CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE F. G. JACOBS

presentate l'11 marzo 1999 *

La questione e i fatti

1. La questione che si pone nel caso in esame consiste nel decidere se sussista per le autorità doganali l'obbligo di informare uno spedizioniere doganale, che agisca in buona fede quale obbligato principale nell'ambito di una procedura di transito esterno, del fatto che esse sospettano o stanno indagando su una possibile frode nel contesto di tale procedura, permettendogli così di adottare precauzioni per evitare che sorga a suo carico un'obbligazione doganale in relazione a merci fraudolentemente sottratte al controllo doganale, e, qualora vi sia un tale obbligo, quali conseguenze possano risultare dalla sua violazione, in particolare per quanto concerne la riscossione dei dazi doganali.

2. Il transito esterno è una procedura doganale nell'ambito della quale merci non comunitarie vengono trasportate tra due punti diversi all'interno del territorio doganale della Comunità per essere riesportate verso un altro paese terzo. Durante il transito, sulle merci non sono dovuti dazi doganali, imposta sul valore aggiunto né accise. L'obbligato principale, spesso un commissario o uno spedizioniere doganale, è il soggetto responsabile del regolare svolgimento della procedura e risponde di ogni obbligazione derivante da qualsiasi infrazione o irregolarità commessa in relazione alla procedura stessa.

3. I fatti della controversia, quali descritti nella domanda di pronuncia pregiudiziale del giudice nazionale e nei relativi allegati, sono i seguenti.

4. Tra il 29 luglio e l' 8 settembre 1993, la De Haan Beheer BV (in prosieguo: la «De Haan»), uno spedizioniere doganale che agiva in qualità di obbligato principale, approntava i documenti T1 — dichiarazioni necessarie alla procedura di transito esterno, riportanti i dettagli della spedizione e comprovanti l'adempimento delle varie fasi della procedura — per sette partite di sigarette non comunitarie destinate ad essere esportate verso diversi paesi terzi sulle quali non era stato versato alcun dazio. L'ufficio doganale di destinazione all'interno della Comunità indicato in ciascuna spedizione era Anversa. Di fatto, nei Paesi Bassi le sigarette venivano sottratte con la frode al controllo doganale e non raggiungevano mai Anversa. Ad Anversa un funzionario doganale vidimava fraudolentemente i moduli T1 in modo da fare risultare la regolare ricezione dei beni presso l'ufficio doganale di destinazione.(Il coinvolgimento di tale funzionario, benché sia indicato come un dato di fatto dal giudice nazionale, sembra essere contestato dalla Commissione. È pacifico, comunque, che i documenti T1 fossero vidimati frau-

* Lingua originale: l'inglese.

dolentemente). La frode era realizzata da più persone, tra cui un impiegato della De Haan, ma senza che quest'ultima fosse a conoscenza o avesse il sospetto di una qualsiasi malefatta.

5. Tutte queste operazioni fraudolente erano tuttavia sorvegliate ed investigate da funzionari del Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (ufficio informazioni e controlli fiscali, in prosieguo: il «FIOD»). A seguito di una segnalazione del FIOD del 21 giugno 1993, veniva avviata un'indagine. Il 25 giugno 1993 il giudice istruttore autorizzava il FIOD ad intercettare una serie di utenze telefoniche e l'intercettazione proseguiva fino al 14 settembre 1993. Il 26 luglio 1993, o verso tale data, l'intercettazione consentiva di raccogliere informazioni concernenti una serie di trasporti fraudolenti di sigarette, il primo dei quali doveva aver luogo il 29 luglio. L'investigazione continuava all'incirca fino al 9 settembre 1993, quando veniva redatto un ulteriore verbale che proponeva la perquisizione di taluni immobili. Un mandato di perquisizione veniva emesso il 14 settembre 1993 e venivano scoperti oltre 5.000.000 di sigarette sulle quali non era stata versata alcuna imposta. I sospetti venivano interrogati, venivano recuperati ulteriori quantitativi di sigarette e il 5 novembre 1993 il FIOP stilava un verbale che riassumeva i risultati dell'indagine.

6. Secondo detto verbale, i tagliandi allegati al foglio 5 del modulo T1 erano stati fraudolentemente vidimati e restituiti alla De Haan. La domanda di pronuncia pregiudiziale indica, però, che solo i primi due documenti T1 furono inizialmente trattati dall'ufficio doganale di partenza, grazie alla fraudolenta vidimazione, come appurati, cioè completati in modo da attestare la regolare conclusione della procedura di transito, mentre le copie dei restanti cinque non vennero mai restituite a detto ufficio e la De Haan fu informata che tali documenti non erano stati appurati. Inoltre, dal verbale del FIOP risulta che, al momento della sua redazione, l'impiegato della De Haan implicato nella frode era già stato interrogato e aveva dato notizia della stessa e che un certo sig. De Haan di tale ditta era stato sentito come testimone.

7. Il 13 luglio 1994, veniva ingiunto alla De Haan di pagare dazi doganali per un ammontare di 2.463.318 HLF sulle partite di sigarette per le quali era ritenuta responsabile. La de Haan ricorreva alle autorità doganali contro tale ingiunzione e, il 5 settembre 1995, l'Inspecteur der invoerrechten en accijnzen di Rotterdam (ispettorato competente per i dazi all'importazione e le accise) riduceva la somma da pagare di 888 287,40 HLF sulla base della considerazione che il valore al dettaglio delle sigarette era stato sovrastimato. Pertanto, conformemente a tale decisione, la De Haan risultava ancora debitrice di dazi doganali per 1.575.030,60 HFL. Il 10 ottobre 1995, la De Haan impugnava la decisione dell'Inspecteur dinanzi alla Tariefcommissie (Tribunale amministrativo competente in materia di dazi doganali e accise) che costituisce, come rilevato dal governo olandese, il giudice di prima ed ultima istanza per questioni relative ai dazi all'importazione, e che ha sollevato la presente questione pregiudiziale.

8. Un aspetto del caso che non è menzionato nella domanda di pronuncia pregiudi-

ziale, ma che è stato sottolineato dalla De Haan, dal governo dei Paesi Bassi e dalla Commissione, consiste nel fatto che, oltre al reclamo alle autorità doganali, che ha condotto alla decisione dell'Inspecteur e al successivo ricorso alla Tariefcommissie, in data 31 maggio 1995, con un distinto procedimento ex art. 239 del Codice doganale comunitario («il Codice doganale») [1], la De Haan ha pure adito le autorità doganali per lo sgravio del dazio all'importazione in oggetto. Il 3 giugno 1997, la Direzione delle dogane di Rotterdam, ritenendo di non poter adottare una decisione sulla base dell'art. 899 del regolamento della Commissione n. 2454/93 [2], ha chiesto alla Commissione di adottare una decisione sulla base degli artt. 905-909 di tale regolamento. Con decisione, datata 18 febbraio 1998, la Commissione ha ritenuto che lo sgravio del dazio all'importazione non fosse giustificato. Detta decisione é stata impugnata innanzi alla Corte di giustizia dal governo olandese nella causa C-157/98 e innanzi al Tribunale di primo grado dalla De Haan nella causa T-150/98. Entrambi i procedimenti sono stati sospesi (nella causa C-157/98 su istanza del governo olandese) in pendenza del presente giudizio.

