SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

11 gennaio 2001 *

Nel procedimento C-1/99,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, a norma dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), dal Tribunale di Genova nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Kofisa Italia Srl

e

Ministero delle Finanze,

Servizio della Riscossione dei Tributi — Concessione Provincia di Genova — San Paolo Riscossioni Genova SpA,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 243 e 244 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1),

* Lingua processuale: l'italiano.

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta dai sigg. A. La Pergola, presidente di sezione, M. Wathelet, D.A.O. Edward, P. Jann (relatore) e L. Sevón, giudici,

avvocato generale: D. Ruiz-Jarabo Colomer
cancelliere: H.A. Rühl, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

— per la Kofisa Italia Srl, dall'avv. G. Leone;

— per il governo italiano, dal prof. U. Leanza, in qualità di agente, assistito dal sig. I.M. Braguglia, avvocato dello Stato;

— per il governo del Regno Unito, dalla sig.ra R.V. Magrill, del Treasury Solicitor's Department, in qualità di agente, assistita dalla sig.ra S. Moore, barrister;

— per la Commissione delle Comunità europee, dai sigg. R. Tricot e P. Stancanelli, in qualità di agenti,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della Kofisa Italia Srl, rappresentata dall'avvocato G. Leone, del governo italiano, rappresentato dal sig. G. De Bellis, avvocato dello Stato, e della Commissione, rappresentata dal sig. P. Stancanelli, all'udienza del 22 giugno 2000,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale presentate all'udienza del 26 settembre 2000,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 18 dicembre 1998, pervenuta in cancelleria il 4 gennaio 1999, il Tribunale di Genova ha sottoposto alla Corte, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), due questioni pregiudiziali relative all'interpretazione degli artt. 243 e 244 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce il codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»).

2 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra la Kofisa Italia Srl (in prosieguo: la «Kofisa»), da un lato, e il Ministero delle Finanze e il concessionario del servizio della riscossione dei tributi della Provincia di Genova, dall'altro, a proposito della riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») all'importazione.

Contesto giuridico

La normativa comunitaria

3 Il titolo VIII del codice doganale, intitolato «Diritto di ricorso», comprende gli artt. 243-245.

4 L'art. 243 del codice doganale dispone:

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

É parimenti legittimata a proporre ricorso, quando sia decorso inutilmente il termine di cui all'articolo 6, paragrafo 2, la persona che ha chiesto all'autorità doganale una decisione sull'applicazione della normativa doganale.

Il ricorso è introdotto nello Stato membro in cui la decisione è stata presa o sollecitata.

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».

5 L'art. 244 del codice doganale prevede:

«La presentazione di un ricorso non sospende l'esecuzione della decisione contestata.

Tuttavia, l'autorità doganale può sospendere, in tutto o in parte, l'esecuzione della decisione quando abbia fondati motivi di dubitare della conformità della decisione impugnata alla normativa doganale, o si debba temere un danno irreparabile per l'interessato.

Quando la decisione impugnata abbia per effetto l'applicazione di dazi all'importazione o di dazi all'esportazione, la sospensione dell'esecuzione è subordinata all'esistenza o alla costituzione di una garanzia. Tuttavia, non si può esigere detta garanzia qualora, a motivo della situazione del debitore, ciò possa provocare grave difficoltà di carattere economico o sociale».

6 L'art. 245 del codice doganale dispone:

«Le norme di attuazione della procedura di ricorso sono adottate dagli Stati membri».

La normativa nazionale

7 L'art. 70 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (GURI n. 292, dell'11 novembre 1972, Supplemento ordinario n. 1; in prosieguo: il «decreto del 1972»), così dispone:

«L'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa per ciascuna operazione. Si applicano, anche per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine».

8 La riscossione coattiva dei tributi e delle altre entrate dello Stato è disciplinata dal decreto del Presidente della Repubblica 28 gennaio 1988, n. 43 (GURI n. 49, del 29 febbraio 1988, Supplemento ordinario n. 2). In conformità a quanto previsto dalle disposizioni cui tale decreto rinvia, l'autorità competente quanto alla sospensione della procedura esecutiva per la riscossione delle imposte dirette e indirette è il Direttore regionale delle entrate. Per quanto riguarda i diritti doganali, invece, tale competenza è stata attribuita dagli artt. 27 del decreto legislativo 26 aprile 1990, n. 105 (GURI n. 106, del 9 maggio 1990, Supplemento ordinario), e 32 del decreto del Presidente della Repubblica 27 maggio 1992, n. 287 (GURI n. 116, del 20 maggio 1992, Supplemento ordinario), al Direttore compartimentale delle dogane.

