tener conto della finalità della disposizione comunitaria, che è quella di consentire, al momento della determinazione del valore in dogana, la deduzione dal prezzo dei costi di trasporto nel territorio doganale della Comunità, effettivamente compresi nel prezzo unico, e soltanto di questi costi.

Touffait Pescatore Due

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 14 febbraio 1980.

Per il cancelliere

I. A. Pompe

Cancelliere aggiunto

Il presidente della Seconda Sezione

A. Touffait

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE GERHARD REISCHL DEL 13 DICEMBRE 1979 [1]

Signor Presidente,
signori Giudici,

Nel procedimento pregiudiziale di cui ci occupiamo oggi si tratta di interpretare il regolamento del Consiglio 27 giugno 1968, n. 803, relativo al valore in dogana delle merci (GU 28 giugno 1968, n. L 148, pag. 6).

A norma dell'art. 1 di esso «per l'applicazione della tariffa doganale comune, il valore in dogana delle merci importate è il prezzo normale» e questo «prezzo normale» viene definito come «il prezzo che può ritenersi convenuto per dette merci, al momento previsto dall'art. 5» (cioè di norma la data in cui l'ufficio doganale accetta la dichiarazione di volontà dell'interessato di mettere in consumo le merci) «in una vendita effettuata in condizioni di libera concorrenza, fra un compratore e un venditore indipendenti l'uno dall'altro». Secondo l'art. 1, n. 2, si deve supporre in proposito che le merci siano consegnate al compratore nel luogo di introduzione nel territorio doganale della Comunità — quindi, secondo l'art. 6, n. 1, lett. c), in caso di spedizione su strada, nel luogo dove trovasi il primo ufficio doganale — e che «tutte le spese riferentisi alla vendita e alla consegna delle merci nel luogo d'introduzione siano sopportate dal venditore e, pertanto, comprese nel prezzo normale». Circa il punto ultimo menzionato, l'art. 7 del regolamento stabilisce che le spese contemplate dall'art. 1, n. 2,

1 — Traduzione dal tedesco.

lett. b), comprendono in particolare le spese di trasporto. Inoltre, a norma dell'art. 9, il prezzo pagato o da pagare potrà essere ammesso come valore in dogana a condizione che sia rettificato se necessario, per tener conto degli elementi che, nella vendita considerata, differiscano dagli elementi costitutivi del prezzo normale. A norma dell'art. 9, n. 2, una rettifica del genere riguarda in particolare le spese contemplate dall'art. 1, n. 2. Infine, l'art. 8, n. 2, dispone:

«Quando le merci sono fatturate ad un prezzo unico franco destinazione che corrisponde al prezzo nel luogo d'introduzione, le spese di trasporto nella Comunità non sono da detrarre da detto prezzo. Tuttavia, tale detrazione è ammessa quando sia comprovato all'ufficio di dogana che il prezzo franco frontiera sarebbe inferiore al prezzo unico franco destinazione».

Nel periodo marzo-novembre 1972, la ricorrente nella causa principale riceveva da una ditta ungherese quindici partite di ortofrutticoli surgelati. La merce veniva trasportata su autocarri del fornitore e sdoganata presso l'ufficio doganale Freilassing-Saalbrücke, luogo d'introduzione ai sensi dell'art. 6 del regolamento n. 803/68, ad opera di uno spedizioniere. L'ufficio doganale riscuoteva i diritti d'entrata in un primo tempo in base al valore dichiarato dallo spedizioniere — prezzo franco stazione di arrivo — previa detrazione delle spese di trasporto nel territorio nazionale calcolate dallo spedizioniere secondo la tariffa ufficiale. In un secondo tempo l'ufficio doganale modificava l'accertamento provvisorio ed esigeva dalla ricorrente il pagamento di ulteriori diritti, motivando che il prezzo delle merci era indipendente dal luogo di destinazione, che quindi si trattava di prezzi unici ai sensi dell'art. 8, del regolamento n. 803/68. Ciò impediva di detrarre dal prezzo di fattura le spese di trasporto nel territorio nazionale.

La ricorrente proponeva reclamo, richiamandosi, a sostegno della tesi secondo cui dai prezzi di fattura si doveva detrarre una somma a forfait per spese di trasporto, ad un attestato dell'agosto 1972, rilasciato dal rappresentante generale del fornitore ungherese, secondo cui nel prezzo di fattura era incluso un importo a forfait di 0,062 DM il chilo netto per spese di trasporto nella Repubblica federale di Germania. Essa produceva inoltre una lettera del fornitore ungherese in data 30 agosto 1972, in cui è detto:

«Avevamo convenuto che i nostri prezzi valgono franco stazione BRD in caso di consegna mediante i nostri autocarri frigoriferi. Per ragioni di concorrenza abbiamo ridotto i prezzi per le distanze maggiori, in modo da poter praticare le stesse condizioni per tutte le stazioni. Per il tratto nel territorio tedesco abbiamo aggiunto al prezzo di vendita un supplemento medio per spese di trasporto di 62 DM la tonnellata. I nostri prezzi franco frontiera sono quindi inferiori di questo importo al prezzo convenuto franco stazione BRD».

