SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

31 marzo 2011 *

Nel procedimento C-546/09,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 267 TFUE, dal Varhoven administrativen sad (Bulgaria) con decisione 20 ottobre 2009, pervenuta in cancelleria il 23 dicembre 2009, nella causa

**Aurubis Balgaria AD**

contro

**Nachalnik na Mitnitsa Stolichna,** già Nachalnik na Mitnitsa Sofia,

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dal sig. J.-J. Kasel, presidente di sezione, dai sigg. M. Ilešič e E. Levits (relatore), giudici,

* Lingua processuale: il bulgaro.

avvocato generale: sig. P. Cruz Villalón
cancelliere: sig.ra C. Strömholm, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 19 gennaio 2011,

considerate le osservazioni presentate:

— per l'Aurubis Balgaria AD, dagli avv.ti L. Ruessmann, avocat, e S. Yordanova, advokat;

— per il Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, già Nachalnik na Mitnitsa Sofia, dagli avv.ti T. Popgeorgieva e S. Valkova, advokati;

— per la Commissione europea, dal sig. B.-R. Killmann e dalla sig.ra S. Petrova, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

**Sentenza**

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 201, nn. 1, lett. a), e 2, in combinato disposto con gli artt. 214, 222, n. 1, lett. a), e 232, n. 1, lett. b),

del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1), come modificato dal regolamento (CE) del Consiglio 20 novembre 2006, n. 1791 (GU L 363, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra l'Aurubis Balgaria AD (in prosieguo: l'«Aurubis») e il Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, già Nachalnik na Mitnitsa Sofia (direttore della dogana di Sofia; in prosieguo: il «Nachalnik»), in merito all'importo degli interessi sull'obbligazione supplementare di cui detta società è stata dichiarata debitrice a titolo dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») nonché in merito alla data da cui iniziano a decorrere tali interessi.

## Contesto normativo

### *Il diritto dell'Unione*

3 L'art. 201, nn. 1, lett. a), e 2, del codice doganale così dispone:

«1. L'obbligazione doganale all'importazione sorge in seguito:

a) all'immissione in libera pratica di una merce soggetta a dazi all'importazione,

oppure

(...)

2. L'obbligazione doganale sorge al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana».

4 L'art. 214, n. 3, del codice doganale così recita:

«Sono applicati interessi compensativi, nei casi e alle condizioni definiti dalle disposizioni stabilite secondo la procedura del comitato, per evitare che si ottenga un vantaggio finanziario a motivo del rinvio della data in cui l'obbligazione doganale sorge o viene contabilizzata».

5 L'art. 222, n. 1, lett. a), primo e secondo comma, del codice doganale stabilisce quanto segue:

«Ogni importo di dazi comunicato ai sensi dell'articolo 221 deve essere pagato dal debitore nei termini indicati in appresso:

a) se questi non fruisce di una facilitazione di pagamento di cui agli articoli da 224 a 229, il pagamento deve essere effettuato nel termine che gli è stato fissato.

Fatto salvo il secondo comma dell'articolo 244, questo termine non può eccedere dieci giorni dalla comunicazione al debitore dell'importo di dazi da pagare e, in caso di contabilizzazioni globali alle condizioni stabilite dall'articolo 218, paragrafo 1, secondo comma, esso deve essere fissato in modo da non consentire al debitore di ottenere un termine di pagamento più lungo di quello di cui avrebbe beneficiato se avesse ottenuto una dilazione di pagamento».

6 A norma dell'art. 232 del codice doganale:

«1. Quando l'importo di dazi non è stato pagato nel termine stabilito:

(…)

b) oltre all'importo dei dazi viene riscosso un interesse di mora. Il tasso dell'interesse di mora può essere superiore al tasso dell'interesse di credito. Esso non può essere inferiore a quest'ultimo tasso.

2. L'autorità doganale può rinunciare a chiedere un interesse di mora:

(…)

c) quando il pagamento dei dazi è effettuato entro cinque giorni dalla scadenza prevista per tale pagamento.

(…)».

7 L'art. 519, n. 1, del regolamento (CEE) della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio (GU L 253, pag. 1), come modificato dal regolamento (CE) della Commissione 28 febbraio 2007, n. 214 (GU L 62, pag. 6; in prosieguo: il «regolamento d'applicazione»), è formulato nei seguenti termini:

«Quando sorga un'obbligazione doganale relativa a prodotti compensatori o merci d'importazione nell'ambito del perfezionamento attivo o dell'ammissione temporanea, è dovuto un interesse compensativo sull'importo dei dazi all'importazione per il periodo considerato».

