SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

28 gennaio 2010 *

Nel procedimento C-264/08,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dallo Hof van Cassatie (Belgio) con decisione 22 maggio 2008, pervenuta in cancelleria il 19 giugno 2008, nella causa

Belgische Staat

contro

Direct Parcel Distribution Belgium NV,

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta dal sig. C.W.A. Timmermans (relatore), facente funzione di presidente della Seconda Sezione, dai sigg. K. Schiemann e L. Bay Larsen, giudici,

* Lingua processuale: l'olandese.

avvocato generale: sig.ra E. Sharpston
cancelliere: sig. R. Grass

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

— per la Direct Parcel Distribution Belgium NV, dall'avv. K. Wille, advocaat;

— per il governo belga, dal sig. J.-C. Halleux, in qualità di agente;

— per il governo polacco, dal sig. M. Dowgielewicz, in qualità di agente;

— per il governo finlandese, dalla sig.ra A. Guimaraes-Purokoski, in qualità di agente;

— per la Commissione delle Comunità europee, dal sig. W. Roels, in qualità di agente,

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 degli artt. 217, n. 1, e 221, n. 1, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra il Belgische Staat (Stato belga) e la Direct Parcel Distribution Belgium NV (in prosieguo: la «Direct Parcel») in merito al recupero a posteriori di dazi doganali all'importazione.

Contesto normativo

Il codice doganale

3 L'art. 217 del codice doganale dispone quanto segue:

«1. Ogni importo di dazi all'importazione o di dazi all'esportazione risultante da un'obbligazione doganale, in seguito denominato "importo dei dazi", deve essere

calcolato dall'autorità doganale non appena disponga degli elementi necessari e da questa iscritto nei registri contabili o in qualsiasi altro supporto che ne faccia le veci (contabilizzazione).

(…)

2. Le modalità pratiche di contabilizzazione degli importi dei dazi sono stabilite dagli Stati membri. Queste modalità possono essere diverse a seconda che l'autorità doganale, tenuto conto delle condizioni in cui è sorta l'obbligazione doganale, sia certa o meno del pagamento dei predetti importi».

4 L'art. 221, nn. 1 e 3, del codice doganale così recita:

«1. L'importo dei dazi deve essere comunicato al debitore secondo modalità appropriate, non appena sia stato contabilizzato.

(…)

3. La comunicazione al debitore non può più essere effettuata tre anni dopo la data in cui è sorta l'obbligazione doganale. Tuttavia, qualora l'autorità doganale non abbia potuto determinare l'importo esatto dei dazi legalmente dovuti a causa di un atto perseguibile a norma di legge, tale comunicazione avviene, nella misura prevista dalle disposizioni vigenti, dopo la scadenza del termine di cui sopra».

La normativa relativa alle risorse proprie delle Comunità europee

5 L'art. 6 del regolamento (CE, Euratom) del Consiglio 22 maggio 2000, n. 1150, recante applicazione della decisione 94/728/CE, Euratom, relativa al sistema delle risorse proprie della Comunità (GU L 130, pag. 1), prevede in particolare norme in materia di iscrizione dei diritti risultanti da un'obbligazione doganale nella contabilità delle risorse proprie, iscrizione subordinata all'accertamento di tali diritti conformemente all'art. 2 di tale regolamento.

Causa principale e questioni pregiudiziali

6 Il 18 novembre 1999 la Boeckmans België NV (in prosieguo: la «Boeckmans België») ha depositato una dichiarazione sommaria presso l'amministrazione della dogana e delle accise di Anversa, concernente un container di prodotti da forno destinati alla Direct Parcel.

7 Tale container è stato consegnato alla Direct Parcel senza che la dichiarazione presentata alla suddetta amministrazione fosse stata appurata, per cui il container veniva sottratto al controllo doganale.

8 Con lettera del 26 maggio 2000 la predetta amministrazione ha informato la Boeckmans België che il termine per l'appuramento era ormai ampiamente scaduto e che, pertanto, era sorta un'obbligazione doganale.

9 Con lettera del 3 ottobre 2000 la stessa amministrazione ha proposto alla Boeckmans België una transazione stragiudiziale, avverso la quale quest'ultima ha presentato opposizione, che è stata respinta il 10 gennaio 2001.