9. La decisione della Commissione — allegata alle osservazioni del governo olandese nella presente causa — si fonda, in sostanza, sulle seguenti considerazioni: la De Haan rispondeva del regolare svolgimento delle pratiche doganali; l'esposizione a eventuali atti fraudolenti rientra nel normale rischio commerciale; benché la De Haan stessa non fosse implicata nella frode, lo era un suo impiegato, del cui comportamento la società era tenuta a rispondere; il coinvolgimento di un funzionario doganale belga non era accertato; nessuno dei fatti summenzionati, né il fatto che il FIOD avesse tenuto nascoste alla De Haan le informazioni in suo possesso al fine di terminare la propria indagine, potrebbero rientrare tra le particolari circostanze sulla base delle quali si potrebbe procedere allo sgravio dei dazi all'importazione ai sensi dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 [3].

10. Nel procedimento principale, la Tariefcommissie ha preso atto dell'argomento della De Haan secondo il quale, dal momento che essa agiva in buona fede e dal momento che gli investigatori erano al corrente di ciò che stava accadendo, le autorità doganali avrebbero dovuto informarla di tali circostanze, quanto meno dopo la fraudolenta sottrazione della prima partita di merce, in modo da consentirle di adottare precauzioni — cessare di emettere ulteriori dichiarazioni T1 — per evitare di dover rispondere dell'obbligazione doganale relativa alle successive sei spedizioni. La Tariefcommissie dunque, il 24 febbraio 1998 ha sospeso il procedimento e richiesto alla Corte di giustizia di pronunciarsi in via pregiudiziale sulla seguente questione:

«Se le norme o le consuetudini del diritto doganale comunitario impongano alle autorità doganali, nei loro rapporti con i soggetti passivi, un obbligo del tipo

1 — Regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1)

2 — Regolamento (CEE) della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce il codice doganale comunitario (GU L 253, pag.1).

3 — Regolamento (CEE) del Consiglio 2 luglio 1979, n. 1430, relativo al rimborso o allo sgravio dei dazi all'importazione o all'esportazione (GU L 175, pag.1), come modificato dal regolamento (CEE) del Consiglio 7 ottobre 1986, n. 3069, che modifica il regolamento (CEE) del Consiglio 2 luglio 1979, n. 1430, relativo al rimborso o allo sgravio dei dazi all'importazione o all'esportazione (GU L 286, pag. 1) (v. paragrafo 24 delle presenti conclusioni).

descritto sub 6.2. (quello di avvertire il dichiarante che si trovi nella situazione della ricorrente nella causa a qua, le cui dichiarazioni siano state rese in buona fede, dell'eventualità di una frode) e, in caso di soluzione affermativa, quale siano le conseguenze giuridiche della violazione di tale obbligo da parte delle autorità ai fini dell'accertamento, della contabilizzazione e del recupero dell'obbligazione doganale».

Il termine di circa dieci giorni a cui si fa riferimento sembra essere quello intercorso tra la scoperta della sottrazione della prima partita, inviata il 29 giugno 1993, e l'invio della seconda, il 10 agosto 1993.

La normativa applicabile

11. Il Codice doganale comunitario [4] e le sue disposizioni di applicazione (regolamento n. 2454/93 [5], come modificato dal regolamento n. 3665/93 [6]), che in sostanza codificano e abrogano i molti regolamenti doganali precedentemente in vigore, sono divenuti applicabili il 1° gennaio 1994. Né il codice, né il regolamento di applicazione contengono disposizioni transitorie. Nella presente causa le frodi hanno avuto luogo e l'obbligazione doganale è sorta nel 1993; d'altro canto, l'ingiunzione di pagare i dazi doganali non è stata emessa fino al 13 luglio 1994. Quale normativa bisogna esaminare per risolvere la questione posta dal giudice nazionale circa l'esistenza di una regola scritta di diritto comunitario: il Codice doganale attuale ovvero i regolamenti precedenti?

12. Nella propria questione, la Tariefcommissie semplicemente si riferisce alle «norme (...) di diritto doganale comunitario», mentre i documenti contenuti nel fascicolo della causa fanno riferimento sia al Codice doganale che alla normativa precedente. La De Haan, il governo olandese e la Commissione, nelle loro osservazioni scritte, principalmente fanno riferimento al Codice doganale.

13. Comunque, nella risposta al quesito scritto formulato dalla Corte prima dell'udienza, la Commissione ha assunto che, dal momento che i fatti rilevanti si sono verificati prima che si applicasse il Codice doganale, le disposizioni pertinenti sono quelle della normativa precedente — le quali peraltro, per ciò che concerne la presente causa, non differiscono sostanzialmente da quelle del Codice doganale.

14. La suddetta opinione è avvalorata dalla conforme giurisprudenza della Corte secondo la quale le norme di procedura si applicano a tutte le controversie pendenti all'atto della loro entrata in vigore, mentre le norme sostanziali in genere non sono applicabili alle situazioni sorte prima della loro entrata in vigore a meno che non vi sia una chiara indicazione in senso contrario. Questo approccio è imposto dal principio

4 — Regolamento n. 2913/92, citato alla nota 1.

5 — Citato alla nota 2.

6 — Regolamento (CE) della Commissione 21 dicembre 1993, n. 3665, che modifica il regolamento n. 2454/93 (GU L 335, pag. 1).

della certezza del diritto e della tutela del legittimo affidamento [7].

15. Mi trovo d'accordo sul fatto che le norme sostanziali da interpretare nella presente causa non sono quelle del Codice doganale, bensì quelle della normativa previgente. Tutti gli aspetti puramente procedurali derivanti dall'ingiunzione di pagamento del luglio 1994 devono nondimeno essere regolati dal Codice doganale e dalle relative norme di applicazione. Questa impostazione é pienamente conforme sia alla giurisprudenza sia al principio secondo cui la legge non deve essere applicata retroattivamente, salvo previsione espressa in tal senso. Per di più, essa é stata condivisa da tutte le parti che hanno svolto osservazioni all'udienza.

16. Le principali disposizioni della normativa doganale comunitaria applicabili ai fatti di cui è causa nel procedimento principale che possono essere rilevanti per risolvere la questione posta dal giudice nazionale sono, quindi, le seguenti.

17. Il Titolo V del regolamento n. 2726/90 [8] disciplina la *procedura del transito comunitario esterno*. L'art. 10 dispone, fra l'altro:

«1. Qualsiasi merce, per circolare vincolata alla procedura del transito comunitario esterno, deve formare oggetto (...) di una dichiarazione T1 (...)

(...)

4. La dichiarazione T1 é sottoscritta dall'obbligato principale (...)

(...)».

18. Ai sensi dell'art. 11, n. 1:

«L'obbligato principale è tenuto a:

a) presentare le merci intatte e il documento T1 all'ufficio di destinazione nel termine fissato e a rispettare le misure di identificazione prese dalle autorità competenti;

7 — V., con riferimento specifico alla normativa doganale, ad esempio, le sentenze 12 novembre 1981, cause riunite da 212/80 a 217/80, Amministrazione delle finanze dello Stato/Salumi (Racc. pag. 2735, punto 9), seguita dal Tribunale di primo grado nella sentenza 19 febbraio 1998, causa T-42/96, Eyckeler e Malt/Commissione (Racc. pag. II-401, punto 55); 17 luglio 1997, causa C-97/95, Pascoal e Filhos/Fazenda Pública (Racc. pag. I-4209, punto 25); 6 luglio 1993, cause runite C-121/91 e 122/91, CT Control e JCT Benelux/Commissione (Racc. pag I-3873, punto 22), recentemente seguita dal Tribunale di primo grado nella sentenza 9 giugno 1998, cause riunite T-10/97 e T-11/97, Unifrigo e CPL Imperial 2/Commissione, (Racc. pag. II-2231, punti 18 e 19).