8 A norma dell'art. 2, n. 1, lett. d), della direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1), le importazioni di beni sono soggette all'IVA.

9 Per quanto riguarda il pagamento dell'IVA dovuta in occasione dell'importazione di merci, l'art. 211, primo comma, della direttiva 2006/112 dispone che gli Stati membri stabiliscono essi stessi le modalità di pagamento dell'imposta dovuta a titolo di importazioni di beni.

*Il diritto nazionale*

10 La legge relativa all'imposta sul valore aggiunto (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV n. 63 del 4 agosto 2006), come modificata (DV n. 52 del 29 giugno 2007; in prosieguo: la «legge relativa all'IVA»), all'art. 59, n. 2, prevede quanto segue:

«Il sorgere, in forza delle disposizioni in materia doganale, di un'obbligazione di pagamento di interessi sui dazi doganali derivanti dall'obbligazione doganale fa sorgere anche l'obbligo di pagamento di interessi sull'imposta non riscossa».

11 L'art. 60 della legge sull'IVA, rubricato «Pagamento dell'imposta all'importazione», così dispone:

«(1) L'imposta applicata dalle autorità doganali (…) viene contabilizzata nel bilancio della Repubblica nelle forme ed entro i termini previsti per il pagamento dei dazi doganali.

(2) Le autorità competenti in materia di imposta e le autorità doganali non possono compensare con altre pretese l'imposta riscossa dalle autorità doganali in occasione dell'importazione di merci nel territorio nazionale».

**Fatti all'origine della controversia e questioni pregiudiziali**

12 Nel periodo tra il 6 e il 30 novembre 2007, l'Aurubis ha importato concentrato di rame originario della Macedonia. Dette merci sono state «immesse in libera pratica».

13 Le dichiarazioni doganali sono state effettuate in base ad un prezzo provvisorio indicato sulla fattura del venditore e stabilito in base al metodo di fissazione del prezzo previsto dall'accordo commerciale concluso tra tale venditore e l'Aurubis.

14 Il prezzo finale delle merci è stato fissato con la fattura definitiva del 18 febbraio 2008.

15 Il 20 giugno 2008 l'Aurubis, di propria iniziativa, ex art. 78, n. 1 del codice doganale, ha inviato una lettera alle autorità doganali comunicando che il fornitore aveva emesso la fattura finale per le merci importate e ha invitato tali autorità, qualora esse avessero ritenuto necessaria una modifica a posteriori del valore in dogana della merce, a procedervi secondo le loro competenze di legge.

16 Il 15 luglio 2008 il Nachalnik ha adottato una decisione con cui ha accertato un credito supplementare dello Stato in materia di IVA pari a BGN 113 822,82, esigibile con gli interessi di legge a decorrere dal sorgere dell'obbligazione doganale (in prosieguo: la «decisione del 2008»). Tale decisione, che concedeva all'Aurubis un termine di pagamento di sette giorni, è stata notificata a quest'ultima il 16 luglio 2008.

17 L'Aurubis ha adempiuto all'obbligazione relativa all'IVA dovuta, come fissata dalla decisione del 2008, mediante ordine di pagamento del 23 luglio 2008. Tale obbligazione è stata contabilizzata il 24 luglio 2008.

18 L'Aurubis ha contestato l'obbligo di pagare gli interessi di mora imposto dalla decisione del 2008 dinanzi all'Administrativen sad Sofia-Grad (Tribunale amministrativo della città di Sofia). Quest'ultimo, con sentenza 19 marzo 2009, ha confermato la decisione del 2008.

19 Il 3 aprile 2009 l'Aurubis ha presentato un ricorso in cassazione dinanzi al Varhoven administrativen sad (Suprema corte amministrativa) diretto a contestare la legittimità di tale sentenza.