Il reclamo veniva tuttavia respinto dallo Hauptzollamt con la motivazione che detta lettera non poteva essere considerata una prova adeguata ai sensi dell'art. 8, del regolamento n. 803/68. Sarebbero stati necessari dei documenti controllabili, come ad esempio dei conteggi rela-

tivi alle spese di trasporto ovvero il computo della frazione delle spese di trasporto relativa al tragitto nel territorio nazionale.

Il Finanzgericht München respingeva l'impugnazione proposta contro detto provvedimento, motivando che la dichiarazione di un impiegato delle dogane era sufficiente per provare che a tutti i clienti della ditta ungherese nel territorio della Repubblica federale vengono praticati prezzi unici franco destinazione. In una situazione del genere, a norma dell'art. 8, n. 2, del regolamento n. 803/68, la detrazione delle spese di trasporto nel territorio nazionale era ammessa solo qualora sia provato che il prezzo franco frontiera sarebbe inferiore al prezzo unico franco destinazione. Questa prova non era stata in realtà fornita; in particolare, non la si poteva ravvisare nella lettera dell'agosto 1972 la quale contiene unicamente un'affermazione sollecitata a posteriori, affermazione che è impossibile controllare.

La ricorrente adiva allora in cassazione (Revision) il Bundesfinanzhof, sostenendo, per quanto riguarda l'applicazione dell'art. 8, n. 2, del regolamento n. 803/68, che era stato unicamente accertato che per tutti gli acquirenti *nel territorio della Repubblica federale* vale lo stesso prezzo franco destinazione. La lettera dell'agosto 1972 dichiarava in modo vincolante che, in caso di consegna franco frontiera, gli acquirenti della Repubblica federale di Germania avrebbero pagato un prezzo inferiore di 62 DM la tonnellata. Non si trattava di uno sconto arbitrario, in quanto detto importo corrispondeva alle tariffe di trasporto legali (Reischskraftwagentarif); era inoltre documentabile che detto importo corrispondeva all'incirca alla frazione media delle spese di trasporto nel territorio nazionale, la quale era stata colcolata dall'ufficio tedesco competente in 70 DM la tonnellata. Non si potevano pretendere ulteriori prove, giacché la ditta ungherese rifiutava di mostrare i documenti contabili interni.

Con ordinanza 24 aprile 1979, il Bundesfinanzhof ha sospeso il procedimento e ci ha sottoposto in via pregiudiziale, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, le seguenti questioni:

«1. Se il concetto di "prezzo unico franco destinazione" di cui all'art. 8, n. 2, del regolamento (CEE) del Consiglio 27 giugno 1968, n. 803, sul valore in dogana delle merci vada interpretato nel senso che questo prezzo debba essere unico per tutte le destinazioni all'interno del territorio doganale della Comunità.

2. In caso di soluzione affermativa della questione sub 1, se si possa tenere conto — e, se sì, in che modo — del fatto che prezzi unici franco destinazione valgono solo per uno Stato membro.

3. Come vada interpretato l'art. 8, n. 2, 2ª frase, del regolamento (CEE) del Consiglio, n. 803/68, sul valore in dogana delle merci con riferimento ai requisiti della prova che deve venire fornita».

Ecco il mio parere in proposito:

1. Concordo con la Commissione nel ritenere che non vi è alcun motivo cogente per interpretare la nozione «prezzo unico franco destinazione», di cui all'art. 8, n. 2, del regolamento n. 803/68, nel senso che tale prezzo debba essere unico per *tutte* le destinazioni *nel territorio doganale della Comunità.*

Secondo la norma fondamentale contenuta nell'art. 1 del regolamento, nel determinare il prezzo normale si deve presupporre che le merci siano consegnate al compratore nel luogo di introduzione nel territorio doganale e che le spese di trasporto fino a detto luogo siano sopportate dal venditore. Ciò riguarda però

unicamente il luogo della *consegna*. Ciò non significa che, in linea di principio, solo in prezzo ottenibile nel luogo di introduzione possa essere preso in considerazione ai fini del valore in dogana. In proposito, è per contro decisivo il luogo dell'acquisto e della formazione del prezzo; su questo può influire il mercato particolare del luogo di destinazione con tutte le sue peculiarità. Se ora risulta che nel prezzo di fattura sono incluse le spese per il trasporto all'interno della Comunità, la frazione comunitaria di queste spese, cioè le spese *effettive* di trasporto dal luogo di introduzione, vanno detratte nel determinare il valore in dogana, proprio perché in via generalissima non influiscono sul prezzo nel luogo di destinazione. Nei casi come quello in esame, nei quali gli stessi prezzi valgono per più luoghi di destinazione nonché — cosa che autorizza a parlare di prezzo unico — nel luogo di introduzione, si deve tuttavia supporre che, qualora si tratti di un'unica zona di prezzi con caratteristiche uniformi, per quanto riguarda le spese di trasporto sia stato effettuato un computo misto. Le spese di trasporto effettive non vengono ripartite secondo la distanza dal valico di confine o dal luogo di introduzione, bensì — come si desume dal prezzo unico praticato — le spese per il trasporto in un luogo di destinazione lontano vengono sopportate in parte da clienti cui le merci vengono consegnate in un luogo più vicino. In questo caso quindi le spese di trasporto effettivamente contenute nel prezzo, le quali sole possono essere detratte in quanto non facenti parte del valore in dogana, non sono note, giacché dipendono dalla distanza di tutti gli acquirenti dal luogo di spedizione, dalle quantità complessivamente consegnate e dai valichi di confine, che possono anche essere diversi. Per questo motivo, cioè per considerazioni di puro fatto, l'art. 8 del regolamento n. 803/68 stabilisce che in tale ipotesi le spese di trasporto non possono in linea di principio essere detratte, a meno che non venga fornita una particolare prova, della quale mi occuperò infra.

