RELAZIONE D'UDIENZA
presentata nella causa C-273/90 *

I — Antefatti e procedimento

Contesto giuridico della causa

1. Le condizioni nelle quali le autorità competenti procedono al recupero dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione non riscossi sono determinate dal regolamento del Consiglio 24 luglio 1979, n. 1697, relativo al recupero « a posteriori » dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione che non sono stati corrisposti dal debitore per le merci dichiarate per un regime doganale comportante l'obbligo di effettuarne il pagamento (GU L 197, pag. 1). Ai sensi dell'art. 2 di tale regolamento, le autorità competenti iniziano un'azione di recupero dei dazi non riscossi quando accertano che i dazi all'importazione o all'esportazione legalmente dovuti per una merce dichiarata per un regime doganale comportante l'obbligo di effettuarne il pagamento non sono stati richiesti in tutto o in parte al debitore. Tuttavia, tale azione non può più essere avviata dopo la scadenza di un termine di tre anni a decorrere dalla data di contabilizzazione dell'importo originariamente richiesto al debitore, ovvero, se non vi è stata contabilizzazione, a decorrere dalla data in cui è nato il debito doganale relativo alla merce in questione.

L'azione di recupero inizia con la notifica all'interessato dell'importo dei dazi all'importazione e dei dazi all'esportazione di cui è debitore. L'art. 3 del regolamento n. 1697/79 è redatto come segue:

« Il termine previsto dall'articolo 2 non è applicabile qualora le autorità competenti accertino di non aver potuto determinare l'importo esatto dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione legalmente dovuti per la merce in questione, a causa di un atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva.

In questo caso, l'azione di recupero delle autorità competenti si esercita conformemente alle disposizioni vigenti in materia negli Stati membri ».

2. Nel 1983, gli uffici doganali tedeschi effettuavano un controllo nei locali dell'impresa Meico-Fell, con sede in Tröse/Weinheim, nella Repubblica federale di Germania (in prosieguo: la « Meico-Fell »). Durante detto controllo veniva accertato che la Meico-Fell aveva spedito ad un'impresa in Canada, ai fini della conciatura, pelli gregge di procione che aveva poi reimportato in franchigia da dazi dopo la concia nel dicembre 1980, dichiarandole come pelli gregge di altri animali della sottovoce doganale 4301 50 00. Perciò l'importo totale dei dazi doganali versati era inferiore di

* Lingua processuale: il tedesco.

2 764,85 DM a quanto avrebbe dovuto essere. Con provvedimento di recupero 24 maggio 1984, le autorità doganali dello Hauptzollamt di Darmstadt esigevano il pagamento di tale differenza.

3. Contro il detto provvedimento la Meico-Fell proponeva, dopo un'opposizione rimasta senza esito, un ricorso davanti al Finanzgericht dell'Assia. Ritenendo che la controversia ponesse problemi di interpretazione del diritto comunitario, il Finanzgericht dell'Assia, con ordinanza 28 agosto 1990, ha deciso, a norma dell'art. 177 del Trattato CEE, di sospendere il procedimento sino a che la Corte non si sia pronunciata in via pregiudiziale sulla seguente questione:

« Se l'art. 3 del regolamento (CEE) del Consiglio 24 luglio 1979, n. 1697, relativo al recupero a posteriori dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione che non sono stati corrisposti dal debitore per le merci dichiarate per un regime doganale comportante l'obbligo di affettuarne il pagamento (GU L 197, pag. 1), vada interpretato nel senso che per " atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva " deve intendersi esclusivamente un atto che rientri nella sfera d'applicazione del diritto penale nazionale corrispondente, ovvero nel senso che vi si deve ricomprendere ogni infrazione delle disposizioni in materia fiscale che sanciscano un termine di prescrizione più lungo ».

4. Per il giudice di rinvio, al momento dell'adozione del provvedimento di recupero 24 maggio 1984, il termine di tre anni di cui all'art. 2 del regolamento n. 1697/79 era scaduto. Dalla motivazione dell'ordinanza di rinvio risulta che l'evasione fiscale è, per l'ordinamento nazionale, un atto penalmente perseguibile, mentre la negligenza in materia di dichiarazione fiscale (o di dichiarazione doganale), di cui si tratta nel caso di specie, costituisce unicamente un'infrazione amministrativa (Ordnungswidrigkeit), benché l'art. 169 della Abgabenordnung preveda per tale infrazione amministrativa pure un termine di prescrizione di cinque anni. Il Finanzgericht dell'Assia nutre, di conseguenza, dubbi sul se l'art. 3 del regolamento 1697/79 vada interpretato nel senso che si debbano intendere con l'espressione « atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva » tutti gli atti per i quali la prescrizione interviene in diritto nazionale solo alla fine di un termine più lungo o se le eccezioni al principio generale in materia di prescrizione debbano essere limitate ai fatti che costituiscono effettivamente « atti passibili di un'azione giudiziaria repressiva ».