8 — Regolamento (CEE) del Consiglio 17 settembre 1990, n. 2726, relativo al transito comunitario (GU L 262, pag. 1).

b) rispettare le disposizioni relative al regime del transito comunitario;

c) pagare i dazi e le altre somme eventualmente esigibili in seguito a infrazione o irregolarità commessa nel corso, o in occasione di un'operazione di transito comunitario».

19. L'art. 49, n. 1, del regolamento n. 1214/92 [9] stabilisce:

«1. Quando una spedizione non sia stata presentata all'ufficio di destinazione e non possa accertarsi il luogo dell'infrazione o dell'irregolarità, l'ufficio di partenza ne dà notificazione all'obbligato principale quanto prima e al più tardi entro la fine dell'undicesimo mese successivo alla data di registrazione della dichiarazione di transito comunitario».

20. Per quanto riguarda *la nascita dell'obbligazione doganale*, l'art. 2 del regolamento n. 2144/87 [10], come modificato dal regolamento n. 4108/88 [11], dispone, fra l'altro:

«1. L'obbligazione doganale all'importazione sorge per:

(...)

d) l'inadempienza di uno degli obblighi che derivano (...) dall'utilizzazione del regime doganale cui essa [una merce soggetta a dazi all'importazione] è sottoposta o l'inosservanza di una delle condizioni per l'assegnazione di una merce a tale regime (...)

(...)»

9 — Regolamento (CEE) della Commissione 21 aprile 1992, n. 1214, recante disposizioni di applicazione e misure di semplificazione del regime di transito comunitario.

10 — Regolamento (CEE) del Consiglio 13 luglio 1987, n. 2144, riguardante l'obbligazione doganale (GU L 201, pag.15).

11 — Regolamento (CEE) del Consiglio 21 dicembre 1988, n. 4188, che modifica il regolamento n. 2144/87 riguardante l'obbligazione doganale (GU L 361, pag.2).

Ai sensi dell'art. 3 di detto regolamento:

«Il momento in cui si considera sorta l'obbligazione doganale all'importazione corrisponde:

(...)

d) nei casi di cui all'art. 2, paragrafo 1, lettera d), al momento in cui cessa di essere soddisfatto l'obbligo la cui inadempienza dà origine all'obbligazione doganale (...);

(...)»

21. Per quanto concerne *la contabilizzazione dell'obbligazione doganale*, l'art. 3, n. 3, del regolamento n. 1854/89 [12] dispone:

«Qualora un'obbligazione doganale sorga in condizioni diverse da quelle previste al paragrafo 1, — come nella presente fattispecie — la contabilizzazione dell'importo corrispondente deve aver luogo entro il termine di due giorni a decorrere dalla data in cui l'autorità doganale è in grado:

a) di calcolare l'importo dei dazi in questione e

b) di determinare la persona tenuta al pagamento di detto importo».

Ai sensi dell'art. 6, n. 1, dello stesso regolamento:

«Non appena contabilizzato, l'importo dei dazi deve essere comunicato alla persona tenuta al suo pagamento, secondo modalità appropriate».

22. Per ciò che concerne il *recupero* dei dazi all'importazione, l'art. 2, n. 1, del

12 — Regolamento (CEE) del Consiglio 14 giugno 1989, n. 1854, relativo alla contabilizzazione e alle condizioni di pagamento degli importi dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione risultanti da un'obbligazione doganale (GU L 186, pag. 1).

regolamento n. 1697/79 [13], dispone:

«Quando le autorità competenti accertano che i dazi all'importazione o all'esportazione legalmente dovuti (...) non sono stati richiesti in tutto o in parte al debitore, esse iniziano un'azione di ricupero dei dazi non riscossi.

Tuttavia, tale azione non può più essere avviata dopo la scadenza di un termine di tre anni a decorrere dala data di contabilizzazione (...) ovvero, se non vi è stata contabilizzazione, a decorrere dalla data in cui è nato il debito doganale relativo alla merce in questione».

23. Riguardo a possibili *esenzioni dall'obbligo di pagare un debito doganale*, due disposizioni prevedono situazioni in cui i dazi doganali non devono essere riscossi. Una si riferisce a casi in cui il dazio é stato contabilizzato ma può essere rimborsato (o si può concedere lo sgravio nel caso in cui non sia stato ancora riscosso), l'altra comprende situazioni in cui è possibile rinunciare a recuperare un dazio che avrebbe dovuto essere riscosso, ma non lo è stato.

13 — 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 effettuarne il pagamento (GU L 197, pag. 1) (come modificato dal regolamento n. 1854/89, sebbene la modifica non sia rilevante in questa sede).

24. Innanzi tutto, l'art. 13 del regolamento n. 1430/79, come modificato dal regolamento 3069/86 [14], dispone:

«1. Si può procedere al rimborso o allo sgravio dei diritti all'importazione in situazioni particolari, diverse da quelle previste nelle sezioni da A a D, derivanti da circostanze che non implichino alcuna simulazione o negligenza manifesta da parte dell'interessato.

Le situazioni in cui è possibile applicare il primo comma, nonché le modalità delle procedure da seguire a tal fine, sono definite secondo la procedura prevista [per l'adozione delle disposizioni d'applicazione] (...)

(...)»

(Nelle situazioni previste nelle sezioni da A a D vi è l'obbligo di rimborsare o concedere lo sgravio dai dazi. Le sezioni da A a C riguardano casi in cui non c'è debito doganale, ovvero l'importo fissato è più alto di quello legalmente dovuto, casi nei quali delle merci sono erroneamente dichiarate per la libera pratica ovvero sono respinte dall'importatore in quanto difettose o non conformi. La sezione D enumera una serie di situazioni particolari nelle

14 — Entrambi citati alla nota 3.

quali, in sostanza, un errore nell'ordinazione, o nella consegna, ovvero qualche altro difetto sopravvenuto, ha fatto sì che le merci non possano essere utilizzate come previsto. Nessuna di tali norme riguarda circostanze quali quelle della presente causa).

25. In secondo luogo, l'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79 [15], dispone:

« Le autorità competenti hanno facoltà di non procedere al ricupero a posteriori dell'importo dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione qualora tali dazi non siano stati riscossi a causa di un errore delle autorità competenti medesime che non poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore, purché questi abbia, dal canto suo, agito in buona fede e osservato tutte le disposizioni previste, per la sua dichiarazione in dogana, dalla regolamentazione vigente.

I casi in cui si possono applicare le disposizioni del primo comma sono definiti conformemente alle disposizioni d'applicazione (...). »

26. Riguardo alla *procedura* da seguire in tali casi, al tempo della sottrazione delle partite in questione, le disposizioni di applicazione dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 e dell'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79, erano contenute, rispettivamente, nel regolamento n. 3799/86 [16] e nel regolamento n. 2164/91 [17]. Come ho sopra indicato, le norme procedurali contenute in questi regolamenti non si applicano *ratione temporis* al periodo successivo all'ingiunzione di pagamento emessa nel 1994. Tuttavia, tali regole si ritrovano sostanzialmente immutate rispettivamente negli artt. 905-909 e 869-876 del regolamento n. 2454/93 [18].

27. I regolamenti n. 3799/86 e n. 2164/91 contengono, comunque, ciò che io considero essere una serie di disposizioni sostanziali riguardanti casi nei quali le autorità doganali stesse devono rimborsare, concedere lo sgravio o rinunciare a recuperare un dazio. L'art. 4 del regolamento n. 3799/86 enumera una serie di « situazioni particolari » ai fini dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79. Queste ricomprendono casi in cui le merci siano rubate e poi ritrovate, casi in cui le merci, per inavvertenza, siano temporaneamente ritirate da una procedura doganale, casi in cui i sistemi di apertura dei mezzi di trasporto non possono funzionare, casi in cui le merci siano restituite a un fornitore di un paese terzo ovvero riesportate e, ancora, casi in

15 — Citato alla nota 13.