10 Contestando di essere soggetta a tale obbligazione doganale, il 2 febbraio 2001 la Boeckmans België ha citato il Belgische Staat dinanzi al Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen (Tribunale di primo grado di Anversa). Con atto di citazione datato 8 febbraio 2001, la Boeckmans België ha chiamato la Direct Parcel in garanzia per tutti i crediti posti a suo carico dal Belgische Staat.

11 Il Belgische Staat ha proposto un'azione incidentale diretta ad ottenere la condanna in solido della Direct Parcel e della Boeckmans België al pagamento dei dazi doganali dovuti.

12 Con sentenza 7 aprile 2004 il Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen ha respinto il ricorso della Boeckmans België ed ha condannato quest'ultima nonché la Direct Parcel al pagamento di tali dazi doganali.

13 Con sentenza 7 novembre 2006 lo Hof van beroep te Antwerpen (Corte d'appello di Anversa) ha riformato la suddetta sentenza. Tale giudice ha dichiarato decaduto il diritto del Belgische Staat a procedere al recupero dell'obbligazione doganale di cui trattasi, dal momento che il Belgische Staat non aveva fornito alcuna prova di una previa contabilizzazione dell'importo di tali dazi in conformità all'art. 221, n. 1, del codice doganale.

14 Il Belgische Staat ha quindi proposto ricorso per cassazione dinanzi al giudice del rinvio contro tale sentenza dello Hof van beroep te Antwerpen, facendo valere che la

mancanza di contabilizzazione o la contabilizzazione tardiva dell'obbligazione doganale di cui trattasi non ostava al recupero della stessa da parte dell'autorità doganale.

15 Pertanto, lo Hof van Cassatie (Corte di cassazione) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se la contabilizzazione di cui all'art. 221 del [codice doganale] coincida con la contabilizzazione prevista dall'art. 217 [di tale codice], consistente nell'iscrizione dell'importo dei dazi da parte dell'autorità doganale nei registri contabili o in qualsiasi altro supporto che ne faccia le veci.

2) In caso di soluzione affermativa della prima questione, come si debba intendere il disposto dell'art. 217 del [codice doganale], ai sensi del quale l'importo dei dazi "viene iscritto dall'autorità doganale nei registri contabili o in qualsiasi altro supporto che ne faccia le veci". Se detta nozione sia riconducibile a determinati requisiti minimi tecnici o formali o se [tale articolo] lasci esclusivamente alla discrezionalità degli Stati membri la fissazione delle norme specifiche per la pratica della contabilizzazione degli importi dei dazi, senza ricollegarvi requisiti minimi. Se siffatta contabilizzazione vada distinta dall'iscrizione dell'importo dei dazi nella contabilità delle risorse proprie, ai sensi dell'art. 6 del [regolamento n. 1150/2000].

3) Se l'art. 221, n. 1, del codice doganale debba essere inteso nel senso che una comunicazione dell'importo dei dazi secondo modalità appropriate possa essere considerata come la comunicazione al debitore dell'importo dei dazi prevista [da

tale articolo] solo se l'importo dei dazi era stato contabilizzato prima di essere comunicato al debitore. Cosa si debba intendere con i termini "con modalità appropriate" [di cui a tale articolo].

4) In caso di soluzione affermativa della terza questione, se possa presumersi a vantaggio dello Stato membro che la contabilizzazione dell'importo dei dazi abbia avuto luogo prima della comunicazione del medesimo al debitore. Se il giudice nazionale possa comunque basarsi su una presunzione di verità a favore della dichiarazione dell'autorità doganale che l'importo dei dazi è stato contabilizzato prima della sua comunicazione al debitore, oppure se l'autorità debba sistematicamente fornire al giudice la prova scritta della contabilizzazione dell'importo dei dazi.

