SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

2 luglio 2009 *

Nel procedimento C-7/08,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 234 CE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Paesi Bassi), con decisione 7 dicembre 2007, pervenuta in cancelleria il 9 gennaio 2008, nella causa

Har Vaessen Douane Service BV

contro

Staatssecretaris van Financiën,

LA CORTE (Prima Sezione),

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

* Lingua processuale: l'olandese.

avvocato generale: sig.ra J. Kokott
cancelliere: sig.ra R. Şereş, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 5 marzo 2009,

considerate le osservazioni presentate:

— per la Har Vaessen Douane Service BV, dagli avv.ti R.N. van der Paardt e C. Bouwmeester, advocaten,

— per il governo dei Paesi Bassi, dalle sig.re C. Wissels e M. de Mol, in qualità di agenti,

— per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. S. Schønberg e M. van Beek, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 23 aprile 2009,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di decisione pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'art. 27 del regolamento (CEE) del Consiglio 28 marzo 1983, n. 918, relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali (GU L 105, pag. 1), come modificato dal regolamento (CEE) 7 novembre 1991, n. 3357 (GU L 318, pag. 3; in prosieguo: il «regolamento n. 918/83, come modificato»).

2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra la Har Vaessen Douane Service BV (in prosieguo: la «Har Vaessen»), società di diritto olandese stabilita nei Paesi Bassi, e lo Staatssecretaaris van Financiën, in merito al rifiuto di quest'ultimo di concedere alla Har Vaessen il beneficio della franchigia prevista all'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, per quanto riguarda l'importazione di compact disc, cassette e nastri magnetici

Contesto normativo

3 Il capitolo I del regolamento n. 918/83, intitolato «Franchigia dai dazi all'importazione», contiene un art. 27, formulato, nella sua versione iniziale, nel modo seguente:

«Sono ammesse in franchigia dai dazi all'importazione, fatto salvo l'articolo 28, le spedizioni inoltrate al destinatario per lettera o pacco postale, composte da merci il cui valore globale non supera [EUR] 10».

4 Tale disposizione è stata modificata dal regolamento (CEE) della Commissione 29 luglio 1983, n. 2287, che stabilisce le disposizioni d'applicazione dell'articolo 127 del regolamento n. 918/83 (GU L 220, pag. 12). L'art. 1 del regolamento n. 2287/83 precisa quanto segue:

«La franchigia prevista all'articolo 27 del regolamento di base è applicabile unicamente alle spedizioni effettuate per lettera o pacco postale, inoltrate direttamente da un paese terzo a destinazione di una persona fisica o giuridica che si trova nella Comunità».

5 Il motivo della modifica apportata all'art. 27 del regolamento n. 918/83 risulta dal terzo 'considerando' del regolamento n. 2287/83:

«considerando che è opportuno evitare che imprese commerciali traggano profitto [dalla franchigia prevista all'art. 27 del regolamento n. 918/83] creando attività particolari o spostando artificialmente attività esistenti generando così distorsioni di concorrenza all'interno del mercato comune; che per evitare tali distorsioni è opportuno escludere dalla franchigia dai dazi all'importazione le spedizioni anzidette che, prima della loro immissione in libera pratica, sono state sottoposte ad un altro regime doganale; che di conseguenza è opportuno ammettere in franchigia unicamente le spedizioni in parola che sono inoltrate direttamente da un paese terzo a destinazione di una persona fisica o giuridica che si trova nella Comunità».

6 L'art. 1 del regolamento n. 3357/91 sopprime la limitazione alle spedizioni per posta introdotta dall'art. 27 del regolamento n. 918/83.

7 Al riguardo, il primo 'considerando' di questo stesso regolamento giustifica nei termini seguenti la modifica apportata all'art. 27 del regolamento n. 918/83:

«considerando che la misura di semplificazione amministrativa prevista dall'articolo 27 del regolamento (CEE) n. 918/83 (…), modificato da ultimo dal regolamento (CEE) n. 4235/88 (…), deve essere applicata, se si vuole che sia efficace, a tutte le importazioni di spedizioni composte di merci di valore trascurabile».

8 L'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, prevede ormai quanto segue:

«Fatto salvo l'articolo 28, sono ammesse in franchigia dai dazi all'importazione le spedizioni composte di merci di valore trascurabile spedite direttamente da un paese terzo ad una persona che si trova nella Comunità.

Per "merci di valore trascurabile" si intendono le merci il cui valore intrinseco non eccede complessivamente [EUR] 22 per spedizione».