16 — Regolamento (CEE) della Commissione 12 dicembre 1986, n. 3799, che fissa le disposizioni d'applicazione degli articoli 4 bis, 6 bis, 11 bis e 13 del regolamento del Consiglio n. 1430/79, relativo al rimborso e allo sgravio dei dazi all'importazione o all'esportazione (GU L 352, pag.19).

17 — Regolamento (CEE) della Commissione 23 luglio 1991, n. 2164, che fissa le disposizioni d'applicazione dell'art. 5, numero 2, del regolamento n. 1697/79 (GU L 201, pag. 16).

18 — Citato alla nota 2.

cui la loro commercializzazione sia proibita per effetto di una pronuncia giudiziaria. L'art. 2 del regolamento n. 2164/91 specifica due situazioni che rientrano nell'ambito dell'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79: la situazione in cui un contingente o un massimale tariffario sia esaurito senza che ne sia stata data notizia nella *Gazzetta Ufficiale delle Comunità europee*, e quella in cui le autorità considerino che le condizioni previste dall'art. 5, n. 2, siano soddisfatte e l'ammontare non riscosso sia inferiore a 2000 ECU.

28. Qualora, sulla base di quanto premesso, l'autorità competente di uno Stato membro non riesca a determinare se le condizioni poste da questi articoli sono soddisfatte, il caso deve essere sottoposto alla Commissione, che deve decidere dopo aver sentito un gruppo di esperti composto dai rappresentanti di tutti gli Stati membri [19].

29. Infine, gli artt. 243-246 del Codice doganale prevedono che gli Stati membri istituiscano una procedura di ricorso. Ai sensi dell'art. 243:

«1. Chiunque ha il diritto di proporre ricorso contro le decisioni prese dall'autorità doganale, concernenti l'applicazione della normativa doganale, quando esse lo riguardino direttamente e individualmente.

(...)

2. Il ricorso può essere esperito:

a) in una prima fase, dinanzi all'autorità doganale designata a tale scopo dagli Stati membri;

b) in una seconda fase, dinanzi ad un'istanza indipendente, che può essere un'autorità giudiziaria o un organo specializzato equivalente, in conformità delle disposizioni vigenti negli Stati membri».

Benché simili procedure fossero previste dal diritto nazionale, una procedura equivalente non era specificamente prevista nella normativa doganale comunitaria previgente. Sembra che nei Paesi Bassi il diritto specificato nell'art. 243 del Codice Doganale sia sancito dall'Algemene Wet Bestuursrecht e nell'Algemene Wet inzake Rijksbelastingen.

La relazione tra le due cause

30. La De Haan, al fine di ottenere un'esenzione dal dazio all'importazione, ha iniziato due procedimenti paralleli, entrambi instaurati a seguito della ingiunzione di pagamento del luglio 1994, e, pertanto, come ho chiarito sopra, regolati sotto il profilo procedurale dal Codice doganale e dalle relative norme di applica-

19 — Artt. 871-876 e 905-909 del regolamento n. 2454/93.

zione. Il primo, che ha condotto all'attuale domanda di pronuncia pregiudiziale, consiste in un ricorso contro l'ingiunzione di pagamento introdotto, come previsto dall'art. 243 del Codice Doganale, dapprima, innanzi alle stesse autorità doganali e, successivamente, innanzi alla Tariefcommissie. Il secondo è stato instaurato nella forma di una richiesta alle autorità doganali ex art. 239, n. 2, del Codice doganale, per lo sgravio del dazio ai sensi dell'art. 239, n. 1, disposizione che in sostanza corrisponde all'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79. Questa richiesta è stata trasmessa alla Commissione dal governo dei Paesi Bassi conformemente all'art. 905, n. 1, del regolamento n. 2454/93 e ha condotto alla decisione della Commissione del 18 febbraio 1998 secondo la quale le circostanze del caso non costituiscono una situazione particolare ai sensi dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79. Quest'ultima decisione è stata impugnata nelle cause C-157/98 e T-150/98.

31. Innanzi alla Corte, si è svolta una certa discussione a proposito del fatto se la mancata informazione della De Hann da parte delle autorità doganali circa i loro sospetti possa costituire una circostanza particolare ai sensi dell'art. 13, n. 1 del regolamento n. 1430/79. Tuttavia, mi sembra che questa questione non rientri nell'ambito della presente causa e debba essere trattata nell'ambito delle cause C-157/98 e T-150/98.

32. Nel contesto sia dell'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79 sia dell'art. 13, n. 1, del regolamento 1430/79, qualora le autorità doganali non siano in grado o siano restie a prendere una decisione favorevole all'ipotetico debitore doganale, il caso viene sottoposto alla Commissione perché adotti una decisione — la quale potrà poi essere eventualmente impugnata, a seconda, innanzi alla Corte di giustizia ovvero innanzi al Tribunale di primo grado — oppure (benché ciò costituisca una mera conferma da parte del diritto comunitario di un diritto presumibilmente già esistente nell'ordinamento nazionale) esiste un generico diritto di ricorso in virtù del quale una decisione delle autorità doganali può essere sindacata dalle autorità nazionali e dai giudici — e dunque, se il caso giunge dinanzi ad un giudice nazionale, sussiste la possibilità di richiedere alla Corte di Giustizia di pronunciarsi in via pregiudiziale.

33. È chiaro che questo ricorso al giudice nazionale è volto al controllo giurisdizionale della decisione adottata dalle autorità doganali. Qualora dette autorità prendano la decisione di sottoporre un caso alla Commissione ai sensi dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 — come é avvenuto nella presente fattispecie — questa decisione è l'unica che può essere controllata dai giudici nazionali, stante che quella della Commissione può essere sindacata solamente dal giudice comunitario. Nella specie, nulla indica che sia stato richiesto alla Tariefcommissie di controllare la decisione delle autorità doganali olandesi di sottoporre il caso alla Commissione.

34. Sono, pertanto, dell'opinione che nel procedimento principale la Tariefcommissie non abbia titolo per giudicare dell'esistenza o meno di una «situazione partico-

lare» ai sensi dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 e che la Corte dovrebbe riservarsi di considerare tale questione nel decidere la causa C-157/98. In ogni caso, la Tariefcommissie nella domanda di pronuncia pregiudiziale non fa menzione dell'art. 13, n. 1 del regolamento n. 1430/79 o dell'articolo corrispondente contenuto nel Codice doganale, ma solamente dell'art. 220, n. 2, lett.b) di detto Codice, disposizione omologa all'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79. Neppure la De Haan pare aver fatto riferimento all'art. 13, n. 1, o all'articolo corrispondente nelle memorie prodotte dinanzi alla Tariefcommissie e allegate alla domanda di pronuncia pregiudiziale. Nella presente controversia, tale disposizione sembra essere stata evocata solamente nelle osservazioni presentate a questa Corte principalmente dal Governo dei Paesi Bassi e dal Governo del Regno Unito. Di conseguenza, non affronterò la «situazione particolare» direttamente.

Esame della questione

35. La questione precisamente posta dalla Tariefcommissie può, in sostanza, essere riformulata come segue: «Sussiste per le autorità doganali un obbligo di informare un obbligato principale circa una sospetta frode nella quale egli non sia implicato, ma in conseguenza della quale può sorgere un'obbligazione doganale a suo carico, e, in caso di risposta affermativa, quali sono le conseguenze della mancata informazione?». Le osservazioni sottoposte alla Corte hanno anche affrontato una questione leggermente diversa: «Può un obbligato principale essere esentato dal pagare un dazio qualora le autorità doganali non lo informino circa una sospetta frode nella quale egli non sia implicato, ma in conseguenza della quale potrebbe sorgere un'obbligazione doganale a suo carico?».