5) Se la contabilizzazione dell'importo dei dazi prima della sua comunicazione al debitore, prescritta dall'art. 221, n. 1, del codice doganale, debba avvenire a pena di nullità o di decadenza dal diritto di recupero o di recupero a posteriori dell'obbligazione doganale. In altri termini, se [detto articolo] debba essere inteso nel senso che, se l'importo dei dazi viene comunicato al debitore dall'autorità doganale con modalità appropriate, ma senza che l'importo dei dazi sia stato contabilizzato [dalla suddetta autorità] prima di siffatta comunicazione, l'importo stesso non può essere recuperato, per cui l'autorità doganale, per poter tuttavia procedere al suo recupero, deve comunicare nuovamente l'importo al debitore con modalità appropriate, dopo la sua contabilizzazione, sempre che ciò avvenga entro il termine di decadenza previsto [dal predetto articolo].

6) In caso di soluzione affermativa della quinta questione, quale sia l'effetto del pagamento da parte del debitore dell'importo dei dazi che gli è stato comunicato senza essere previamente contabilizzato. Se siffatto pagamento costituisca un pagamento indebito, che questi può recuperare dallo Stato».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

16 Relativamente a tale questione, è sufficiente rammentare che la Corte ha già risolto quest'ultima in senso affermativo nell'ordinanza 9 luglio 2008, causa C-477/07, Gerlach & Co. (punti 18 e 23).

17 Pertanto, si deve risolvere la prima questione dichiarando che l'art. 221, n. 1, del codice doganale deve essere interpretato nel senso che la «contabilizzazione» dell'importo dei dazi da recuperare ivi prevista costituisce la «contabilizzazione» di tale importo così come definita dall'art. 217, n. 1, dello stesso codice.

Sulla seconda questione

18 Per quanto concerne la seconda parte di tale questione, con cui il giudice del rinvio chiede alla Corte se la «contabilizzazione» ai sensi dell'art. 217, n. 1, del codice doganale vada distinta dall'iscrizione dell'importo dei dazi nella contabilità delle risorse proprie ai sensi dell'art. 6 del regolamento n. 1150/2000, va rilevato che la Corte ha già risolto anche questa con l'ordinanza Gerlach & Co., citata (punti 22 e 23).

19 Anche se, in tale ordinanza, la Corte si è pronunciata in tal modo sull'art. 6 del regolamento (CEE, Euratom) del Consiglio 29 maggio 1989, n. 1552, recante applicazione della decisione 88/376/CEE, Euratom relativa al sistema delle risorse

proprie delle Comunità (GU L 155, pag. 1), tale conclusione è pienamente applicabile all'art. 6 del regolamento n. 1150/2000, il cui dettato è sostanzialmente identico a quello dell'art. 6 del regolamento n. 1552/89.

20 Pertanto, si deve ritenere che la «contabilizzazione» di cui all'art. 217, n. 1, del codice doganale debba essere distinta dall'iscrizione dei dazi registrati nella contabilità delle risorse proprie prevista dall'art. 6 del regolamento n. 1150/2000.

21 Per quanto riguarda la prima parte di detta questione, vale a dire se l'art. 217 del codice doganale imponga requisiti minimi di ordine tecnico o formale per quanto attiene alla contabilizzazione degli importi dei dazi, va rilevato che dall'art. 217, n. 1, primo comma, del codice doganale emerge che la contabilizzazione consiste nell'iscrizione da parte dell'autorità doganale dell'importo dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione, risultante da un'obbligazione doganale, nei registri contabili o in qualsiasi altro supporto che ne faccia le veci.

22 Conformemente all'art. 217, n. 2, di detto codice, spetta agli Stati membri stabilire le modalità pratiche della contabilizzazione, che possono essere diverse a seconda che l'autorità doganale, tenuto conto delle condizioni in cui è sorta l'obbligazione doganale, sia certa o meno del pagamento degli importi riconducibili a tale obbligazione.

23 Quindi, dal momento che l'art. 217 del codice doganale non prescrive modalità pratiche per la «contabilizzazione» ai sensi della citata disposizione né, pertanto, requisiti minimi di ordine tecnico o formale, detta contabilizzazione deve essere effettuata in maniera tale da assicurare che l'autorità doganale competente iscriva l'importo esatto dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione risultante da un'obbligazione doganale nei registri contabili o su qualsiasi altro supporto in loro luogo, per consentire in particolare che la contabilizzazione degli importi interessati sia effettuata con certezza anche nei confronti del debitore.