Causa principale e questioni pregiudiziali

9 La Har Vaessen è una società di trasporto che ha presentato, per conto della ECS Media BV (in prosieguo: la «ECS»), impresa stabilita nei Paesi Bassi, dichiarazioni di immissione in libera pratica per compact disc, cassette e nastri magnetici nel periodo compreso tra il 12 novembre 1998 e il 28 ottobre 1999.

10 Tali merci, ciascuna di valore inferiore a EUR 22, erano state ordinate in precedenza da singoli clienti alla ECI voor Boeken en Platen BV (in prosieguo: la «ECI»), società madre della ECS anch'essa stabilita nei Paesi Bassi. In base ad un accordo tra la ECS e la ECI, quest'ultima trasferisce gli ordini alla ECS, che prepara successivamente le merci per la spedizione a partire da un centro di distribuzione situato in Svizzera. Le merci vengono poi presentate in forma di spedizione collettiva alla Har Vaessen per essere trasportate, sulla scorta di un documento T, in un centro di distribuzione situato nei Paesi Bassi, che provvede a consegnarle individualmente ai clienti della ECI per il tramite dell'impresa olandese PTT Post BV (in prosieguo: la «PTT»).

11 Ogni singolo pacco reca il nome del cliente destinatario della merce nonché un formulario di versamento per il pagamento.

12 Al momento della dichiarazione di immissione in libera pratica delle merci di cui trattasi nella causa principale, la Har Vaessen chiedeva di beneficiare della franchigia ai sensi dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, ma tale richiesta veniva respinta. Con avviso di accertamento 29 dicembre 1999, le veniva pertanto ingiunto, in particolare, di pagare dazi doganali sulla merce trasportata per un importo di NLG 436 907,60, corrispondente a circa EUR 198 260,02.

13 Poiché lo Staatssecretaris van Financiën confermava tale ingiunzione al pagamento di dazi, in seguito ad un reclamo infruttuoso della Har Vaessen, quest'ultima società impugnava tale decisione dinanzi alla Tariefcommissie (commissione tariffaria), sostituita in corso di procedimento dal Gerechtshof te Amsterdam.

14 Tale giudice respingeva la domanda della Har Vaessen, ritenendo che la ECI, e non i clienti che hanno trasmesso singolarmente gli ordini, dovesse essere considerata destinataria delle merci di cui trattasi nella causa principale, ai sensi dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato. Infatti, tali clienti non sarebbero per nulla coinvolti nella procedura di dichiarazione doganale, poiché il debito doganale non grava su di loro e non sono proprietari della merce inviata. Pertanto, tale giudice perveniva alla conclusione che le merci di cui trattasi nella causa principale non erano

direttamente inviate ai clienti individuali in qualità di destinatari, nel senso dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato.

15 La Har Vaessen proponeva un ricorso per cassazione contro tale sentenza dinanzi al giudice del rinvio.

16 Lo Hoge Raad der Nederlanden dubita del fatto che il beneficio della franchigia possa essere riconosciuto ad una spedizione collettiva come quella di cui trattasi nella causa principale per due ordini di ragioni.

17 Da un lato, se la spedizione collettiva è certamente costituita di varie merci, ciascuna di valore trascurabile e con destinazione finale diversa da quella delle altre, l'obiettivo di semplificazione amministrativa che giustifica l'applicazione della franchigia prevista all'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, non è affatto pertinente nel caso di specie, in quanto i costi dovuti alla riscossione dei dazi doganali non sono superiori ai dazi doganali complessivamente da riscuotere.

18 Dall'altro lato, per prevenire un ricorso abusivo alla franchigia prevista all'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, la nozione di «spedizione diretta» potrebbe essere intesa come limitata alla circostanza in cui la controparte del destinatario della merce risiede in uno Stato terzo. Orbene, nella causa principale si tratta effettivamente di una spedizione costituita da varie merci i cui destinatari, residenti nei Paesi Bassi, sono i clienti di una società anch'essa stabilita nei Paesi Bassi.

19 Pertanto, lo Hoge Raad der Nederlanden ha deciso di sospendere il procedimento e di proporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'art. 27 del regolamento [n. 918/83, come modificato] debba essere interpretato nel senso che la franchigia prevista da detto articolo può essere invocata per spedizioni di merci che, pur avendo un valore trascurabile se considerate singolarmente, vengono tuttavia presentate come spedizione collettiva, con un valore intrinseco complessivo delle merci in tal modo spedite che supera il valore limite di cui [al detto] art. 27.