36. È chiaramente compito del giudice nazionale determinare il quesito a cui rispondere nella forma più appropriata per risolvere la controversia innanzi a sé pendente. Nella presente causa, la De Haan ha sostenuto che il modo in cui la questione è stata posta è in rapporto con una norma nazionale relativa alla riscossione dei tributi. Ad ogni modo, mi pare che ciò che il giudice nazionale veramente desidera sapere è se, nel diritto comunitario, sussistano delle circostanze, derivanti dalla mancata informazione della De Haan da parte delle autorità doganali, nelle quali la De Haan può essere esentata dal dovere di pagare i dazi doganali in questione, e ritengo che — fatta salva la mia precisazione relativa all'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 — la questione possa legittimamente essere esaminata in questo contesto lievemente più ampio.

37. Se facciamo riferimento alle effettive disposizioni della legislazione applicabile, risulta chiaro — e di fatto non contestato — che l'obbligazione doganale è sorta, ai sensi degli artt. 2, n. 1, lett.d) e 3, lett.d) del regolamento n. 2144/87 [20], al momento in cui la singola partita di sigarette ha cessato di soddisfare le condi-

20 — V. il paragrafo 20.

zioni a cui era soggetta secondo il regime di transito esterno, vuoi in coincidenza con l'effettiva sottrazione, vuoi, al più tardi, in coincidenza con la scadenza del termine per la sua presentazione all'ufficio di destinazione senza che tale presentazione fosse effettuata. È altrettanto chiaro che, ai sensi dell'art. 11, n. 1, lett.c) del regolamento n. 2726/90 [21], la De Haan, in quanto obbligato principale, era responsabile per il pagamento di tale obbligazione. In tali circostanze, l'art. 2, n. 1, del regolamento 1697/79 [22] imponeva alle competenti autorità di recuperare l'importo dell'obbligazione.

38. Tali disposizioni, prese insieme, formano un sistema coerente che impone il recupero dell'importo dell'obbligazione doganale sorta nella presente fattispecie. Le sole eccezioni a tale dovere sono stabilite all'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 e all'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79. Dal momento che il legislatore ha previsto eccezioni specifiche, non è opportuno che la Corte ne aggiunga altre, quantunque, qualora le venga richiesto, essa debba ovviamente indicare i principi generali di diritto comunitario che devono applicarsi alla loro interpretazione.

39. Nel considerare tali eccezioni, ritengo che sia utile tenere presente la natura della responsabilità della De Haan.

40. L'art. 11, n. 1, lett.c) del regolamento n. 2726/90 dispone che in una procedura di transito l'obbligato principale è responsabile del pagamento di ogni obbligazione derivante da qualsiasi infrazione o irregolarità commessa nel contesto della procedura stessa. Nulla, in una tale formulazione, lascia intendere una limitazione di detta responsabilità ai casi di colpa dell'obbligato principale.

41. Per di più, nella presente fattispecie la De Haan era uno spedizioniere doganale che agiva in tale qualità. Nonostante che, all'epoca dei fatti, il regolamento n. 3632/85 [23] abbia previsto la possibilità che una dichiarazione doganale sia resa da una persona per conto terzi, in sostanza lasciando la regolamentazione della professione relativa alla fornitura di tali servizi agli Stati membri, la professione dello spedizioniere doganale non è disciplinata a livello comunitario. In una serie di Stati membri tale professione è soggetta a regole rigorose che espressamente impongono una responsabilità oggettiva per le obbligazioni

21 — V. paragrafo 18.
22 — V. paragrafo 22.
23 — Regolamento (CEE) del Consiglio 12 dicembre 1985, n. 3632, che definisce le condizioni alle quali una persona è ammessa a fare una dichiarazione doganale (GU L 350, p. 1).

doganali [24]. Tra l'altro, la Corte ha ritenuto che un agente doganale «per la natura stessa delle sue funzioni, è responsabile sia del pagamento dei diritti all'importazione che della regolarità dei documenti che egli presenta alle autorità doganali [25]». Questa responsabilità, comunque, non è totalmente illimitata. Limiti possono sorgere in casi in cui le autorità doganali abbiano fornito informazioni tariffarie vincolanti [26] ovvero alcuni casi di forza maggiore [27]. Nonostante ciò, non pare che alle circostanze della presente fattispecie sia applicabile alcuna specifica limitazione di tale responsabilità diversa dalla possibile rilevanza dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 o dell'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79.

42. Dal momento, dunque, che in linea di principio lo spedizioniere doganale deve essere considerato oggettivamente responsabile per legge di diritto per ogni obbligazione doganale sorta in relazione a procedure di transito per le quali egli sia l'obbligato principale, è chiaro che ogni eccezione a questa regola può esclusivamente essere del tutto esplicita, come quelle previste in queste due disposizioni.

43. Tenendo ciò presente, volgiamoci alle varie ipotesi che sono state prospettate, nelle osservazioni orali e scritte presentate alla Corte, che permetterebbero un'eccezione alla regola generale, in particolare sulla base di un dovere di informazione da parte delle autorità doganali.

44. L'esistenza di una «situazione particolare» dante luogo al rimborso o allo sgravio dei dazi ai sensi dell'art. 13, n. 1 del regolamento n. 1430/79 è, come ho detto, una questione da trattare nel contesto della causa C-150/98.

45. La fondamentale disposizione da esaminare in questa sede è, dunque, l'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79, che stabilisce che le autorità doganali hanno la facoltà di non procedere al recupero dell'importo dei dazi che non erano stati riscossi a causa di un errore delle autorità competenti medesime che non poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore, purché questi abbia, dal canto suo,

24 — Nei Paesi Bassi, la professione di spedizioniere doganale (*douane-expediteur*) è regolata dagli artt. da 30 a 34 del Douanewet. Ai sensi dell'art. 31, questi hanno un diritto esclusivo di rappresentanza indiretta come previsto all'arti. 5 del Codice doganale. Conformemente agli artt. 32 e 32 a), lo spedizioniere è responsabile per i dazi, ma gode di un credito privilegiato nei confronti del committente per recuperarli.

25 — Sentenza 13 novembre 1984, cause riunite 98/83 e 230/83, Van Gend & Loos/Commissione (Racc. pag. 3763, punto 16).

26 — V. art. 12 del Codice Doganale.

27 — V., ad esempio, l'art. 206 [«si ritiene che non sorga alcuna obbligazione doganale (...) quando l'interessato fornisca la prova che l'inadempienza degli obblighi risultanti (...) dall'utilizzazione del regime doganale cui la merce è stata vincolata, è dovuta alla distruzione totale o alla perdita irrimediabile della merce per una causa inerente alla sua stessa natura o per un caso fortuito o di forza maggiore ovvero con l'autorizzazione dell'autorità doganale»] e l'art. 233 [«l'obbligazione doganale si estingue (...) c] quando (...) le merci siano, prima di essere svincolate, (...) distrutte o irrimediabilmente perse per un motivo inerente alla natura stessa delle merci o in seguito a caso fortuito o di forza maggiore») del Codice doganale.

agito in buona fede e osservato tutte le disposizioni previste per la sua dichiarazione doganale.