24 Inoltre, la Corte ha già dichiarato che, vista la discrezionalità loro conferita dall'art. 217, n. 2, del codice doganale, deve ritenersi che gli Stati membri siano legittimati a stabilire che la contabilizzazione dell'importo dei dazi, risultante da un'obbligazione doganale, si realizzi tramite l'iscrizione di tale importo nel verbale emesso dall'autorità doganale competente all'accertamento di un'infrazione della vigente normativa doganale, quale l'autorità menzionata nell'art. 267 della loi générale sur les douanes et accises (legge quadro in materia doganale e di accise), coordinata con regio decreto 18 luglio 1977 (*Belgische Staatsblad*, 21 settembre 1977, pag. 11425), confermata con legge 6 luglio 1978, in materia doganale e di accise (*Belgische Staatsblad*, 12 agosto 1978, pag. 9013) (sentenza 16 luglio 2009, causa C-126/08, Distillerie Smeets Hasselt e a., Racc. pag. I-6809, punto 25).

25 Di conseguenza, alla luce di quanto precede, si deve risolvere la seconda questione dichiarando che la «contabilizzazione» di cui all'art. 217, n. 1, del codice doganale deve essere distinta dall'iscrizione dei dazi registrati nella contabilità delle risorse proprie prevista dall'art. 6 del regolamento n. 1150/2000. Dal momento che l'art. 217 del codice doganale non prescrive modalità pratiche per la «contabilizzazione» ai sensi di tale disposizione né, pertanto, requisiti minimi di ordine tecnico o formale, detta contabilizzazione deve essere effettuata in modo tale da assicurare che l'autorità doganale competente iscriva l'importo esatto dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione risultante da un'obbligazione doganale nei registri contabili o su qualsiasi altro supporto in loro luogo, per consentire in particolare che la contabilizzazione degli importi interessati sia effettuata con certezza, anche nei confronti del debitore.

Sulla terza questione

26 La Corte ha rammentato che dalla formulazione dell'art. 221, n. 1, del codice doganale risulta che la contabilizzazione, la quale, ai sensi dell'art. 217, n. 1, di tale codice, consiste nell'iscrizione dell'importo dei dazi da parte delle autorità doganali nei registri contabili o su qualsiasi altro supporto in loro luogo, deve necessariamente precedere la

comunicazione al debitore dell'importo dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione (v., in particolare, sentenza 16 luglio 2009, cause riunite C-124/08 e C-125/08, Snauwaert e a., Racc. pag. I-6793, punto 21).

27 Infatti, una siffatta successione cronologica delle operazioni di contabilizzazione e di comunicazione dell'importo dei dazi, sancita dal titolo stesso della sezione 1 del capitolo 3 del titolo VII del codice doganale, ossia «Contabilizzazione e notifica al debitore dell'importo dei dazi», deve essere rispettata a pena di produrre differenze di trattamento tra i soggetti passivi e di nuocere, peraltro, al funzionamento armonioso dell'unione doganale (v., in particolare, sentenza Snauwaert e a., cit., punto 22).

28 La Corte ne ha tratto la conclusione che l'art. 221, n. 1, del codice doganale deve essere interpretato nel senso che la comunicazione al debitore ad opera dell'autorità doganale, secondo modalità appropriate, dell'importo dei dazi all'importazione o all'esportazione dovuto può essere validamente effettuata solo se l'importo di tali dazi è stato precedentemente contabilizzato da detta autorità (v., in particolare, sentenza Snauwaert e a., cit., punto 23).

29 La Corte ha del pari già dichiarato che gli Stati membri non sono tenuti ad adottare norme di procedura specifiche circa le modalità secondo le quali deve aver luogo la comunicazione al debitore dell'importo dei dazi all'importazione o all'esportazione, dal momento che a detta comunicazione possono essere applicate norme di procedura interne di portata generale che garantiscano un'informazione adeguata del debitore e gli consentano di assicurare, con piena cognizione di causa, la difesa dei suoi diritti (sentenza 23 febbraio 2006, causa C-201/04, Molenbergnatie, Racc. pag. I-2049, punto 54).

