecuzione dei controlli ufficiali devono essere stati effettivamente sostenuti dalle autorità nazionali competenti. In altri termini, i costi che non presentano il carattere della *realtà* non possono, in nessun caso, essere posti a carico dei macelli.

82. Ne deriva che la conformità dell'addebito ai macelli dei costi dei controlli ufficiali con l'articolo 27, paragrafo 4, del regolamento n. 882/2004 non è una questione di diritto, ma dipende essenzialmente da un'analisi fattuale e, segnatamente, dalla risposta alla domanda se l'autorità competente, nel caso di specie, abbia sostenuto costi esclusivamente derivanti dal fatto che i macelli hanno prenotato presso tale autorità unità di un quarto d'ora per controlli ufficiali, anche se tali quarti d'ora, in realtà, non sono stati lavorati.

83. A tal riguardo, nella fase scritta, si riscontrano due tesi opposte. Mentre la Gosschalk sostiene che gli importi relativi alle unità di un quarto d'ora richieste ma non lavorate per controlli ufficiali non possono essere fatturate ai macelli ai sensi dell'articolo 27, paragrafo 4, del regolamento n. 882/2004 in quanto non corrispondenti a costi effettivamente sostenuti dalla NVWA, il governo dei Paesi Bassi è di parere contrario, ritenendo che quest'ultima sostenga i medesimi costi sia per le unità di un quarto d'ora richieste senza essere lavorate sia per le unità di un quarto d'ora effettivamente lavorate.

84. A mio avviso, entrambe le tesi trascurano l'elemento generatore dei costi eventualmente sostenuti dalle autorità nazionali competenti, vale a dire il fatto che il personale assegnato per i controlli al macello che ha prenotato quarti d'ora in eccedenza non può essere riassegnato ad altri macelli.

85. Due tipi di situazioni, dettagliatamente illustrate nelle osservazioni scritte del governo del Regno Unito, possono chiarire in che modo tale elemento fattuale determini la risposta alla questione se determinati costi siano stati effettivamente sostenuti dalle autorità in parola e siano pertanto addebitabili ai macelli interessati. Qualora un macello prenoti un periodo di due ore e quarantacinque minuti e ne utilizzi solo due ore e trenta minuti perché, di fatto, l'esecuzione dei controlli ufficiali ha richiesto meno tempo, è evidente che l'autorità competente non sarà in grado di riassegnare il proprio personale. È pertanto giustificato che i costi correlati all'assegnazione del personale per due ore e quarantacinque minuti, in quanto già sostenuti dall'autorità competente, siano posti a carico di detto macello. Al contrario, nell'ipotesi in cui il macello abbia annullato la prenotazione dell'ultimo quarto d'ora, occorrerà accertarsi che i costi ad esso correlati siano già stati sostenuti dall'autorità nazionale competente. A tale proposito, condivido l'argomento del governo del Regno Unito, secondo cui sarà

necessario verificare se il macello di cui trattasi abbia avvisato l'autorità nazionale competente con *sufficiente anticipo* per consentirle di riassegnare le proprie risorse umane. Laddove ciò si sia verificato, sarà stato possibile riassegnare il personale e non potrà quindi essere addebitato alcun importo per il quarto d'ora de quo.

86. Sono consapevole del fatto che, in quest'ultimo caso, una semplice valutazione caso per caso rischierebbe di creare un abbondante contenzioso supplementare. È per tale motivo, nonché per consentire ai macelli di disporre di un criterio facilmente applicabile, che, alla stregua del governo del Regno Unito, ritengo che le autorità nazionali competenti potrebbero stabilire un *termine di preavviso* che consenta la riassegnazione del loro personale da un macello a un altro.

87. Alla luce dei suesposti rilievi, suggerisco alla Corte di rispondere alla questione 3a nella causa C-477/18 e alla questione 3 nella causa C-478/18 che l'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a che ai macelli sia addebitato un importo a titolo di tasse per unità di un quarto d'ora per controlli ufficiali richieste da detti macelli all'autorità competente ma di fatto non lavorate qualora quest'ultima non sia in grado di riassegnare il personale messo a disposizione del macello interessato.

C. Sulla questione 3b nella causa C-477/18

88. Con tale questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se la risposta fornita alla questione 3a valga anche per il caso dei veterinari ufficiali interinali, assunti con contratto di somministrazione di lavoro dall'autorità competente, che non ricevono compenso per le unità di un quarto d'ora richieste dal macello a tale autorità ma di fatto non lavorate ove l'importo addebitato al macello per il numero di quarti d'ora richiesti ma non lavorati vada a coprire le spese generali dell'autorità competente.