46. La domanda cruciale è: c'è stato un errore da parte delle autorità competenti?

47. La questione del giudice nazionale verte, in particolare, sull'ipotesi che la mancata informazione della De Haan da parte delle autorità doganali circa i loro sospetti e le loro indagini possa in qualche modo condurre ad esonerare la De Haan dalla responsabilità per il dazio doganale. In tale contesto ritengo difficile considerare che una simile condotta — che pare essere stata assunta deliberatamente — possa costituire un «errore» ai fini dell'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79. Ai fini di tale disposizione, la Corte ha ritenuto che la nozione di errore includa non solo gli errori di calcolo o di trascrizione (i quali sono espressamente previsti, accanto all'uso di informazioni inesatte o incomplete, quali esempi nel preambolo del regolamento n. 1697/79) ma anche scorretta l'interpretazione o applicazione delle norme pertinenti [28]. Sebbene gli esempi di errore indicati nel regolamento e nella giurisprudenza chiaramente non costituiscano una lista esaustiva, considero che estendere il concetto a casi di comportamenti deliberatamente e consapevolmente assunti dalle autorità doganali significherebbe allargarlo oltre misura (tuttavia non escluderei la possibilità che una simile condotta possa costituire una «situazione particolare» ai sensi dell'art. 13, n. 1 del regolamento n. 1430/79). In effetti, la formulazione dell'art. 5, n. 2, fa pensare che ciò che si intende sia la mancata ed erronea riscossione del dazio, derivante da un errore compiuto dalle autorità.

48. La mancata informazione della De Haan della sospetta frode non può, dunque, costituire un errore ai sensi dell'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79. Tuttavia, la domanda del giudice nazionale fa riferimento ad un possibile obbligo di informazione entro un determinato termine in via generale, e non con riferimento a una disposizione specifica. Devo, pertanto, considerare anche le altre ipotesi che sono state avanzate.

49. Una serie di argomenti sono stati avanzati circa uno specifico termine previsto dal diritto comunitario entro il quale le autorità doganali sarebbero state tenute ad informare la De Haan di dover rispondere di un'obbligazione doganale. La De Haan ha sostenuto che ai sensi del combinato disposto degli artt. 3, n. 3 e 6, n. 1, del regolamento n. 1854/89 [29], il dazio deve essere contabilizzato entro due giorni dalla data in cui le autorità doganali sono in grado di calcolarne l'importo e di determinare la persona tenuta al pagamento e tale

28 — V., ad esempio, sentenza 27 giugno 1991, causa C-348/89, Mecanarte-Metalúrgica da Lagoa/Alfândega do Porto (Racc. pag. I-3277, punto 20).

29 — V. paragrafo 21.

importo deve essere comunicato alla persona responsabile non appena contabilizzato. Dal momento che le autorità erano in grado di calcolare l'importo del dazio gravante sulla De Haan in relazione alla prima partita non appena hanno appreso della fraudolenta sottrazione, esse avrebbero dovuto notificarlo entro due giorni.

50. Non credo che la De Haan possa trarre un qualche beneficio da questo ragionamento. Come é stato sottolineato all'udienza, nella causa *Covita* [30] la Corte ha recentemente statuito che «l'inosservanza da parte delle autorità doganali, all'atto del recupero a posteriori (...) dei termini stabiliti dagli artt. 3 e 5 del regolamento (...) n. 1854/89 (...) non pregiudica la facoltà delle stesse autorità di procedere a tale recupero qualora quest'ultimo venga effettuato rispettando il termine [di tre anni entro i quali il recupero deve essere effettuato] previsto all'art. 2, n. 1, del regolamento n. 1697/79 [31]» Nella motivazione della sentenza, la Corte ha stabilito che «[questi termini] hanno come unico obiettivo quello di garantire un'applicazione rapida e uniforme, da parte delle autorità amministrative competenti, delle modalità tecniche di contabilizzazione degli importi dei dazi all'importazione o all'esportazione. L'inosservanza di questi termini ad opera delle autorità doganali può dare luogo al pagamento di interessi di mora da parte dello Stato membro interessato alle Comunità, nell'ambito della messa a disposizione delle risorse proprie (...)» [32].

51. Le conclusioni presentate in detta causa dall'avvocato generale Fennelly rendono ancor più chiara tale decisione. L'avvocato generale ha affermato [33]: «È chiaro che in queste disposizioni i termini riguardano la contabilizzazione e non il recupero degli importi in questione e che essi sono stati stabiliti per fini contabili, non anche per creare diritti per i singoli operatori. Ritengo che ciò sia dimostrato in modo definitivo dall'esistenza, nell'art. 2, n. 1, [del regolamento n. 1697/79] di un distinto termine di tre anni per il recupero e, in particolare, dal fatto che si prevede che questo termine decorra o dalla data della contabilizzazione del debito doganale oppure, se non vi è contabilizzazione, dalla data in cui è nato il debito doganale. L'art. 2, n. 1, prevede l'unico termine di decadenza per il recupero a posteriori dei debiti doganali».

52. La De Haan, a supporto della sua tesi secondo la quale gli artt. 3, n. 3, e 6, n. 1 attribuiscono diritti alla persona tenuta al pagamento, ha citato il secondo considerando del regolamento 1854/89: «le norme relative alla contabilizzazione e alle condizioni di pagamento delle obbligazioni doganali rivestono particolare importanza (...) per assicurare al massimo la parità di trattamento degli operatori economici nel riscuotere dazi all'importazione e all'esportazione». Tuttavia, se si legge il menzionato

30 — Sentenza 26 novembre 1998, causa C-370/96, Covita/Stato Ellenico, non ancora pubblicata nella Raccolta.

31 — Punto 3 del dispositivo.

32 — Punto 36.

33 — V. il paragrafo 37.

considerando nell'ambito dell'intero preambolo è piuttosto chiaro che lo scopo del regolamento è di armonizzare le modalità di contabilizzazione e le condizioni di pagamento nella Comunità. Se gli operatori economici possono invocare un diritto sulla base di questo considerando, si tratta di un diritto a non essere sottoposti ad un diverso trattamento in conseguenza di regole differenti in diversi Stati membri, piuttosto che di un diritto ad essere esentati dal pagamento qualora un termine (particolarmente breve) sia stato superato.

53. Pertanto, in linea con quanto stabilito dalla Corte nella sentenza *Covita* e sebbene l'art. 3, n. 3, del regolamento n. 1854/89 imponga alle autorità doganali di procedere alla contabilizzazione nel termine di due giorni, ritengo che questa imposizione riguardi il rapporto tra lo Stato membro e la Comunità e che l'inosservanza di tale termine di per sé non comporti conseguenze circa la responsabilità per l'obbligazione doganale o il suo recupero.

54. Comunque, mi sembra che l'art. 6, n. 1 dello stesso regolamento [34] — disposizione che non è stata ancora esaminata dalla Corte — conferisca effettivamente un diritto alla persona tenuta al pagamento ad essere informata dell'importo del dazio *non appena contabilizzato* — benché l'espressione «non appena» sia circostanziata dalla frase «secondo modalità appropriate».

55. Non abbiamo nessuna informazione a questo riguardo — e sono sicuro che, se fossero state rilevanti, la De Haan le avrebbe fornite — ma se effettivamente l'importo dell'obbligazione doganale fosse stato tempestivamente contabilizzato ma poi non tempestivamente comunicato alla De Haan entro il periodo normalmente utilizzato per una simile comunicazione, allora ritengo che le autorità doganali abbiano davvero violato un obbligo nei confronti della De Haan.