30 Di conseguenza, si deve risolvere la terza questione dichiarando che l'art. 221, n. 1, del codice doganale deve essere interpretato nel senso che la comunicazione al debitore da parte dell'autorità doganale, secondo modalità appropriate, dell'importo dei dazi

all'importazione o all'esportazione dovuti può essere validamente effettuata solo se l'importo di tali dazi è stato preliminarmente contabilizzato dalla suddetta autorità. Gli Stati membri non sono tenuti ad adottare norme di procedura specifiche circa le modalità secondo le quali deve aver luogo la comunicazione al debitore dell'importo di tali dazi, dal momento che a detta comunicazione possono essere applicate norme di procedura interne di portata generale che garantiscano un'informazione adeguata del debitore e gli consentano di assicurare, con piena cognizione di causa, la difesa dei suoi diritti.

Sulla quarta questione

31 Con tale questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se il diritto comunitario osti a che il giudice nazionale si basi su una presunzione, connessa alla dichiarazione dell'autorità doganale, secondo cui la contabilizzazione dell'importo dei dazi è stata effettuata prima della comunicazione di tale importo al debitore, oppure se il diritto comunitario imponga che la predetta autorità fornisca sistematicamente al giudice nazionale la prova scritta della contabilizzazione dell'importo dei dazi.

32 A questo proposito è pacifico che, su tale aspetto relativo all'onere della prova della «contabilizzazione» dell'obbligazione doganale ai sensi dell'art. 217 del codice doganale, il diritto comunitario non prescrive alcuna disposizione particolare.

33 Orbene, in mancanza di disciplina comunitaria in materia, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro designare i giudici competenti e stabilire le modalità procedurali dei ricorsi intesi a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli

in forza dell'effetto diretto del diritto comunitario, purché dette modalità non siano meno favorevoli di quelle che riguardano ricorsi analoghi di natura interna (principio di equivalenza), né rendano praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico comunitario (principio di effettività) (v., in particolare, sentenze 7 settembre 2006, causa C-526/04, Laboratoires Boiron, Racc. pag. I-7529, punto 51, nonché 8 settembre 2009, causa C-478/07, Budějovický Budvar, Racc. pag. I-7721, punto 88 e giurisprudenza ivi citata).

34 Tali considerazioni valgono altresì per quanto attiene, in particolare, alle modalità di prova, segnatamente alle norme sulla ripartizione dell'onere della prova applicabili ai ricorsi su controversie relative a una violazione del diritto comunitario (v., in particolare, sentenza 24 aprile 2008, causa C-55/06, Arcor, Racc. pag. I-2931, punto 191).

35 Per assicurare il rispetto del principio di effettività il giudice nazionale, se constata che il fatto di porre a carico del debitore dell'obbligazione doganale l'onere di provare l'assenza di contabilizzazione di tale obbligazione può rendere impossibile o eccessivamente difficile la produzione di tale prova, in particolare perché quest'ultima si fonda su informazioni di cui il debitore non può disporre, è tenuto a ricorrere a tutti i mezzi procedurali messi a sua disposizione dal diritto nazionale, tra cui quello di ordinare le necessarie misure istruttorie, inclusa la produzione di un atto o di un documento ad opera di una delle parti o di un terzo (v., per analogia, sentenza Laboratoires Boiron, cit., punto 55).

36 Di conseguenza, si deve risolvere la quarta questione dichiarando che il diritto comunitario non osta a che il giudice nazionale si basi su una presunzione, connessa alla dichiarazione dell'autorità doganale, secondo cui la «contabilizzazione» dell'importo dei dazi all'importazione o all'esportazione ai sensi dell'art. 217 del codice doganale è

stata effettuata prima della comunicazione di tale importo al debitore, purché i principi di effettività e di equivalenza siano rispettati.

Sulla quinta questione

37 Per quanto riguarda la questione relativa alle conseguenze della mancata contabilizzazione dell'obbligazione doganale prima della comunicazione dell'importo di quest'ultima al debitore, la Corte ha dichiarato che, anche se la violazione dell'art. 221, n. 1, del codice doganale da parte delle autorità doganali di uno Stato membro può ostare alla riscossione dell'importo dei dazi legalmente dovuti o all'applicazione di interessi moratori, ciò non toglie che una tale violazione non abbia alcuna conseguenza in ordine all'esistenza di tali dazi (v., in particolare, sentenza 20 ottobre 2005, causa C-247/04, Transport Maatschappij Traffic, Racc. pag. I-9089, punto 28).