20 Basandosi sugli artt. 201 e 214 del codice doganale, il Nachalnik ha sostenuto che gli interessi di mora su obbligazioni doganali e relative all'IVA pagate a posteriori sono dovuti a partire dalla data in cui le merci sono state «immesse in libera pratica». Da parte sua, l'Aurubis ritiene che gli interessi di mora siano dovuti solo a partire da una data successiva, ossia quella — posteriore alla contabilizzazione dell'obbligazione doganale e alla sua comunicazione al debitore — in cui scade il termine di pagamento dell'obbligazione contabilizzata tardivamente.

21 In tale contesto, il Varhoven administrativen ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se i giudici nazionali debbano interpretare l'art. 232, n. 1, lett. b), del regolamento [n. 2913/92] nel senso che le autorità doganali possono applicare interessi di mora sull'importo dell'obbligazione doganale supplementare unicamente in relazione al periodo successivo alla contabilizzazione, alla comunicazione al debitore e alla

scadenza del termine stabilito dalle autorità doganali per il pagamento dell'obbligazione doganale supplementare ex art. 222, n. 1, lett. a), di detto regolamento.

2) In assenza di disposizioni pertinenti nel regolamento [n. 2454/93], se l'art. 214, n. 3, del regolamento [n. 2913/92] debba essere interpretato dai giudici nazionali nel senso che le autorità nazionali non possono applicare interessi compensativi in relazione al periodo intercorso tra il momento dell'originaria dichiarazione in dogana e il momento della contabilizzazione a posteriori.

3) Se le disposizioni del regolamento [n. 2913/92] e del regolamento [n. 2454/93] debbano essere interpretate nel senso che, quando non esistono disposizioni nazionali che prevedano espressamente un aumento del dazio o altra sanzione nazionale pari all'importo che sarebbe stato riscosso come interesse di mora per il periodo tra il momento del sorgere dell'obbligazione doganale e quello della contabilizzazione a posteriori, il diritto comunitario non consente ai giudici nazionali di procedere a siffatto aumento o di infliggere tale sanzione».

**Sulla ricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale**

22 Dato che la causa principale riguarda l'esigibilità degli interessi di mora relativi ad un'obbligazione supplementare in materia di IVA, è necessario innanzitutto vagliare

la ricevibilità della domanda di pronuncia pregiudiziale, che verte sull'interpretazione delle norme dell'Unione in materia doganale.

23 Tali norme, infatti, si applicano a questa controversia unicamente in forza delle disposizioni del diritto bulgaro e, in particolare, degli artt. 59, n. 2, e 60, n. 1, della legge sull'IVA, che rinviano al diritto doganale, disponendo, rispettivamente, che il sorgere, secondo le disposizioni in materia doganale, di un'obbligazione di pagamento di interessi sui dazi doganali derivanti dall'obbligazione doganale fa sorgere anche l'obbligo di pagamento di interessi sull'IVA non riscossa e che tale imposta è contabilizzata secondo le modalità e in base ai termini applicabili al pagamento dei dazi doganali.

24 Al riguardo basta ricordare che, per giurisprudenza consolidata, la Corte è competente a pronunciarsi sui quesiti sottoposti dal giudice del rinvio anche se i fatti di cui alla causa principale sono estranei al campo di applicazione del diritto dell'Unione ove una normativa nazionale si sia conformata, per le soluzioni che essa apporta a una situazione non contemplata dal diritto dell'Unione, a quelle fornite da tale diritto. Secondo la giurisprudenza della Corte, l'ordinamento giuridico dell'Unione ha, infatti, un interesse manifesto a che, per evitare future divergenze d'interpretazione, ogni disposizione del diritto dell'Unione riceva un'interpretazione uniforme, a prescindere dalle condizioni in cui verrà applicata (v. in tal senso, in particolare, sentenze 17 luglio 1997, causa C-130/95, Giloy, Racc. pag. I-4291, punti 19-28; 11 ottobre 2001, causa C-267/99, Adam, Racc. pag. I-7467, punti 23-29; 15 gennaio 2002, causa C-43/00, Andersen og Jensen, Racc. pag. I-379, punti 15-19, e 16 marzo 2006, causa C-3/04, Poseidon Chartering, Racc. pag. I-2505, punti 14-19, nonché 21 ottobre 2010, causa C-205/09, Eredics e Sàpi, Racc. pag. I-10231, punto 33).