89. In limine, osservo che il governo dei Paesi Bassi respinge, nelle proprie osservazioni scritte, la premessa stessa di tale questione, ritenendo che, dal momento in cui viene pianificato l'intervento di un veterinario ufficiale della NVWA o di un veterinario ufficiale interinale, il veterinario in questione sarà retribuito, a prescindere dal fatto che il controllo sia stato eseguito o meno. Ad ogni modo, non vi è dubbio che la Corte dovrà rispondere alla presente questione quale formulata dal giudice del rinvio, dato che, secondo costante giurisprudenza, nell'ambito di un procedimento pregiudiziale, il giudice del rinvio è l'unico competente a conoscere e a valutare i fatti della controversia sottopostagli [28].

90. Va quindi esaminata la questione se l'importo corrispondente ai compensi non percepiti dai veterinari interinali per il numero di quarti d'ora richiesti ma non lavorati possa essere addebitato ai macelli al fine di coprire le spese generali della NVWA.

91. A mio avviso, una tassa in tal modo costituita solleva dubbi circa la sua conformità con l'articolo 27, paragrafo 4, del regolamento n. 882/2004.

92. In primo luogo, ritengo che il criterio secondo cui le spese generali devono riflettere i costi realmente sostenuti dalla NVWA presupponga che i risparmi realizzati grazie alle minori retribuzioni meno elevate percepiti dai veterinari interinali per il fatto di non ricevere alcun compenso per le unità di un quarto d'ora richieste dal macello ma non lavorate corrispondano a spese generali per un *importo equivalente*, il che mi pare dubbio all'atto pratico. In ogni caso, spetterà al giudice del rinvio accertarlo.

28 Sentenza dell'8 giugno 2016, Hünnebeck (C-479/14, EU:C:2016:412, punto 36 e giurisprudenza citata).

93. In secondo luogo, rilevo che dagli atti di causa non risulta che le spese di cui trattasi ricadano in una o più categorie di costi contemplate all'allegato VI del regolamento medesimo, cui l'articolo 27, paragrafo 4, del regolamento n. 882/2004 rinvia. Le «spese generali», infatti, non sono comprese in quanto tali nell'elenco esaustivo delle categorie di costi di cui si può tenere conto nel calcolo delle tasse che figura all'allegato VI del regolamento n. 882/2004, giacché non si possono considerare ricomprese nella nozione di «costi correlati». Occorrerà, pertanto, garantire che nel calcolo delle tasse imposte ai macelli si tenga conto solo della parte di spese generali della NVWA che afferisce a una o più delle menzionate categorie di costi, cosa che spetterà al giudice del rinvio verificare.

94. Alla luce delle suesposte considerazioni, propongo alla Corte di rispondere al giudice del rinvio che la risposta fornita alla questione 3a è valida anche per il caso dei veterinari ufficiali interinali, assunti con contratto di somministrazione di lavoro dall'autorità competente, non retribuiti per le unità di un quarto d'ora richieste dal macello ma di fatto non lavorate ove l'importo addebitato al macello per il numero di quarti d'ora richiesti ma non lavorati vada a coprire le spese generali dell'autorità competente, a condizione che tali spese generali rientrino in una o più categorie elencate all'allegato VI, punti 2 e 3, del regolamento n. 882/2004 e che corrispondano a un importo equivalente ai risparmi realizzati dall'autorità competente grazie alle retribuzioni meno elevate percepite dai veterinari interinali per il fatto di non ricevere alcun compenso per le unità di un quarto d'ora richieste dal macello ma non lavorate. Spetta al giudice del rinvio verificare se tale ipotesi ricorra.

D. Sulla quarta questione nella causa C-477/18

95. Con la quarta questione pregiudiziale, il giudice del rinvio desidera, in sostanza, sapere se l'articolo 27, paragrafo 4, lettera a), e l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 debbano essere interpretati nel senso che essi ostano a che ai macelli sia applicata una tariffa media per le attività relative ai controlli ufficiali svolte da veterinari alle dipendenze della NVWA e da veterinari interinali, assunti con contratto di somministrazione di lavoro con retribuzione inferiore, cosicché ai macelli possa venire addebitata una tariffa superiore a quella pagata ai veterinari interinali.

96. Devo riconoscere di non essere in grado, anche dopo un'attenta lettura delle osservazioni elaborate nell'ordinanza di rinvio, di individuare con precisione la questione interpretativa che il giudice del rinvio sottopone all'esame della Corte nell'ambito di tale questione.