38 Ne discende che l'autorità doganale conserva la facoltà di procedere ad una nuova comunicazione di tale importo nel rispetto delle condizioni di cui all'art. 221, n. 1, del codice doganale (ordinanza Gerlach & Co., cit., punto 28).

39 Pertanto, si deve risolvere la quinta questione dichiarando che l'art. 221, n. 1, del codice doganale deve essere interpretato nel senso che la comunicazione dell'importo dei dazi da recuperare deve essere stata preceduta dalla contabilizzazione di detto importo da parte dell'autorità doganale dello Stato membro interessato e che detto importo, ove non sia stato oggetto di una contabilizzazione in conformità all'art. 217, n. 1, del codice doganale, non può essere recuperato da tale autorità, la quale tuttavia conserva la facoltà di procedere ad una nuova comunicazione del medesimo importo, nel rispetto

delle condizioni previste dall'art. 221, n. 1, del codice doganale e delle norme sulla prescrizione in vigore alla data in cui l'obbligazione doganale è sorta.

Sulla sesta questione

40 La Corte ha dichiarato che l'importo dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione rimane «legalmente dovuto» ai sensi dell'art. 236, n. 1, primo comma, del codice doganale, quand'anche tale importo non sia stato comunicato al debitore in conformità all'art. 221, n. 1, del detto codice (sentenza Transport Maatschappij Traffic, cit., punto 29).

41 Tali considerazioni valgono altresì nel caso in cui, nonostante l'importo di detti dazi sia stato comunicato al debitore, tale comunicazione non sia stata preceduta da una contabilizzazione dello stesso importo.

42 In una simile ipotesi, come si è affermato al punto 39 della presente sentenza, l'autorità doganale conserva la facoltà di procedere ad una nuova comunicazione di tale importo, nel rispetto delle condizioni di cui all'art. 221, n. 1, del codice doganale e delle norme sulla prescrizione in vigore alla data in cui è sorta l'obbligazione doganale.

43 Tuttavia, ove una siffatta comunicazione non sia più possibile in quanto il termine fissato dall'art. 221, n. 3, del codice doganale è scaduto, l'obbligazione è prescritta e, quindi, estinta ai sensi dell'art. 233 di tale codice (sentenza Molenbergnatie, cit., punti 40 e 41).

44 In una simile situazione il debitore deve, in linea di principio, poter ottenere il rimborso degli importi corrisposti a titolo di detta obbligazione doganale.

45 Infatti, secondo una giurisprudenza consolidata, il diritto di ottenere il rimborso dei tributi riscossi da uno Stato membro in violazione di norme del diritto comunitario costituisce la conseguenza e il complemento dei diritti attribuiti ai singoli dalle disposizioni comunitarie nell'interpretazione datane dalla Corte. Lo Stato membro è quindi tenuto, in linea di principio, a rimborsare i tributi riscossi in violazione del diritto comunitario (v., in particolare, sentenza 13 marzo 2007, causa C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Racc. pag. I-2107, punto 110 e giurisprudenza ivi citata).

46 In mancanza di una disciplina comunitaria in materia di ripetizione di imposte nazionali indebitamente riscosse, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro designare i giudici competenti e stabilire le modalità procedurali dei ricorsi giurisdizionali intesi a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli in forza delle norme di diritto comunitario, purché tali modalità, da un lato, non siano meno favorevoli di quelle che riguardano ricorsi analoghi di natura interna (principio di equivalenza) né, dall'altro, rendano praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico comunitario (principio di effettività) (v., in particolare, sentenza Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, cit., punto 111 e giurisprudenza ivi citata).

47 Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve risolvere la sesta questione dichiarando che, sebbene l'importo dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione permanga «legalmente dovuto» ai sensi dell'art. 236, n. 1, primo comma, del codice doganale, nonostante tale importo sia stato comunicato al debitore senza essere stato previamente contabilizzato conformemente all'art. 221, n. 1, di detto codice, ciò non toglie che, qualora siffatta comunicazione non sia più possibile in quanto il termine fissato dall'art. 221, n. 3, di tale codice è scaduto, il suddetto debitore deve, in linea di principio, poter ottenere il rimborso di tale importo da parte dello Stato membro che lo ha riscosso.