2) Se, ai fini dell'applicazione dell'art. 27 del regolamento [n. 918/83, come modificato], si debba ritenere che nella nozione di "spedizione direttamente da un paese terzo ad una persona che si trova nella Comunità" rientri anche il caso in cui, benché prima dell'inizio della spedizione a tale destinatario la merce si trovasse in un paese terzo, la controparte del destinatario è tuttavia stabilita nella Comunità».

Sulle questioni pregiudiziali

20 A termini delle due questioni pregiudiziali, che è opportuno esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede se la circostanza, da un lato, che le merci di cui trattasi nella causa principale, singolarmente di valore inferiore a EUR 22, siano presentate in dogana sotto forma di spedizione collettiva di valore superiore a quello previsto dall'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato e, dall'altro lato, che la controparte dei clienti che hanno ordinato le merci, e cioè la ECI, sia stabilita nella Comunità, osti all'applicazione a tali merci della franchigia prevista da tale disposizione.

21 In via preliminare, occorre ricordare che le disposizioni che concedono franchigie dai dazi doganali vanno interpretate conformemente alla loro formulazione (v., per

analogia, sentenza 12 dicembre 1996, cause riunite da C-47/95 a C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 e C-148/95, Olasagasti e a., Racc. pag. I-6579, punto 20).

22 Nella fattispecie, l'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, stabilisce che le spedizioni composte di merci di valore trascurabile, e cioè inferiore a EUR 22, effettuate direttamente da uno Stato terzo ad una persona che si trova nella Comunità, beneficiano della franchigia dai dazi all'importazione.

23 Una delle condizioni da soddisfare per beneficiare della franchigia consiste quindi, ai sensi di tale disposizione, nel valore inferiore a EUR 22 delle merci inviate.

24 Dalla decisione di rinvio risulta che le spedizioni di cui trattasi nella causa principale, per le quali le autorità olandesi hanno rifiutato il beneficio della franchigia in quanto il loro valore complessivo superava EUR 22, erano composte da pacchi ciascuno di valore inferiore a EUR 22, presentati collettivamente per essere immessi in libera pratica nella Comunità. Tali pacchi, spediti in una prima fase collettivamente verso un centro di distribuzione della PTT, dovevano poi essere distribuiti da quest'ultima individualmente ai clienti della ECI.

25 Come sottolinea il giudice del rinvio, in tali circostanze, è alla luce dell'identità del destinatario delle merci, cioè i clienti della ECI o della PTT, che il valore delle spedizioni come presentate nella causa principale deve essere valutato ai fini dell'applicazione dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato.

26 Nella fattispecie, è pacifico che ogni pacco è munito dell'indirizzo del cliente della ECI, dal momento in cui la Har Vaessen lo prende in consegna.

27 Tuttavia, il governo olandese sottolinea che il formulario di dichiarazione doganale di cui trattasi nella causa principale indica, alla casella 8, la PTT come destinataria delle spedizioni.

28 Tale argomento non è di per sé rilevante. Infatti, oltre al fatto che potrebbe trattarsi di un errore, risulta dagli atti del fascicolo, come ha sottolineato l'avvocato generale al paragrafo 34 delle sue conclusioni, che al formulario di dichiarazione di cui alla causa principale era allegato l'elenco dei clienti della ECI cui erano destinati i singoli pacchi.

29 Inoltre, la merce contenuta in un pacco è destinata ad essere utilizzata in ultima analisi dal cliente della ECI che ne è il destinatario individuale. Infatti, le merci sono state ordinate individualmente alla ECI da clienti che possono, quindi, esserne considerati gli utilizzatori, contrariamente alla Har Vaessen e alla PTT che costituiscono, in quanto trasportatori, solo un anello nella catena della spedizione che collega la ECI ai suoi clienti, destinatari finali della merce.

30 Ne consegue che le spedizioni di cui trattasi nella causa principale devono essere considerate come un complesso di diversi pacchi di valore rispettivo inferiore a EUR 22 destinati ai clienti della ECI e, di conseguenza, ammissibili alla franchigia ai sensi dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato.

31 Tale interpretazione è confermata dalla formulazione dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, che non distingue affatto tra i metodi di trasporto delle merci per la loro ammissione in franchigia, cosicché non si può ritenere che nella causa principale i clienti della ECI non siano i destinatari delle merci dal momento in cui esse lasciano lo Stato terzo e neppure che tali merci non possano beneficiare della franchigia.