97. Osservo, anzitutto, che, ai termini del diritto dei Paesi Bassi, le tariffe vanno fissate annualmente, tenendo conto, da un lato, dei costi medi sostenuti dalla NVWA durante i tre anni precedenti e, dall'altro, di previsioni sull'evoluzione dei costi per l'anno successivo. Su tale base, un importo equivalente viene addebitato ai macelli per le attività ivi eseguite nell'ambito dei controlli ufficiali [29].

98. Ciò detto, è evidente che la media delle retribuzioni dei veterinari ufficiali e dei veterinari interinali incorporata in tale tariffa possa corrispondere, per determinate attività ispettive, a un importo superiore ai costi effettivamente sostenuti dalla NVWA. Di conseguenza, mi sembra si possa ritenere che il punto sul quale il giudice del rinvio chiede alla Corte di pronunciarsi sia (i) se la NVWA non sia obbligata dal regolamento n. 882/2004 ad applicare una tassa basata sui costi *reali* di esecuzione dei controlli ufficiali in ciascun macello singolarmente considerato, o (ii) se la possibilità che la NVWA realizzi un utile in un determinato anno non sia incompatibile con il regolamento n. 882/2004.

29 Come ha sostenuto il Ministro nella controversiaC-477/18, la ragione dell'adozione di una tariffa media risiede nella necessità di mantenere un trattamento paritario, in quanto una tariffa del genere si rivela utile per evitare l'insorgere di differenze di trattamento tra i macelli a seconda che le ispezioni siano svolte da veterinari ufficiali o da veterinari interinali.

99. Anche supponendo che, come ritiene la maggioranza delle parti interessate nelle rispettive osservazioni scritte, il giudice del rinvio intenda chiedere chiarimenti sul primo di tali punti, io mi limiterei a rammentare che, ai termini dell'articolo 27, paragrafo 4, lettera b), del regolamento n. 882/2004, le tasse «possono essere fissate forfettariamente sulla base dei costi sostenuti dalle autorità competenti in un determinato arco di tempo». Orbene, a mio avviso, non vi è dubbio che un *obbligo* di applicare ai macelli tasse basate sui costi realmente sostenuti per l'esecuzione dei controlli ufficiali nei loro specifici stabilimenti non sia compatibile con la *facoltà* prevista dalla disposizione de qua.

100. Per l'ipotesi in cui la questione posta dal giudice del rinvio riguardi il secondo dei menzionati punti, osservo che l'articolo 27, paragrafo 4, lettera b), del regolamento n. 882/2004 equivale a concedere alle autorità competenti la facoltà di porre a carico dei macelli costi che, a seconda dell'anno di riferimento, possono rivelarsi superiori o inferiori ai costi realmente sostenuti da tali autorità. Ciò premesso, il fatto, lamentato dalla Gosschalk nelle proprie osservazioni scritte [30], che le autorità competenti realizzino un utile su uno specifico anno, lungi dall'essere incompatibile con il regolamento n. 882/2004, costituisce solo un'intrinseca conseguenza della facoltà loro conferita e comporterebbe necessariamente, quand'anche le altre componenti della tariffa restassero immutate, una riduzione delle tasse applicate ai macelli nell'anno successivo.

101. Alla luce delle suesposte considerazioni, suggerisco alla Corte di rispondere alla quarta questione che l'articolo 27, paragrafo 4, lettera a), e l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 devono essere interpretati nel senso che non ostano a che la medesima tariffa media sia applicata ai macelli per attività relative a controlli ufficiali svolte da veterinari alle dipendenze della NVWA e da veterinari interinali, assunti con contratto di somministrazione di lavoro con retribuzione inferiore, cosicché ai macelli possa venire addebitato un importo superiore a quello corrisposto ai veterinari interinali, risultando dall'articolo 27, paragrafo 4, lettera b), del regolamento medesimo che le autorità competenti hanno il diritto di fissare le tasse forfettariamente.

E. Sulle questioni quinta e sesta nella causa C-477/18

102. Con la quinta questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli 26 e 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), nonché l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 debbano essere interpretati nel senso che le tasse riscosse per i controlli ufficiali svolti nei macelli possono servire per accumulare un fondo di riserva a favore di una società privata dalla quale l'autorità competente assume assistenti ufficiali interinali, sapendo che tale riserva, in caso di crisi, potrebbe essere impiegata per il pagamento delle retribuzioni e delle spese del personale che, una volta terminata la crisi, eseguirà i controlli ufficiali o ne permetterà l'esecuzione. In caso di risposta affermativa, il giudice del rinvio, con la sesta questione, chiede, in sostanza, sino alla concorrenza di quale importo detto fondo di riserva possa essere costituito e quale durata possa avere il periodo da esso coperto.