Ciò avviene manifestamente quando il prezzo franco una destinazione lontana dal confine è uguale a quello nel luogo di introduzione e quando è incontestabile che sotto questo aspetto si deve parlare di una zona di prezzi unica, cioè non di mercati distinti. È quindi irrilevante che il prezzo sia lo stesso anche in tutti *gli altri* luoghi di destinazione dell'intera Comunità. In questa possono senz'altro esistere più zone di prezzi — si veda in proposito il parere XXVII del Consiglio di cooperazione doganale — e non vi è alcuna disposizione comunitaria la quale imponga ad un ufficio doganale di determinare, nell'applicare l'art. 8, del regolamento n. 803/68, i *confini* di una zona di prezzi unica, qualora ciò non sia necessario per decidere nel caso singolo.

La prima questione del Bundesfinanzhof andrebbe risolta in questo senso.

2. Se si risolve la prima questione in questo senso — anche su questo concordo con la Commissione — è manifestamente superfluo occuparsi della seconda questione, giacché essa è stata posta unicamente per il caso in cui la nozione «prezzo unico franco destinazione» andasse intesa nel senso di unicità nell'intero territorio doganale della Comunità.

3. La terza questione riguarda infine l'interpretazione dell'art. 8, n. 2, del regolamento n. 803/68 nella parte in cui ammette la detrazione delle spese di trasporto nella Comunità «quando sia comprovato all'ufficio di dogana che il prezzo franco frontiera sarebbe inferiore al prezzo unico franco destinazione».

In proposito, la Commissione ha sostenuto — a mio parere in modo convincente — che, anche quando si tratta solo della detrazione delle spese di trasporto effettive dal luogo d'introduzione fino al luogo di destinazione — giacché, a norma dell'art. 1, n. 2, lett. b) del regolamento, si deve supporre che il venditore sopporti tutte le spese relative alla consegna delle merci nel luogo di introduzione — è importante la prova di un determinato prezzo franco confine, cioè di un prezzo che comprenda tutte le spese fino al confine. Ciò dipende dalla circostanza che, ai fini del prezzo normale, si deve tener conto delle effettive condizioni commerciali di un negozio, non già quindi di un prezzo fittizio nel luogo di introduzione.

La prova prescritta — anche questo mi sembra chiaro — va inoltre fornita per gli acquirenti e per i negozi del caso concreto, nel quale ha rilievo un determinato luogo di introduzione. Deve essere dimostrato — e l'onere della prova incombe all'importatore — quali spese effettive di trasporto all'interno della Comunità siano incluse nel prezzo di fattura. È quindi evidente che, in caso di computo misto e giacché l'art. 8, n. 2, del regolamento vuole impedire che vengano detratte spese di trasporto troppo elevate, non basta richiamarsi a tariffe generali o a spese di trasporto medie. Si deve pensare piuttosto a prove vertenti sugli effettivi calcoli dei prezzi, per le quali possono servire anche contratti e fatture riguardanti altri clienti, offerte ferme, altra corrispondenza afferente o dichiarazioni di testimoni.

A parte ciò si può soltanto dire che il diritto comunitario tace in fatto di prove. In proposito, è necessario richiamarsi alle norme nazionali. Esse devono in particolare far sì che il convincimento dell'ufficio competente circa l'esattezza di una determinata detrazione sia fondato, il che però — se non vogliamo essere troppo esigenti — può essere ottenuto anche con l'ausilio di dichiarazioni a posteriori del fornitore.

4. Le questioni sollevate dal Bundesfinanzhof possono quindi in complesso venire risolte come segue:

a) la nozione «prezzo unico franco destinazione» di cui all'art. 8, n. 2, del regolamento n. 803/68 non va interpretata nel senso che questo prezzo debba essere unico per tutte le destinazioni del territorio doganale della Comunità.

b) Il diritto comunitario non stabilisce come vada fornita la prova di cui all'art. 8, n. 2, del regolamento n. 803/68. Spetta agli organi nazionali competenti stabilire di volta in volta se sia stato provato che per l'importatore il prezzo franco frontiera sarebbe inferiore al prezzo unico franco destinazione. In proposito non va esclusa la collaborazione a posteriori del fornitore.