25 Pertanto, la domanda di pronuncia pregiudiziale deve essere considerata ricevibile.

**Sulle questioni pregiudiziali**

*Sulla prima questione*

26 Con la prima questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'art. 232, n. 1, lett. b), del codice doganale debba essere interpretato nel senso che gli interessi di mora relativi all'importo dei dazi doganali che devono ancora essere percepiti possono essere riscossi, ai sensi di tale disposizione, solo per il periodo successivo alla scadenza del termine di pagamento di detto importo.

27 In proposito occorre constatare che, secondo lo stesso dettato dell'art. 232, n. 1, lett. b), del codice doganale, oltre all'importo dei dazi viene riscosso un interesse di mora «quando l'importo di dazi non è stato pagato nel termine stabilito».

28 Pertanto, la riscossione degli interessi di mora è subordinata all'assenza di pagamento dell'importo dei dazi entro il termine stabilito e non si può procedere a siffatta riscossione quando il debitore dell'obbligazione doganale l'abbia assolta nel termine che gli è stato concesso.

29 Gli interessi di mora perseguono dunque la finalità di ovviare alle conseguenze derivanti dal superamento del termine di pagamento e, in particolare, di evitare che il debitore dell'obbligazione doganale tragga indebitamente vantaggio dalla circostanza che gli importi dovuti in forza di tale obbligazione rimangono a sua disposizione oltre il termine fissato per il pagamento di questa. In tale ottica l'art. 232, n. 1, lett. b), del codice doganale dispone che il tasso dell'interesse di mora non può essere inferiore al tasso dell'interesse di credito.

30 Questa interpretazione letterale e teleologica è suffragata dall'impianto dell'art. 232 del codice doganale, in quanto esso prevede, al n. 2, lett. c), che, quando il pagamento dei dazi è effettuato entro cinque giorni dalla scadenza prevista, l'autorità doganale può rinunciare a chiedere un interesse di mora.

31 Orbene, atteso che il pagamento dell'obbligazione doganale entro cinque giorni dalla scadenza autorizza le autorità doganali a rinunciare alla riscossione degli interessi di mora, anche il calcolo di questi ultimi deve necessariamente avere come punto di partenza tale scadenza.

32 Pertanto, a norma dell'art. 232, n. 1, lett. b), del codice doganale, gli interessi di mora possono essere riscossi solo per il periodo successivo alla scadenza del termine di pagamento dell'obbligazione doganale, dato che tale articolo non è volto né a prevenire le perdite finanziarie subite dalle autorità doganali né a compensare i vantaggi a favore degli operatori derivanti da ritardi verificatisi, a causa del comportamento di questi ultimi, nella contabilizzazione, ai sensi di tale codice, dell'obbligazione doganale, nonché nella determinazione dell'importo o del debitore di tale obbligazione.

33 Infatti, quando l'obbligazione doganale sorge sulla base degli artt. 202-205, 210, 211 nonché 220 del codice doganale, che riguardano tutti situazioni caratterizzate da una violazione, da parte dell'operatore interessato, della normativa doganale dell'Unione, né il codice doganale né il regolamento d'applicazione prevedono misure particolari, quali una maggiorazione dei dazi il cui importo corrisponda agli interessi di mora che siano maturati nel periodo intercorrente tra il sorgere dell'obbligazione doganale e la relativa contabilizzazione, o tra la data dell'esigibilità di detta obbligazione originariamente contabilizzata e la contabilizzazione a posteriori di tale obbligazione (v., in questo senso, sentenza 16 ottobre 2003, causa C-91/02, Hannl-Hofstetter, Racc. pag. I-12077, punti 19 e 23).

34 Pertanto, alla luce delle considerazioni che precedono, occorre risolvere la prima questione nel senso che l'art. 232, n. 1, lett. b), del codice doganale deve essere interpretato nel senso che gli interessi di mora relativi all'importo dei dazi doganali che devono ancora essere percepiti possono essere riscossi, ai sensi di tale disposizione, solo per il periodo successivo alla scadenza del termine di pagamento di detto importo.

*Sulla seconda questione*

35 Con la seconda questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se, in assenza di disposizioni pertinenti nel regolamento d'applicazione, l'art. 214, n. 3, del codice doganale debba essere interpretato nel senso che le autorità nazionali, in forza di tale disposizione, non possono addebitare al debitore dell'obbligazione doganale interessi compensativi in relazione al periodo intercorso tra il momento dell'originaria dichiarazione in dogana e il momento della contabilizzazione a posteriori di tale obbligazione.