103. Anzitutto, occorre rammentare che il fondo di riserva di cui trattasi è costituito presso il KDS per garantire che, in caso di circostanze imprevedibili, come un'epizoozia che giustifichi la sospensione della macellazione degli animali per un lungo periodo, si possa continuare a pagare le retribuzioni e le spese di formazione degli assistenti specializzati ufficiali [31] senza dover licenziare personale.

104. La tesi secondo cui la costituzione di detto fondo di riserva presso il KDS sarebbe conforme al regolamento n. 882/2004 mi sembra basarsi su una lettura combinata degli articoli 4, paragrafo 2, lettera c), e 26 del regolamento medesimo.

30 La Gosschalk sostiene infatti, senza fornire maggiori precisazioni, che la NVWA realizzerebbe in tal modo utili dell'importo di EUR 8 500 000.

31 Come riconosce il governo dei Paesi Bassi nelle proprie osservazioni scritte, il problema non si porrebbe per i veterinari ufficiali, i quali, in tali circostanze, si dovrebbero occupare della soppressione degli animali colpiti dall'epizoozia.

105. Per quanto riguarda il contenuto delle disposizioni de quibus, l'articolo 4, paragrafo 2, lettera c), del regolamento n. 882/2004 prevede che le autorità competenti debbano disporre di un personale adeguatamente qualificato ed esperto per far sì che i controlli ufficiali e gli obblighi in materia di controlli possano essere espletati in modo efficace ed efficiente, mentre, occorre rammentarlo, l'articolo 26 dispone che è compito degli Stati membri garantire che a tal fine siano resi disponibili adeguati finanziamenti.

106. Poiché il fondo di riserva di cui trattasi è inteso a mobilitare le risorse necessarie per garantire la disponibilità di detto personale cosicché i controlli possano riprendere immediatamente una volta terminata la situazione di crisi, si potrebbe far valere che il regolamento n. 882/2004 non osta alla sua costituzione.

107. Tuttavia, una conclusione del genere sarebbe, a mio avviso, errata.

108. Con ciò, non intendo suggerire che gli Stati membri non possano prevedere il finanziamento di un siffatto fondo ai sensi del regolamento n. 882/2004. Anzi, non dubito che essi ne abbiano la facoltà. Ritengo, tuttavia, che gli Stati membri non siano legittimati a farlo *istituendo tasse*.

109. Come ho infatti più volte rammentato nelle presenti conclusioni, a differenza del finanziamento garantito mediante l'imposizione fiscale generale, il finanziamento tramite tasse (o diritti) è disciplinato dalle condizioni stabilite all'articolo 27, paragrafi 1 e 4, parte iniziale, e lettera a), del regolamento n. 882/2004. Orbene, tali condizioni non possono considerarsi soddisfatte nel caso di specie per i motivi che mi accingo ad illustrare.

110. In primo luogo, ai sensi dell'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), del regolamento n. 882/2004, i costi rilevanti ai fini del calcolo delle tasse devono essere stati sostenuti dalle «autorità competenti». Nel caso di specie, i costi correlati alle retribuzioni e alle spese per gli assistenti specializzati ufficiali impiegati dal KDS durante il periodo di crisi verrebbero eventualmente sostenuti da tale società privata e non dall'autorità nazionale competente, vale a dire la NVWA [32].

111. In secondo luogo, e in forza della disposizione medesima, detti costi devono essere stati *realmente* sostenuti dall'autorità competente. Nella specie, sono convinto che il carattere *futuro e ipotetico* dell'evento cui tali costi sono subordinati, vale a dire l'insorgere di un'epizoozia, non consente di ritenere che tale presupposto sussista.

112. In terzo luogo, considerato che il carattere effettivo dei costi sostenuti dall'autorità competente mi sembra una condizione necessaria per la sussistenza del nesso causale tra tali costi e i controlli ufficiali, come richiesto dall'articolo 27, paragrafo 1, del regolamento n. 882/2004, il carattere futuro e ipotetico dell'insorgere di un'epizoozia è parimenti atto, a mio avviso, a escludere la sussistenza di tale nesso causale.

113. Alla luce dei suesposti rilievi, propongo alla Corte di rispondere alla quinta questione pregiudiziale che gli articoli 26 e 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), nonché l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 devono essere interpretati nel senso che le tasse riscosse per i controlli ufficiali non possono servire per costituire un fondo di riserva presso una società privata dalla quale l'autorità competente assume assistenti specializzati ufficiali, sapendo che tale riserva, in caso di epizoozia, potrebbe essere impiegata per il pagamento delle retribuzioni e dei costi del personale che eseguirà i controlli ufficiali o ne consentirà l'esecuzione una volta terminata la crisi.