56. Tuttavia, tale obbligo non avrebbe potuto sorgere fino alla effettiva contabilizzazione e se fosse sorto — elemento che può essere accertato solamente dal giudice nazionale — continuo a non ritenere che la sua violazione possa escludere la responsabilità della De Haan per l'obbligazione. Benché nella sentenza *Covita* la Corte non abbia considerato l'art. 6, n. 1, del regolamento n. 1854/89, sarebbe illogico che la conclusione riguardante la capitale importanza del termine previsto all'art. 2, n. 1, del regolamento n. 1697/79 non si applicasse anche in questo caso. Nel contesto di tale regolamento, ritengo che la conse-

34 — V. il paragrafo 21.

guenza della notifica non tempestiva, in violazione dell'art. 6, n. 1, del regolamento n. 1854/89, sia che il termine entro il quale il debito deve essere pagato conformemente al successivo art. 8, lett. a), non comincia a decorrere.

57. È vero che l'opinione della De Haan — nonché l'ipotesi sulla quale il giudice nazionale richiede una pronuncia — è che l'inosservanza dell'obbligo gravante sulle autorità doganali impedirebbe loro di riscuotere non solo le obbligazioni doganali non tempestivamente notificate ma anche successive obbligazioni che sarebbero state evitate se la notifica fosse stata effettuata. Tuttavia, non rinvengo nulla nel regolamento n. 1854/89 che faccia pensare che gli obblighi da esso previsti possano riferirsi non solamente a transazioni già effettuate ma anche a situazioni successive non ancora sorte. Esso si limita, chiaramente, alla contabilizzazione e alle modalità di pagamento relative ad obbligazioni doganali già sorte.

58. A mio modo di vedere, pertanto, il regolamento n. 1854/89 non prevede alcun obbligo d'informazione la cui violazione comporti l'esclusione della responsabilità della De Haan per il dazio.

59. Il governo olandese ha fatto riferimento a certe altre disposizioni che potrebbero imporre un obbligo di informazione alle autorità doganali, ma ha concluso che tale obbligo non sussiste. Ad esempio, l'obbligo previsto dall'art. 11 del Codice doganale riguarda solamente le informazioni relative a operazioni di importazione o di esportazione realmente prospettate e richieste dalla persona interessata.

60. Lo stesso governo ha anche preso in considerazione l'art. 379, n. 1, del regolamento n. 2454/93. Esso consiste nella riproduzione dell'art. 49, n. 1, del regolamento n. 1214/92 [35], applicabile al tempo dei fatti, secondo il quale, qualora merci soggette al regime di transito esterno non siano state presentate e le circostanze precise non siano conosciute, l'ufficio di partenza ne dà notizia all'obbligato principale «quanto prima e al più tardi entro la fine dell'undicesimo mese successivo alla data di registrazione della dichiarazione di transito comunitario». Secondo il governo olandese tale obbligo è diverso e molto più ristretto rispetto a quello, prospettato dalla Tariefcommissie, di avvertire lo spedizio-

35 — V. il paragrafo 19.

niere doganale di una possibile frode perpetrata dai suoi clienti.

61. Sono d'accordo che si tratta di un obbligo di tipo diverso. Esso è chiaramente designato per casi nei quali le merci «siano andate perse» senza che le autorità doganali dispongano di prove circa la loro sorte. Il suo scopo [36] è di dare all'obbligato principale l'occasione per fornire una spiegazione soddisfacente prima che gli venga imposto di pagare il dazio ed è solo a questo proposito che tale obbligo può attribuirgli un qualsivoglia diritto. Per di più, l'inclusione delle parole «e al più tardi entro la fine dell'undicesimo mese (...)» tende ad attenuare il senso di urgenza dell'espressione «quanto prima». Ne consegue che la rilevanza di questo obbligo per la causa in esame risulta attenuata, se non del tutto esclusa. Infine, detta disposizione si applica solamente qualora il luogo dell'infrazione non possa essere accertato — circostanza che manifestamente non ricorre nella presente fattispecie.

62. Queste sembrano essere le sole disposizioni della normativa doganale comunitaria che avrebbero potuto imporre alle autorità doganali di informare la De Haan applicabili al tempo della spedizione delle partite in questione. Per i motivi che ho esposto, ritengo che queste disposizioni non impongano obblighi la cui violazione possa escludere la responsabilità della De Haan per il dazio.

63. Tuttavia, la De Haan ha sostenuto che, con la loro condotta nei suoi confronti, le autorità doganali hanno violato regole non scritte di diritto comunitario, di conseguenza sarebbe loro preclusa la riscossione dell'importo dell'obbligazione. Ho espresso l'opinione [37] secondo la quale non è opportuno aggiungere ulteriori eccezioni a quelle già previste dal legislatore, ma ritengo che a questo punto sia il caso di esaminare l'esatta relazione tra le disposizioni legislative specifiche e i principi dell'equità o della proporzionalità che sono stati invocati.

64. All'udienza la De Haan ha invocato un principio generale in virtù del quale, se ho compreso correttamente, non si dovrebbe permettere che l'applicazione della legge dia luogo ad un risultato ingiusto — la sfera di tale applicazione sarebbe, per così dire, circoscritta dalla linea di demarca-

36 — Come chiarito dall'art. 49, n. 2:
«La notificazione di cui al paragrafo 1 deve indicare, in particolare, il termine entro il quale può essere fornita all'ufficio di partenza la prova considerata sufficiente dalle autorità competenti, della regolarità dell'operazione di transito o del luogo in cui l'infrazione o l'irregolarità è stata effettivamente commessa.
Il termine è di tre mesi dalla data della notificazione di cui al paragrafo 1. Se alla scadenza di tale termine la prova di cui al primo comma non è addotta, lo Stato membro competente procede alla riscossione dei dazi e delle altre imposizioni del caso. Qualora tale Stato membro non sia quello in cui si trova l'ufficio di partenza, quest'ultimo informa senza ritardo in proposito lo Stato membro competente».

37 — V. paragrafo 38.

zione tra ciò che è giusto ed equo e ciò che è ingiusto ed iniquo.

65. Sebbene tale obiettivo sia indubbiamente giusto, non sono convinto che nel diritto comunitario esista un principio sovraordinato che impedisca in ogni circostanza il prodursi di un risultato qualificabile come ingiusto [38]. Spesso, l'applicazione della legge ad un caso particolare può apparire dura, o ingiusta, ma ciò si verifica solamente nell'interesse di una giustizia più ampia. Ciò che è giusto per il singolo deve essere controbilanciato con ciò che è giusto per la generalità (e la Comunità) nel suo complesso. I casi di responsabilità oggettiva — quanto mai pertinenti in questa sede — forniscono un esempio particolarmente chiaro. Se una responsabilità oggettiva è stata imposta sugli obbligati principali, ciò è stato fatto affinché questi, essendo stato loro affidato lo svolgimento delle procedure di transito, adottino ogni accorgimento necessario ad assicurarsi che la Comunità non venga privata di risorse che le competono. Considerato che, come è stato fatto valere, gli agenti doganali e gli spedizionieri doganali compiono il 90% di tutte le dichiarazioni di transito comunitario [39], è chiaramente di estrema importanza per il sistema che detti professionisti osservino i più scrupolosi criteri.

66. Esiste, è vero, una giurisprudenza in virtù della quale regole nazionali di equità possono essere applicate per escludere la riscossione di prelievi comunitari qualora il diritto comunitario, inclusi i suoi principi generali, non contenga norme comuni a tale riguardo, restando inteso che queste regole nazionali vanno contemperate con l'esigenza di uniforme applicazione del diritto comunitario, onde evitare disparità di trattamento tra operatori economici, e che non devono avere l'effetto di rendere praticamente impossibile l'attuazione della normativa comunitaria [40].