9 La normativa nazionale vigente all'epoca dei fatti non conferiva ai giudici ordinari competenza per conoscere delle domande di sospensione dell'esecuzione ai fini della riscossione.

La controversia oggetto della causa principale e le questioni pregiudiziali

10 La Kofisa è una società commerciale attiva sul mercato internazionale come acquirente, venditore e intermediario di macchine e prodotti dei settori metallurgico, meccanico, tessile e alimentare.

11 Il 10 novembre 1997 l'ufficio doganale di Genova indirizzava alla Kofisa l'ingiunzione di pagare la somma di ITL 782 393 152, più gli interessi, per un importo totale di ITL 1 112 526 600, a titolo di IVA all'importazione per il motivo che non avrebbe correttamente utilizzato il plafond applicabile. La Kofisa proponeva opposizione avverso tale ingiunzione dinanzi al Tribunale di Genova, senza aver previamente proposto il ricorso amministrativo.

12 Mentre tale procedimento era pendente, il concessionario del servizio di riscossione dei tributi della Provincia di Genova notificava alla Kofisa una cartella esattoriale per la riscossione della somma sopra indicata, più gli interessi e le spese.

13 La Kofisa proponeva allora una nuova domanda al Tribunale di Genova diretta ad ottenere una dichiarazione di illegittimità della riscossione nonché la sospensione dell'esecuzione dell'ingiunzione di pagamento e della cartella esattoriale finché l'autorità giudiziaria non si fosse pronunciata sulla sussistenza del debito tributario di cui trattasi.

14 Nell'ambito di questo secondo procedimento, il Tribunale ha rilevato che se è vero che la causa principale riguarda l'IVA all'importazione e non i diritti doganali, l'art. 70 del decreto del 1972 rinvia, per quanto riguarda le controversie e le sanzioni in materia di IVA all'importazione, alle disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine.

15 Interrogandosi sulla possibilità della Kofisa di adire direttamente il Tribunale senza aver previamente proposto un ricorso dinanzi alle autorità doganali e chiedendosi se avesse il potere di accogliere la domanda di sospensione dell'esecuzione, il Tribunale ha ritenuto quindi necessaria, per dirimere la controversia, una interpretazione degli artt. 243 e 244 del codice doganale.

16 Basandosi sulla sentenza 17 luglio 1997, causa C-130/95, Giloy (Racc. pag. I-4291), il detto Tribunale considera che la Corte sia competente nella specie per risolvere questioni aventi ad oggetto tali disposizioni del codice doganale.

17 Ciò considerato, il Tribunale di Genova ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se il ricorso di cui al comma 2 dell'art. 243 del regolamento (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913, possa essere presentato direttamente all'autorità giudiziaria senza che analoga istanza sia stata previamente rivolta all'autorità doganale.

2) Se il potere di sospensione della decisione impugnata previsto dall'art. 244 del regolamento (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913, sia attribuito in via esclusiva all'autorità doganale, oppure anche all'autorità giudiziaria innanzi alla quale sia stato proposto il ricorso».

Sulla competenza della Corte

18 Il governo italiano considera che la Corte è incompetente a statuire su tali questioni pregiudiziali in quanto la controversia di cui alla causa principale verte sull'IVA all'importazione e non sui diritti doganali. L'applicabilità del codice doganale a tale materia non potrebbe derivare, secondo il governo italiano, dall'art. 70 del decreto del 1972, perché tale rinvio sarebbe limitato alle disposizioni nazionali relative ai diritti di confine e risalirebbe ad una disposizione del 1972, epoca in cui non esistevano né il codice doganale né le disposizioni comunitarie sulle obbligazioni doganali.

19 La Commissione sostiene altresì che la situazione nel diritto italiano è differente da quella che esisteva nella causa che ha dato luogo alla menzionata sentenza Giloy. Essa menziona un insieme di disposizioni legislative e regolamentari italiane dalle quali risulterebbe che, in materia di sospensione dell'esecuzione di decisioni aventi ad oggetto la riscossione di importi dovuti, è il regime applicabile in materia doganale che si è ispirato a quello applicabile in materia di imposte dirette e indirette, tra cui l'IVA, e non il contrario. Del resto, l'autorità amministrativa competente per sospendere l'esecuzione delle decisioni di cui trattasi non sarebbe la stessa in materia doganale e in materia di imposte dirette e indirette.