32 Rammento, in proposito, che la nozione di «autorità competente» è definita all'articolo 2, secondo comma, punto 4), del regolamento n. 882/2004 come «l'autorità centrale di uno Stato membro competente per l'organizzazione di controlli ufficiali o qualsiasi altra autorità cui è conferita tale competenza (…)».

114. Tenuto conto della risposta che propongo alla Corte di fornire a tale questione, non occorre affrontare la sesta questione.

IV. Conclusione

115. Alla luce delle suesposte considerazioni, propongo alla Corte di rispondere alle questioni pregiudiziali sollevate dal College van Beroep voor het Bedrijfsleven (Corte d'appello per il contenzioso amministrativo in materia economica, Paesi Bassi) nei seguenti termini:

1) Le locuzioni «personale partecipante ai controlli ufficiali», di cui al punto 1 dell'allegato VI del regolamento n. 882/2004, e «personale addetto ai controlli ufficiali», di cui al punto 2 dell'allegato medesimo, devono essere interpretate nel senso che le retribuzioni e i costi rilevanti ai fini del calcolo delle tasse per i controlli ufficiali comprendono parimenti le retribuzioni e i costi del personale amministrativo e ausiliario alle dipendenze della Nederlandse Voedsel- en Warenautoriteit (Autorità dei Paesi Bassi per la sicurezza degli alimenti e dei prodotti di consumo) o della società privata Kwaliteitskeuring Dierlijke Sector (Controllo di qualità del settore animale).

2) I costi sostenuti per il personale amministrativo e ausiliario di un'autorità competente possono essere compresi nel calcolo delle tasse applicate ai macelli ai sensi dell'articolo 27, paragrafo 4, e dell'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004, purché tali costi, in primo luogo, derivino effettivamente dall'esecuzione di controlli ufficiali e, in secondo luogo, non superino i costi sostenuti dall'autorità medesima in relazione alle categorie di costi di cui trattasi tra quelle elencate all'allegato medesimo.

3) L'articolo 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), e l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 devono essere interpretati nel senso che non ostano a che ai macelli sia addebitato un importo a titolo di tasse per unità di un quarto d'ora per controlli ufficiali richieste da detti macelli all'autorità competente ma di fatto non lavorate qualora l'autorità medesima non sia in grado di riassegnare il personale messo a disposizione del macello interessato.

4) La risposta fornita alla precedente questione è valida anche per il caso dei veterinari ufficiali interinali, assunti con contratto di somministrazione di lavoro dall'autorità competente, non retribuiti per le unità di un quarto d'ora richieste dal macello ma di fatto non lavorate ove l'importo addebitato al macello per il numero di quarti d'ora richiesti ma non lavorati vada a coprire le spese generali dell'autorità competente, a condizione che tali spese generali rientrino in una o più categorie elencate all'allegato VI, punti 2 e 3, del regolamento n. 882/2004 e che corrispondano a un importo equivalente ai risparmi realizzati dall'autorità competente grazie alle minori retribuzioni percepite dai veterinari interinali per il fatto di non ricevere alcun compenso per le unità di un quarto d'ora richieste dal macello ma non lavorate. Spetta al giudice del rinvio verificare se tale ipotesi ricorra.

5) L'articolo 27, paragrafo 4, lettera a), e l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004 devono essere interpretati nel senso che non ostano a che la medesima tariffa media sia applicata ai macelli per attività relative a controlli ufficiali svolte da veterinari alle dipendenze della NVWA e da veterinari interinali, assunti con contratto di somministrazione di lavoro con retribuzione inferiore, cosicché ai macelli possa venire addebitato un importo superiore a quello corrisposto ai veterinari interinali, risultando dall'articolo 27, paragrafo 4, lettera b), del regolamento medesimo che le autorità competenti hanno il diritto di fissare le tasse forfettariamente.

6) Gli articoli 26 e 27, paragrafo 4, parte iniziale e lettera a), nonché l'allegato VI, punti 1 e 2, del regolamento n. 882/2004, devono essere interpretati nel senso che le tasse riscosse per i controlli ufficiali non possono servire per costituire un fondo di riserva presso una società privata dalla

quale l'autorità competente assume assistenti specializzati ufficiali, sapendo che tale riserva, in caso di epizoozia, potrebbe essere impiegata per il pagamento delle retribuzioni e dei costi del personale che eseguirà i controlli ufficiali o ne consentirà l'esecuzione una volta terminata la crisi.