67. Nel caso in esame, ritengo che le norme comunitarie concernenti la riscossione dei dazi doganali siano sufficentemente complete da precludere l'applicazione di norme nazionali di equità [41]; il solo riferimento alle norme nazionali è che «Quando l'importo di dazi non è stato pagato nel termine stabilito (...) l'autorità doganale si avvale di tutte le possibilità offertele dalle disposizioni in vigore, compresa l'esecuzione coatta, per garantire il pagamento di detto importo» [42]. Per di più, eccezioni di carattere equitativo sono già previste a livello comunitario dagli artt. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 e 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79. Anche se così non fosse, non è da escludere, in considerazione della grande diffusione delle frodi doganali concernenti sigarette di cui la Corte è stata informata, che una sistematica applica-

38 — V., ad esempio, la sentenza 28 giugno 1990, causa 174/89, Hoche/BALM (Racc. pag. I-2681, punto 31) («la Corte ha già negato l'esistenza, in diritto comunitario, di un principio generale di iniquità oggettiva») e la giurisprudenza ivi citata.

39 — CLECAT (European Liaison Committee of Freight Fowarders) allegato I al «Interim Report on Transit» della Commissione — documento di lavoro emesso nel 1996.

40 — V., ad esempio, sentenza 27 maggio 1993, causa C-290/91, Peter/Hauptzollamt Regensburg (Racc. pag. I-2981, punto 8).

41 — V. gli artt. 222-232 del Codice doganale, precedentemente artt. 8-18 del regolamento n. 1854/89, citato alla nota 12.

42 — Art. 232 del Codice doganale.

zione della regola di equità invocata potrebbe portare ad una significativa diminuzione dell'ammontare dei dazi doganali riscossi, dal momento che gli spedizionieri doganali, non più gravati dallo stesso fardello della responsabilità oggettiva, potrebbero essere tentati di abbassare il livello di vigilanza nel combattere le frodi, pregiudicando così gli obiettivi del sistema dei dazi doganali comunitari [43].

68. Sebbene io comprenda la situazione della De Haan, che può ben essersi verificata senza colpa da parte sua, non ritengo che nella specie essa possa invocare un autonomo principio comunitario o nazionale di equità.

69. Questo non significa che i suoi appelli all'equità possono essere trascurati. Al contrario, tali appelli possono essere adeguatamente considerati sulla base del principio di proporzionalità, al quale, del tutto giustamente, tutte le parti che hanno presentato osservazioni alla Corte hanno fatto riferimento.

70. Tuttavia, in questa sede detto principio deve essere applicato nel conteso della normativa doganale a cui è connesso piuttosto che autonomamente e ad un livello superiore. In particolare dovrebbe essere rilevante al fine della questione dell'esistenza di una «situazione particolare» ai sensi dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79. Su questo condivido l'approccio assunto all'udienza dal governo del Regno Unito. Questa disposizione contiene al suo interno una via d'accesso sufficiente all'applicazione del principio di proporzionalità, e ci sono motivi per questa Corte o per il giudice nazionale di estendere tale l'applicazione a ciò che potremmo definire la validità dell'obbligazione stessa, piuttosto che l'interpretazione delle disposizioni che permettono l'esenzione dal dovere di adempiere tale obbligazione. A tale proposito, vale la pena ricordare che il debito che la De Haan cerca di evitare è il normale debito doganale relativo alle merci e non una sanzione comminata in conseguenza della frode. Se si fosse verificata tale ultima situazione, sarebbe stato effettivamente rilevante valutare se tale sanzione fosse in se stessa sproporzionata.

71. Nelle mie conclusioni nella causa *Peter* [44], ho sostenuto che le situazioni nelle quali doveva effettuarsi il rimborso o lo sgravio, ai sensi del regolamento n. 1430/79, constituivano una serie di «clausole di equità». La Corte, proprio recentemente, è pervenuta alla medesima conclusione nella sentenza Trans-Ex-Import [45], affermando che l'art. 905 del regolamento n. 2454/93 — la disposizione che attualmente prevede l'obbligo di sottoporre i casi controversi alla Commissione perché decida dell'esistenza di una «situazione particolare» — contiene una «clausola generale di equità». Pertanto, nei limiti in cui tale equità ovvero il principio di proporzionalità devono essere presi in considerazione per valutare la situazione della

43 — V. i punti 11 e 14 della sentenza Peter, citata alla nota 40.

44 — Citata alla nota 40, v. il paragrafo 16 delle conclusioni.

45 — Sentenza 25 febbraio 1999, causa C-86/97, Reiner Woltmann/Hauptzollamt Potsdam (Racc. pag. I-1041, punto 18).

De Haan in un'ampia prospettiva, essi entrano in gioco nel contesto dell'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79.

72. Come ho detto, non ritengo che sia appropriato esaminare in questa sede se nel caso della De Haan le condizioni poste da detto articolo siano soddisfatte, ma vi è una precisazione che desidero fare e che risponde anche ad un altro argomento sollevato dalla De Haan.

73. Nelle sue osservazioni scritte, la De Haan si basa sulla interdipendenza tra gli artt. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79 e 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79 per sostenere che i criteri applicati al primo sono validi anche per il secondo.

74. È vero che nella sentenza *Covita*[46] la Corte, confermando la sua precedente giurisprudenza, ha statuito che: «(...) si deve sottolineare come l'art. 13 del regolamento n. 1430/79 e l'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79 perseguano lo stesso scopo, ossia limitare il pagamento a posteriori dei dazi all'importazione o all'esportazione ai casi in cui siffatto pagamento è giustificato» e che «la rilevabilità dell'errore, ai sensi dell'art. 5, n. 2, del regolamento n. 1697/79, corrisponde alla negligenza manifesta ai sensi dell'art. 13 del regolamento n. 1430/79»[47].

75. Mi pare, comunque, che il parallelo condotto sia solo tra gli scopi delle due disposizioni e tra il concetto di «rilevabilità dell'errore» e quello di «negligenza manifesta». Non sembra aver fondamento l'opinione secondo la quale il caso specifico di un «errore delle autorità competenti» deve essere regolato dai criteri applicabili alle «situazioni particolari» di cui all'art. 13, n. 1 del regolamento n. 1430/79. L'art. 4 del regolamento n. 3799/86[48] fornisce un elenco non esaustivo di queste situazioni particolari; esse comprendono il furto, l'impossibilità di far funzionare i sistemi di apertura dei mezzi di trasporto, la restituzione delle merci per l'eliminazione dei difetti e l'esistenza di decisioni giudiziarie che vietano la vendita dei beni importati. Sebbene un errore delle autorità doganali possa verosimilmente costituire una situazione particolare, chiaramente quest'ultima costituisce un concetto molto più ampio. Tuttavia è purtroppo necessario riservare l'esame di tale concetto all'ambito della causa introdotta dai Paesi Bassi nei confronti della Commissione.

46 — Citata alla nota 30.

47 — Rispettivamente punti 30 e 32 della sentenza.

48 — Citato alla nota 16.

Conclusione

76. Di conseguenza, ritengo che la Corte dovrebbe dare alla questione sollevata dalla Tariefcommissie nella presente causa, la seguente soluzione:

Qualora le autorità doganali abbiano ragione di ritenere che una frode sarà commessa nell'ambito di una procedura di transito doganale esterno, nessuna norma di diritto comunitario impone loro di avvertire una persona della possibilità di essere chiamata a rispondere di dazi doganali in conseguenza della frode, indipendentemente dal fatto che tale persona agisca in buona fede oppure no. In particolare, la decisione di omettere l'avvertimento al fine di assicurare l'identificazione e la condanna degli autori della frode, benché possa costituire un elemento di cui tener conto nell'applicazione della norma equitativa di cui all'art. 13, n. 1, del regolamento n. 1430/79, non costituisce un «errore delle autorità competenti medesime» ai sensi dell'art. 5, n. 2 del regolamento n. 1697/79.