20 Secondo una costante giurisprudenza, il procedimento ex art. 177 del Trattato è uno strumento di cooperazione fra la Corte ed i giudici nazionali. Ne deriva che spetta solo ai giudici nazionali cui è stata sottoposta la controversia e cui incombe la responsabilità della successiva decisione giudiziaria valutare, tenendo conto delle specificità di ciascuna causa, sia la necessità di una pronuncia pregiudiziale all'emanazione della loro sentenza, sia la rilevanza delle questioni che essi sottopongono alla Corte (sentenza Giloy, già citata, punto 20).

21 Di conseguenza, se le questioni sollevate dai giudici nazionali vertono sull'interpretazione di una norma di diritto comunitario, la Corte è in linea di principio

tenuta a pronunciarsi. Infatti non risulta dal dettato dell'art. 177 né dalle finalità del procedimento istituito da questo articolo che gli autori del Trattato abbiano inteso sottrarre alla competenza della Corte i rinvii pregiudiziali vertenti su di una norma comunitaria nel caso specifico in cui il diritto nazionale di uno Stato membro rinvia al contenuto della norma in parola per determinare le norme da applicare ad una situazione puramente interna a detto Stato (sentenza Giloy, già citata, punto 21).

22 Infatti, il rigetto di una domanda formulata da un giudice nazionale è possibile solo se risulta che con il procedimento ex art. 177 del Trattato, in contrasto con il suo scopo, si intende in realtà indurre la Corte a pronunciarsi per il tramite di una controversia fittizia, ovvero sia manifesto che il diritto comunitario non può essere applicato, né direttamente né indirettamente, alle circostanze del caso di specie (sentenza Giloy, già citata, punto 22).

23 Nella specie, il giudice a quo, basandosi sull'art. 70 del decreto del 1972, afferma che, per quanto riguarda le controversie e le sanzioni in materia di IVA all'importazione, il diritto nazionale fa rinvio alle disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine.

24 Orbene, nel suo ambito di applicazione, il codice doganale ha, con decorrenza 1° gennaio 1994, sostituito le leggi nazionali in materia.

25 A questo proposito, il governo italiano non ha fatto menzione di alcuna disposizione di diritto nazionale che preveda, in materia di IVA all'importazione, il mantenimento in vigore delle disposizioni nazionali in materia doganale che, nell'ambito di applicazione del codice doganale, sono state da questo sostituite.

26 Il rinvio così operato alle disposizioni doganali, e quindi al codice doganale, non può essere rimesso in discussione per il fatto che, per quanto riguarda la specifica questione della sospensione dell'esecuzione, le disposizioni applicabili in materia doganale sono ispirate a quelle applicabili in materia di IVA.

27 Né potrebbe essere altrimenti per il fatto che l'autorità amministrativa competente per disporre la sospensione all'esecuzione sia differente in materia doganale e in materia di imposte dirette e indirette. Infatti, da un lato, non può escludersi che le due diverse autorità debbano applicare le medesime norme di procedura. Dall'altro, è pacifico che è la stessa autorità giudiziaria che interviene nei due settori e che le questioni sottoposte dal giudice a quo vertono sul ricorso dinanzi a tale autorità giudiziaria.

28 Si deve pertanto prendere atto del fatto che, secondo l'interpretazione del diritto nazionale effettuata dal giudice a quo, il rinvio operato dall'art. 70 del decreto del 1972 deve essere inteso come riguardante anche gli artt. 243 e 244 del codice doganale.

29 La presente causa si distingue, di conseguenza, da quella che ha dato luogo alla sentenza 28 marzo 1995, causa C-346/93, Kleinwort Benson (Racc. pag. I-615), dove la Corte si è dichiarata incompetente a statuire su una domanda pregiudiziale avente ad oggetto la Convenzione 27 settembre 1968 concernente la competenza giurisdizionale e l'esecuzione delle decisioni in materia civile e commerciale (GU 1972, L 299, pag. 32), nella versione modificata dalla Convenzione 9 ottobre 1978 relativa all'adesione del Regno di Danimarca, dell'Irlanda e del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord (GU L 304, pag. 1 e, testo modificato, pag. 77).