32 Infatti, mentre la formulazione iniziale dell'art. 27 del regolamento n. 918/83 limitava il beneficio della franchigia alle spedizioni di merci di valore inferiore a [EUR] 10, inviate tramite posta, l'art. 1 del regolamento n. 3357/91 ha eliminato la condizione relativa alle modalità di invio, cosicché altre modalità di trasporto possono determinare l'applicazione della franchigia prevista all'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato. Così, il trasporto delle merci da parte di uno spedizioniere, come la Var Haessen che, per motivi logistici, raggruppa i singoli pacchi prima della loro presentazione in dogana non può avere la conseguenza di non ammettere tali merci alla franchigia, anche qualora esse non siano spedite tramite posta, ma soddisfino le condizioni stabilite dall'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato.

33 Detta interpretazione corrisponde inoltre all'obiettivo del menzionato art. 27, come esposto al primo 'considerando' del regolamento n. 3357/91, cioè che la franchigia prevista da tale disposizione è volta ad una semplificazione amministrativa delle procedure doganali.

34 A tale proposito, occorre ricordare che, quando emana norme che concedono sospensioni di dazi doganali, il Consiglio dell'Unione europea deve tener conto, tra l'altro, delle difficoltà alle quali devono far fronte le amministrazioni doganali nazionali (v., per analogia, sentenza 3 dicembre 1998, causa C-247/97, Schoonbroodt, Racc. pag. I-8095, punto 23).

35 Se in tale obiettivo di semplificazione amministrativa si possono ricomprendere le situazioni in cui i costi di riscossione dei dazi doganali sono superiori ai dazi stessi, come sostiene il governo olandese nelle sue osservazioni, anche altre situazioni possono rientrare in tale obiettivo.

36 Così, il diniego di concedere il beneficio della franchigia prevista all'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, a spedizioni come quelle di cui alla causa principale, e ciò anche se i pacchi, considerati singolarmente, sono di valore inferiore a EUR 22, potrebbe avere la conseguenza che lo spedizioniere presenti in dogana ogni

pacco singolarmente per poter beneficiare di tale franchigia. Orbene, una simile proliferazione delle procedure non corrisponde all'obiettivo perseguito di semplificazione amministrativa.

37 Analogamente, in mancanza di applicazione della franchigia alle spedizioni di cui trattasi nella causa principale, sarebbe compito delle autorità doganali nazionali stabilire il valore doganale complessivo di una spedizione composta di un numero rilevante di merci. Tale situazione non risponderebbe neanch'essa all'obiettivo di semplificazione amministrativa perseguito dal legislatore comunitario.

38 Di conseguenza, il fatto che i pacchi di cui trattasi nella causa principale, ciascuno di valore inferiore a EUR 22, siano presentati in dogana collettivamente per la loro spedizione nella Comunità non osta alla loro ammissione in franchigia, poiché il destinatario di ciascuno di tali pacchi è identificato dal momento del loro invio dallo Stato terzo di spedizione.

39 Tuttavia, risulta dal terzo 'considerando' del regolamento n. 2287/83 che tale ammissione deve essere negata, quando costituisce un abuso di diritto.

40 Proprio questo rileva, in sostanza, il giudice del rinvio nella sua seconda questione pregiudiziale, laddove sottolinea che nella causa dinanzi ad esso pendente la controparte dei destinatari delle merci immesse in libera circolazione, cioè la ECI, è stabilita nella Comunità e non nello Stato terzo di spedizione.

41 In primo luogo, occorre constatare che il testo stesso dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, per quanto riguarda la controparte dei destinatari delle merci, non considera lo stabilimento al di fuori della Comunità una condizione per ammettere in franchigia tali merci.

42 In secondo luogo, occorre rammentare che, in base al terzo 'considerando' del regolamento n. 2287/83, per evitare qualsiasi ricorso abusivo alla franchigia doganale e le distorsioni di concorrenza che ne derivano, è opportuno escludere dalla franchigia dai dazi all'importazione le spedizioni di merci che, prima dell'immissione in libera pratica, sono state assoggettate ad un altro regime doganale. Di conseguenza, solo le merci spedite direttamente da uno Stato terzo ad una persone fisica o giuridica che si trova nella Comunità devono essere ammesse in franchigia.

43 Orbene, la sola circostanza che la ECI sia stabilita nella Comunità non permette, di per sé, di ritenere che le merci di cui trattasi nella causa principale sono state assoggettate ad un altro regime doganale prima della loro immissione in libera pratica nella Comunità. In ogni caso, e con riserva di accertamenti in merito del giudice nazionale, non risulta dal fascicolo presentato alla Corte che ciò sia avvenuto nel caso delle spedizioni di cui alla causa principale.