Sulle spese

48 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 (Seconda Sezione) dichiara:

1) **L'art. 221, n. 1, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario, deve essere interpretato nel senso che la «contabilizzazione» dell'importo dei dazi da recuperare ivi prevista costituisce la «contabilizzazione» di tale importo così come definita dall'art. 217, n. 1, dello stesso codice.**

2) **La «contabilizzazione» di cui all'art. 217, n. 1, del regolamento n. 2913/92 deve essere distinta dall'iscrizione dei dazi registrati nella contabilità delle risorse proprie prevista dall'art. 6 del regolamento (CE, Euratom) del Consiglio 22 maggio 2000, n. 1150, recante applicazione della decisione 94/728/CE, Euratom, relativa al sistema delle risorse proprie della Comunità. Dal momento che l'art. 217 del regolamento n. 2913/92 non prescrive modalità pratiche per la «contabilizzazione» ai sensi di tale disposizione né, pertanto, requisiti minimi di ordine tecnico o formale, detta contabilizzazione deve essere effettuata in modo tale da assicurare che l'autorità doganale competente iscriva l'importo esatto dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione risultante da un'obbligazione doganale nei registri contabili o su qualsiasi altro supporto in loro luogo, per consentire in particolare che la**

contabilizzazione degli importi interessati sia effettuata con certezza, anche nei confronti del debitore.

3) **L'art. 221, n. 1, del regolamento n. 2913/92 deve essere interpretato nel senso che la comunicazione al debitore da parte dell'autorità doganale, secondo modalità appropriate, dell'importo dei dazi all'importazione o all'esportazione dovuto può essere validamente effettuata solo se l'importo di tali dazi è stato preliminarmente contabilizzato dalla suddetta autorità. Gli Stati membri non sono tenuti ad adottare norme di procedura specifiche circa le modalità secondo le quali deve aver luogo la comunicazione al debitore dell'importo di tali dazi, dal momento che a detta comunicazione possono essere applicate norme di procedura interne di portata generale che garantiscano un'informazione adeguata del debitore e gli consentano di assicurare, con piena cognizione di causa, la difesa dei suoi diritti.**

4) **Il diritto comunitario non osta a che il giudice nazionale si basi su una presunzione, connessa alla dichiarazione dell'autorità doganale, secondo cui la «contabilizzazione» dell'importo dei dazi all'importazione o all'esportazione ai sensi dell'art. 217 del regolamento n. 2913/92 è stata effettuata prima della comunicazione di tale importo al debitore, purché i principi di effettività e di equivalenza siano rispettati.**

5) **L'art. 221, n. 1, del regolamento n. 2913/92 deve essere interpretato nel senso che la comunicazione dell'importo dei dazi da recuperare deve essere stata preceduta dalla contabilizzazione di detto importo da parte dell'autorità doganale dello Stato membro interessato e che detto importo, ove non sia stato oggetto di una contabilizzazione in conformità all'art. 217, n. 1, del regolamento n. 2913/92, non può essere recuperato da tale autorità, la quale tuttavia conserva la facoltà di procedere ad una nuova comunicazione del medesimo importo, nel rispetto delle condizioni previste dall'art. 221, n. 1, del regolamento n. 2913/92 e delle norme sulla prescrizione in vigore alla data in cui l'obbligazione doganale è sorta.**

6) **Sebbene l'importo dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione permanga «legalmente dovuto» ai sensi dell'art. 236, n. 1, primo comma, del regolamento n. 2913/92, nonostante tale importo sia stato comunicato al debitore senza essere stato previamente contabilizzato conformemente all'art. 221, n. 1, dello stesso regolamento, ciò non toglie che, qualora siffatta comunicazione non sia più possibile in quanto il termine fissato dall'art. 221, n. 3, di tale codice è scaduto, il suddetto debitore deve, in linea di principio, poter ottenere il rimborso di tale importo da parte dello Stato membro che lo ha riscosso.**

Firme