30 Infatti, la normativa nazionale controversa nella causa principale non si limita a prendere il codice doganale come modello né prevede espressamente la possibilità per le autorità nazionali di adottare modifiche destinate a produrre divergenze tra le disposizioni nazionali e le corrispondenti disposizioni comunitarie.

31 Inoltre, nessun elemento versato agli atti lascia supporre che il giudice a quo abbia la facoltà di discostarsi dall'interpretazione fornita dalla Corte delle disposizioni del codice doganale.

32 Quando una normativa nazionale si conforma, per le soluzioni che essa apporta ad una situazione interna, a quelle adottate nel diritto comunitario, al fine di assicurare una procedura unica in situazioni analoghe, esiste un interesse comunitario certo a che, per evitare future divergenze di interpretazione, le disposizioni o le nozioni riprese dal diritto comunitario ricevano un'interpretazione uniforme, a prescindere dalle condizioni in cui verranno applicate (sentenza Giloy, già citata, punto 28).

33 Ne consegue che la Corte è competente a risolvere le questioni pregiudiziali.

Sulla prima questione

34 Con la prima questione il giudice a quo chiede se il ricorso avverso le decisioni delle autorità doganali, contemplato dall'art. 243 del codice doganale, possa essere proposto direttamente dinanzi all'autorità giudiziaria o se debba essere sempre, in un primo momento, proposto dinanzi all'autorità doganale.

35 L'art. 243, n. 2, del codice doganale prevede che il diritto di ricorso può essere esercitato, in una prima fase, dinanzi all'autorità doganale e, in una seconda fase, dinanzi ad una istanza indipendente, che può essere un'autorità giudiziaria.

36 Non risulta dalla formulazione di tale disposizione che il ricorso dinanzi all'autorità doganale costituisca una fase obbligatoria prima dell'introduzione del ricorso dinanzi ad una istanza indipendente.

37 A questo proposito si deve rilevare che l'art. 243 del codice doganale trova collocazione nel suo titolo VIII, che tratta del diritto di ricorso.

38 Ora, a differenza di gran parte delle disposizioni materiali del codice doganale, le disposizioni figuranti in questo titolo vertono solo su alcuni aspetti essenziali relativi alla protezione degli operatori economici interessati, senza disciplinare la procedura di ricorso in modo dettagliato. L'art. 245 del codice doganale prevede infatti che le disposizioni relative all'attuazione del procedimento di ricorso sono emanate dagli Stati membri.

39 Si deve pertanto concludere che, il legislatore comunitario, nel disporre solo le grandi linee del procedimento di ricorso, non ha escluso che il diritto nazionale autorizzi un operatore a rivolgersi, se del caso, direttamente ad una istanza indipendente.

40 Questa interpretazione è corroborata dal fatto che la normativa comunitaria adottata si distingue a questo proposito dalla proposta (90/C 128/1) del regolamento (CEE) del Consiglio recante il codice doganale comunitario, presentata dalla Commissione al Consiglio il 21 marzo 1990 (GU 1990, C 128, pag. 1), che conteneva disposizioni dettagliate relative al ricorso e che, all'art. 249, subordinava esplicitamente, in linea di principio, il ricorso dinanzi alle autorità giudiziarie a un previo ricorso dinanzi alle autorità doganali.

41 Le ragioni che hanno potuto indurre il legislatore comunitario a limitarsi a disciplinare taluni aspetti generali del diritto di ricorso sono formulate, in

particolare, al punto 2.50 del parere (91/C 60/03) in merito alla proposta di regolamento (CEE) del Consiglio recante il codice doganale comunitario ed alla proposta di regolamento (CEE) del Consiglio che determina i casi e le condizioni particolari nei quali si può ricorrere al regime dell'ammissione temporanea in esenzione totale dei dazi all'importazione, adottato dal Comitato economico e sociale il 18 dicembre 1990 (GU 1991, C 60, pag. 5). A tenore di questo punto, «la particolarità dell'armonizzazione del diritto di ricorso consiste in realtà non solo nelle disparità, in parte notevoli, tra le diverse procedure nazionali, bensì anche nel fatto che in vari casi tale diritto è organizzato in maniera uniforme per l'intera legislazione amministrativa e fiscale di un paese, per cui armonizzando il diritto di ricorso solo per le normative doganali si creerà una frattura negli ordinamenti giuridici nazionali finora disciplinati in maniera uniforme».