44 Il governo olandese afferma però che, nelle circostanze di cui alla causa principale, l'abuso di diritto sarebbe rappresentato non tanto dall'ottenimento della franchigia dai dazi doganali quanto piuttosto dal tentativo dell'ECI di essere esentata dall'imposta sulla cifra d'affari. In effetti, poiché l'art. 101 del regolamento doganale olandese prevede che le merci che beneficiano della franchigia prevista dall'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, sono altresì esentate dall'imposta sul fatturato, la ECI ha fatto ricorso ad un centro di distribuzione situato al di fuori della Comunità per beneficiare, in un primo tempo, della franchigia sui dazi doganali e quindi, in un secondo tempo, dell'esenzione dall'imposta sulla cifra d'affari collegata alla franchigia. Tale impresa otterrebbe in tal modo un beneficio finanziario che determina una distorsione di concorrenza rispetto alle imprese attive nello stesso settore e che inviano le loro merci ai loro clienti a partire dal territorio della Comunità.

45 A tale proposito, occorre sottolineare che l'interpretazione dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, sostenuta dal governo olandese, è diretta a prevenire l'ottenimento abusivo dell'esenzione dall'imposta sul fatturato e non della franchigia prevista da tale disposizione.

46 Orbene, da un lato, come ha ricordato l'avvocato generale ai paragrafi 56-60 delle sue conclusioni, il Regno dei Paesi Bassi ha esso stesso optato per un sistema di esenzione dall'imposta sul fatturato collegata alla concessione della franchigia prevista dall'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato. Dall'altro lato, la giurisprudenza comunitaria citata dal governo olandese nelle sue osservazioni offre un contesto che permette agli Stati membri di rifiutare la concessione di un'agevolazione fiscale nel settore dell'imposta sul valore aggiunto allorché l'ottenimento di essa sia abusivo. Di conseguenza, la lotta contro l'esenzione abusiva dall'imposta sul fatturato non può essere invocata a sostegno dell'interpretazione dell'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato.

47 Inoltre, per quanto riguarda le pretese distorsioni di concorrenza di cui beneficerebbe la ECI nella causa principale, occorre constatare che la scelta effettuata da tale impresa di inviare le sue merci a partire da uno Stato terzo inevitabilmente comporta costi collegati al trasporto delle merci nonché alle procedure doganali di importazione che non sono necessariamente sostenuti dalle imprese attive nello stesso settore che inviano le loro merci dal territorio doganale della Comunità.

48 Pertanto, e con riserva degli accertamenti che è compito del giudice del rinvio effettuare, il beneficio della franchigia prevista dall'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, non può essere rifiutato nelle circostanze di cui alla causa principale, per la sola ragione che la ECI è stabilita nella Comunità.

49 Da tutte le considerazioni che precedono risulta che occorre interpretare l'art. 27 del regolamento n. 918/83, come modificato, nel senso che esso non osta a che spedizioni collettive di merci, il cui valore intrinseco complessivo supera il limite previsto in detto art. 27, ma che, considerate separatamente, hanno un valore trascurabile, siano ammesse in franchigia da dazi all'importazione, a condizione che ogni pacco della spedizione collettiva sia indirizzato individualmente ad un destinatario che si trova nella Comunità. A tale proposito, la circostanza che la controparte di tali destinatari sia essa stessa stabilita nella Comunità è priva di pertinenza nel caso in cui le merci siano spedite direttamente da uno Stato terzo a detti destinatari.

Sulle spese

50 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 (Prima Sezione) dichiara:

L'art. 27 del regolamento (CEE) del Consiglio 28 marzo 1983, n. 918, relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali, come modificato dal regolamento (CEE) 7 novembre 1991, n. 3357, non osta a che spedizioni collettive di merci, il cui valore intrinseco complessivo supera il limite previsto in detto art. 27, ma che, considerate separatamente, hanno un valore trascurabile, siano ammesse in franchigia da dazi all'importazione, a condizione che ogni pacco della spedizione collettiva sia indirizzato individualmente ad un destinatario che si trova nella Comunità europea. A tale proposito, la circostanza che la controparte di tali destinatari sia essa stessa stabilita nella Comunità europea è priva di pertinenza nel caso in cui le merci siano spedite direttamente da uno Stato terzo a detti destinatari.

Firme