36 Orbene, al riguardo è sufficiente rilevare che l'art. 214, n. 3, del codice doganale prevede espressamente che i casi e le condizioni per l'applicazione degli interessi compensativi sono «definiti dalle disposizioni stabilite secondo la procedura del comitato».

37 L'applicazione degli interessi compensativi, ai sensi dell'art. 519, n. 1, del regolamento d'applicazione, è prevista solo quando sorga un'obbligazione doganale relativa a

prodotti compensatori o merci d'importazione nell'ambito del perfezionamento attivo o dell'ammissione temporanea.

38 Pertanto, l'amministrazione doganale non può basarsi sull'art. 214, n. 3, del codice doganale per applicare un interesse compensativo nel contesto di altri regimi doganali.

39 Occorre quindi risolvere la seconda questione dichiarando che, in assenza di disposizioni pertinenti nel regolamento d'applicazione, l'art. 214, n. 3, del codice doganale deve essere interpretato nel senso che le autorità nazionali, in forza di tale disposizione, non possono addebitare al debitore dell'obbligazione doganale interessi compensativi in relazione al periodo intercorso tra il momento dell'originaria dichiarazione in dogana e il momento della contabilizzazione a posteriori di tale obbligazione.

*Sulla terza questione*

40 Con tale questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se il diritto dell'Unione vieti alle autorità nazionali di applicare ad un'infrazione doganale una sanzione non espressamente prevista dalla normativa nazionale.

41 In proposito occorre ricordare che, per quanto riguarda le infrazioni doganali, la Corte ha precisato come, in assenza di armonizzazione della normativa dell'Unione in questo settore, gli Stati membri hanno la competenza di scegliere le sanzioni che sembrano loro appropriate. Essi sono tuttavia tenuti ad esercitare questa competenza

nel rispetto del diritto dell'Unione e dei suoi principi generali (v. sentenze 7 dicembre 2000, causa C-213/99, de Andrade, Racc. pag. I-11083, punto 20, e Hannl-Hofstetter, cit., punto 18).

42 Orbene, tra tali principi si annovera quello della legalità dei reati e delle pene (v. sentenza 3 maggio 2007, causa C-303/05, Advocaten voor de Wereld, Racc. pag. I-3633, punto 46). Tale principio postula che la legge definisca chiaramente i reati e le pene che li reprimono. Questa condizione è soddisfatta quando il soggetto di diritto può sapere, in base al testo della disposizione rilevante e, se del caso, con l'aiuto dell'interpretazione che ne sia stata fatta dai giudici, quali sono gli atti e le omissioni che chiamano in causa la sua responsabilità penale (v. sentenze Advocaten voor de Wereld, cit., punto 50, e 22 maggio 2008, causa C-266/06 P, Evonik Degussa/Commissione, punto 39).

43 In considerazione di quanto precede, occorre risolvere la terza questione nel senso che i principi generali del diritto dell'Unione e, in particolare, il principio di legalità dei reati e delle pene vietano che le autorità nazionali applichino ad un'infrazione doganale una sanzione non espressamente prevista dalla normativa nazionale.

**Sulle spese**

44 Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Quinta Sezione) dichiara:

1) **L'art. 232, n. 1, lett. b), del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) del Consiglio 20 novembre 2006, n. 1791, deve essere interpretato nel senso che gli interessi di mora relativi all'importo dei dazi doganali che devono ancora essere percepiti possono essere riscossi, ai sensi di tale disposizione, solo per il periodo successivo alla scadenza del termine di pagamento di detto importo.**

2) **In assenza di disposizioni pertinenti nel regolamento (CEE) della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento (CE) della Commissione 28 febbraio 2007, n. 214, l'art. 214, n. 3, del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 1791/2006, deve essere interpretato nel senso che le autorità nazionali, in forza di tale disposizione, non possono addebitare al debitore dell'obbligazione doganale interessi compensativi in relazione al periodo intercorso tra il momento dell'originaria dichiarazione in dogana e il momento della contabilizzazione a posteriori di tale obbligazione.**

3) **I principi generali del diritto dell'Unione e, in particolare, il principio di legalità dei reati e delle pene vietano che le autorità nazionali applichino ad un'infrazione doganale una sanzione non espressamente prevista dalla normativa nazionale.**

Firme