42 Del resto, la normativa comunitaria non contiene neanche elementi che permettano di concludere che essa consente a un operatore di saltare un ricorso dinanzi all'autorità doganale per adire direttamente l'istanza indipendente, allorché il diritto nazionale applicabile ha reso obbligatorio il ricorso dinanzi all'autorità doganale.

43 Si deve di conseguenza risolvere la prima questione dichiarando che l'art. 243 del codice doganale va interpretato nel senso che spetta al diritto nazionale determinare se gli operatori debbono, in un primo momento, proporre un ricorso dinanzi alle autorità doganali o se essi possono adire direttamente l'autorità giudiziaria.

Sulla seconda questione

44 Con la seconda questione, il giudice a quo chiede se l'art. 244 del codice doganale attribuisca la facoltà di sospendere l'esecuzione di una decisione impugnata alle sole autorità doganali o se esso la conferisca anche alle autorità giudiziarie.

45 A questo proposito dalla chiara formulazione dell'art. 244 del codice doganale risulta che questa disposizione attribuisce tale facoltà alle sole autorità doganali.

46 Tuttavia, tale disposizione non può limitare il diritto ad una tutela giurisdizionale effettiva. Infatti, l'esigenza di un sindacato giurisdizionale su qualsiasi decisione di un'autorità nazionale costituisce un principio generale di diritto comunitario, che deriva dalle tradizioni costituzionali comuni agli Stati membri e che è stato sancito dagli artt. 6 e 13 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (sentenze 15 ottobre 1987, causa 222/86, Heylens, Racc. pag. 4097, punto 14, e 3 dicembre 1992, causa C-97/91, Oleificio Borelli/ Commissione, Racc. pag. I-6313, punto 14).

47 Nell'esercizio del loro sindacato, spetta ai giudici nazionali, secondo il principio di cooperazione enunciato all'art. 5 del Trattato CE (divenuto art. 10 CE), garantire la tutela giuridica spettante ai singoli in forza delle norme di diritto comunitario aventi effetto diretto (sentenza 19 giugno 1990, causa C-213/89, Factortame e a., Racc. pag. I-2433, punto 19).

48 Per quanto riguarda più precisamente la possibilità di disporre la sospensione dell'esecuzione di una decisione di un'autorità doganale, si deve ricordare che il giudice investito di una controversia disciplinata dal diritto comunitario deve essere in grado di concedere provvedimenti provvisori allo scopo di garantire la piena efficacia della successiva pronuncia giurisdizionale sull'esistenza dei diritti invocati in forza del diritto comunitario (sentenza Factortame e a., già citata, punto 21).

49 Si deve di conseguenza risolvere la seconda questione dichiarando che l'art. 244 del codice doganale va interpretato nel senso che attribuisce la facoltà di disporre la sospensione dell'esecuzione di una decisione impugnata solo alle autorità doganali. Tuttavia, tale disposizione non limita il potere di cui dispongono le autorità giudiziarie adite con un ricorso ai sensi dell'art. 243 del medesimo codice di disporre una siffatta sospensione per conformarsi al loro obbligo di assicurare la piena efficacia del diritto comunitario.

Sulle spese

50 Le spese sostenute dai governi italiano e del Regno Unito, nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,

LA CORTE (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal Tribunale di Genova con ordinanza 18 dicembre 1998, dichiara:

1) **L'art. 243 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario, va interpretato nel senso che spetta al diritto nazionale stabilire se gli operatori debbono, in un primo momento, proporre un ricorso dinanzi all'autorità doganale o se essi possono adire direttamente l'autorità giudiziaria.**

2) **L'art. 244 del regolamento n. 2913/92 va interpretato nel senso che attribuisce la facoltà di disporre la sospensione dell'esecuzione di una decisione impugnata solo alle autorità doganali. Tuttavia, tale disposizione non limita il potere di cui dispongono le autorità giudiziarie adite con un ricorso ai sensi dell'art. 243 del medesimo regolamento di disporre una**

siffatta sospensione per conformarsi al loro obbligo di assicurare la piena efficacia del diritto comunitario.

La Pergola Wathelet Edward

Jann Sevón

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo l'11 gennaio 2001.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Quinta Sezione

A. La Pergola