II — Procedimento dinanzi alla Corte

5. L'ordinanza del Finanzgericht dell'Assia è stata registrata nella cancelleria della Corte l'11 settembre 1990.

6. In conformità all'art. 20 del Protocollo sullo Statuto (CEE) della Corte di giustizia, hanno presentato osservazioni scritte:

— la società Meico-Fell, con l'avv. Wolfgang Wirth, del foro di Francoforte;

— la Commissione delle Comunità europee, rappresentata dal sig. René Barents, membro del servizio giuridico, in qualità

di agente, assistito dal sig. Roberto Hayder, funzionario del ministero federale dell'Economia della Repubblica federale di Germania.

7. Su relazione del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, la Corte ha deciso di passare alla fase orale senza procedere ad istruttoria.

8. Con decisione 24 aprile 1991, adottata a norma dell'art. 95, nn. 1 e 2, del regolamento di procedura, la Corte ha rimesso la causa alla Sesta Sezione.

III — Riassunto delle osservazioni scritte presentate alla Corte

9. La *Meico-Fell* rileva in primo luogo che la maggior parte della dottrina del diritto doganale della Repubblica federale di Germania interpreta gli artt. 2 e 3 del regolamento n. 1697/79 nel senso che gli atti passibili di un'azione giudiziaria repressiva ai sensi di tali disposizioni comprendono tutte le infrazioni fiscali, comprese le infrazioni amministrative fiscali (Steuerordnungswidrigkeiten), in particolare la sottovalutazione dell'imposta dovuta ad una negligenza grave ai sensi dell'art. 378 dell'Abgabenordnung (codice tedesco delle imposte). Questa tesi si basa sul fatto che il diritto comunitario non fa alcuna differenza tra reato ed infrazione amministrativa (Ordnungswidrigkeit). Per contro, un'altra parte della dottrina è del parere che, per motivi di politica giuridica, le infrazioni amministrative sono state scientemente separate dal settore dei reati in Germania, e che il regolamento n. 1697/79 non si applica alle infrazioni amministrative ai sensi del diritto tedesco. Il legislatore comunitario, nell'art. 3 del regolamento n. 1697/79, ha lasciato ai legislatori nazionali degli Stati membri la cura di determinare quando viene commesso un reato: si deve quindi tener conto, per l'applicazione del citato art. 3 del regolamento, dei criteri della nozione di reato così come si applicano in Germania. La deroga prevista nell'art. 3 del regolamento n. 1697/79 non si applica quindi alle infrazioni amministrative ai sensi del diritto tedesco (v. Kruse: *Zölle, Verbrauchssteuern, Europäisches Marktordnungsrecht*: dazi doganali, accise, dazi europei dell'organizzazione di mercato, pagg. 127, 128 e rinvii).

10. La Meico-Fell assume, in secondo luogo, che occorre che il regime del recupero si applichi uniformemente nell'intero territorio comunitario. Questa unità implica un regime di prescrizione uniforme. Il regolamento n. 1697/79 fa riferimento solo a fatti *illeciti* alla luce delle disposizioni nazionali vigenti ed indipendentemente dall'identità dell'autore dell'illecito. La prescrizione di principio è quella dei tre anni prevista dall'art. 2 del regolamento n. 1697/79. L'eccezione a detta prescrizione ammessa dall'art. 3 di tale regolamento non si applica se non ai soli atti particolarmente gravi in cui si ravvisa un atto penalmente perseguibile. Emerge dai termini dell'art. 3, primo comma, già citato, che esso rinvia, sulla questione della delimitazione dell'atto passibile di azioni giudiziarie repressive, alla rispettiva normativa nazionale degli Stati membri. Orbene, in Germania il legislatore ha distinto chiaramente il reato dall'infrazione amministrativa. La formulazione dell'art. 3, primo comma, presuppone quindi differenze a seconda del diritto nazionale e stabilisce che il termine di prescrizione debba essere prorogato solo nei casi più

gravi. Giacché il legislatore tedesco distingue reato ed infrazione amministrativa, l'interpretazione dell'art. 3 del regolamento n. 1697/79 deve anch'essa basarsi su questa differenza.

11. La *Commissione* si richiama anzitutto al testo dell'art. 3, secondo comma, del regolamento n. 1697/79 per sostenere come se ne evinca che sono contemplati esclusivamente gli atti che, secondo l'ordinamento giuridico dello Stato membro la cui amministrazione doganale esige i dazi « a posteriori », possono essere qualificati reati autentici, cioè rientranti nelle disposizioni del diritto penale nel senso stretto del termine. Non sono quindi contemplati gli atti passibili di sanzioni amministrative previste dal diritto tedesco ed esistenti pure negli altri Stati membri. Un raffronto linguistico con le versioni inglese, francese ed italiana dell'art. 3 del regolamento n. 1697/79 conferma questa impressione. Nella versione inglese si tratta di un « act that could give rise to criminal court proceedings ». La versione francese parla di « acte passible de poursuites judiciaries répressives », mentre la versione italiana parla di « atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva ». Tutte queste versioni si richiamano apparentemente ad un atto che rientra nel diritto penale quanto alla sostanza o ad un atto punibile nell'ambito di un procedimento penale. Se il testo dell'art. 3 del regolamento n. 1697/79 significasse un rinvio ai diritti penali degli Stati membri, la questione pregiudiziale riceverebbe una soluzione chiara. In considerazione della diversità dei reati in materia fiscale negli Stati membri, ciò potrebbe però comportare risultati diversi all'atto dell'applicazione del regolamento n. 1697/79, a seconda dello Stato membro nel quale vengono esatti i dazi « a posteriori ». In tale contesto la Commissione cita la sentenza 18 gennaio 1984, Ekro (causa 327/82, Racc. pag. 107).

12. La Commissione prende in esame, poi, il contesto del regolamento n. 1697/79, di cui una delle pietre angolari è il principio, posto dall'art. 2, dell'azione di recupero in tutte le situazioni in cui la causa della mancata riscossione rientri nel settore della responsabilità del debitore. Ciò può già verificarsi quando i dazi non sono stati riscossi a causa di un errore delle autorità doganali di cui il debitore avrebbe potuto rendersi conto. Così il settore della responsabilità del debitore può essere definito in modo molto ampio, giacché esso comprende il caso di un errore obiettivo nella dichiarazione doganale. Per contro, una deroga a tale principio sarebbe ammessa se la causa della mancata riscossione rientrasse nel settore della responsabilità delle autorità doganali.

Per motivi di tutela del legittimo affidamento, il recupero ha dovuto essere limitato nel tempo ad un termine di tre anni. Il diritto del debitore di essere tutelato dopo la scadenza del termine di tre anni non può, cionondimeno, più essere invocato quando il debito doganale non ha potuto essere correttamente accertato « a causa di un atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva ». Tuttavia, in tal caso, il debitore non perde qualsiasi diritto a far valere il principio del legittimo affidamento. Un'azione di recupero è allora disciplinata dalle disposizioni vigenti in materia negli Stati membri. Quindi, il debitore deve aspettarsi, in generale, che il termine di prescrizione sia più lungo.

13. La Commissione assume inoltre che si deve determinare un criterio obiettivo per distinguere i casi nei quali non si deve più tutelare il legittimo affidamento legato al termine di prescrizione di tre anni. Considerato l'ampio ambito di applicazione della

norma base dell'art. 2, n. 1, primo comma, il solo criterio obiettivo ragionevole è quello di accertare se la liquidazione iniziale viziata da errore fosse imputabile al debitore. Nel caso di errore commesso dalle autorità, di cui il debitore, o il suo dipendente, non si sia accorto mentre avrebbe potuto accorgersene e senza che ciò sia legato ad una violazione della norma, si deve applicare il termine di prescrizione di tre anni. Nel caso, però, in cui il debitore avrebbe dovuto accorgersi dell'errore commesso dall'amministrazione, sarebbe obiettivamente giustificato far fruire il debitore di una minore tutela del suo legittimo affidamento. Con questa interpretazione, la nozione di « atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva » ha un ambito di applicazione che va al di là dei reati previsti nell'ordinamento giuridico degli Stati membri e che va quindi oltre il senso letterale della norma.

14. La Commissione conclude rilevando che spetta alla Corte di giustizia mettere a punto criteri obiettivi che garantiscano l'applicazione uniforme della nozione di « atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva ». La soluzione della questione se una violazione concreta di una norma corrisponda a tale nozione spetta al giudice nazionale. D'altra parte, il termine di prescrizione da osservare nel caso concreto di applicazione dell'art. 3, primo comma, del regolamento risulta dal rinvio alle disposizioni degli Stati membri. In diritto comunitario non si pone la questione del termine che dev'essere sostituito al termine di prescrizione di tre anni.

15. La Commissione propone alla Corte di risolvere la questione pregiudiziale nel modo seguente:

« L'art. 3 del regolamento (CEE) 24 luglio 1979, n. 1697, dev'essere interpretato nel senso che l'espressione " atto passibile di un'azione giudiziaria repressiva " non designa unicamente gli atti che rientrano dal punto di vista formale nei diversi diritti penali nazionali, ma anche le infrazioni delle disposizioni relative alle dichiarazioni doganali che mirano a garantire l'osservanza degli obblighi di vigilanza che incombono al debitore ».

G. F. Mancini
giudice relatore