SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)
1° febbraio 2001 *

Nel procedimento C-66/99,

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

D. Wandel GmbH

e

Hauptzollamt Bremen,

domanda vertente sull'interpretazione degli artt. 75, 201, nn. 1, lett. a), e 2, 203, n. 1, e 204, n. 1, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1),

* Lingua processuale: il tedesco.

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta dai sigg. C. Gulmann, presidente di sezione, V. Skouris, J.-P. Puissochet, R. Schintgen (relatore) e dalla sig.ra F. Macken, giudici,

avvocato generale: G. Cosmas
cancelliere: H.A. Rühl, amministratore principale

viste le osservazioni scritte presentate:

— per la D. Wandel GmbH, dai sigg. H. Kühle e G. Schemmann, Steuerberater;

— per il governo finlandese, dal sig. H. Rotkirch e dalla sig.ra T. Pynnä, in qualità di agenti;

— per la Commissione delle Comunità europee, dal sig. J.C. Schieferer, in qualità di agente,

vista la relazione d'udienza,

sentite le osservazioni orali della D. Wandel GmbH, rappresentata dal sig. K. Masorsky e dalla sig.ra M. Zitzmann, Steuerberater, del governo francese, rappresentato dalla sig.ra C. Vasak, in qualità di agente, e della Commissione, rappresentata dal sig. J.C. Schieferer, all'udienza del 13 luglio 2000,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 28 settembre 2000,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con ordinanza 2 febbraio 1999, pervenuta alla Corte il 25 febbraio seguente, il Finanzgericht Bremen ha sottoposto, ai sensi dell'art. 177 del Trattato CE (divenuto art. 234 CE), cinque questioni pregiudiziali sull'interpretazione degli artt. 75, 201, nn. 1, lett. a), e 2, 203, n. 1, e 204, 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 Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra la società D. Wandel GmbH (in prosieguo: la «Wandel»), che è una società internazionale di trasporto e d'immagazzinaggio, e lo Hauptzollamt Bremen (in prosieguo: lo «Hauptzollamt») relativamente alla nascita di un'obbligazione doganale all'importazione.

Contesto normativo comunitario

3 L'art. 4, punto 20, del codice doganale stabilisce:

«Ai fini del presente codice, s'intende per:

(...)

20) svincolo della merce: il provvedimento con il quale l'autorità doganale mette una merce a disposizione per i fini previsti dal regime doganale al quale è stata vincolata».

4 Ai sensi dell'art. 37 del codice doganale:

«1. Le merci introdotte nel territorio doganale della Comunità sono sottoposte, fin dalla loro introduzione, a vigilanza doganale. Esse possono essere soggette a controlli da parte delle autorità doganali conformemente alle disposizioni vigenti.

2. Esse restano soggette a tale vigilanza per tutto il tempo eventualmente necessario per determinare la loro posizione doganale e, nel caso di merci non

comunitarie e fatto salvo l'articolo 82, paragrafo 1, finché esse non cambino posizione doganale o non siano introdotte in una zona franca o in un deposito franco oppure non vengano riesportate o distrutte ai sensi dell'articolo 182».

5 L'art. 40 del codice doganale prevede che le merci che arrivano in un ufficio doganale o in altro designato o autorizzato dall'autorità doganale devono essere presentate in dogana dalla persona che ha introdotto le merci nel territorio doganale della Comunità o, se del caso, dalla persona che provvede al loro trasporto ad introduzione avvenuta.

6 In forza dell'art. 50 del codice doganale, le merci presentate in dogana acquisiscono la posizione, non appena avvenuta la presentazione, di merci in custodia temporanea.

7 L'art. 51 del codice doganale stabilisce:

«1. Le merci in custodia temporanea possono essere collocate soltanto nei luoghi autorizzati dall'autorità doganale alle condizioni da esse stabilite.

2. L'autorità doganale può esigere dalla persona che detiene le merci la costituzione di una garanzia per garantire il pagamento di qualsiasi obbligazione doganale che potrebbe sorgere ai sensi degli articoli 203 o 204».

8 L'art. 52 dello stesso codice precisa:

«Fatto salvo l'articolo 42, le merci in custodia temporanea non possono formare oggetto di manipolazioni diverse da quelle destinate a garantirne la conservazione nello stato in cui originariamente si trovavano, senza modificarne la presentazione o le caratteristiche tecniche».

9 Ai sensi dell'art. 62 del codice doganale:

«1. Le dichiarazioni fatte per iscritto devono essere compilate su un formulario conforme al modello ufficiale all'uopo previsto. Esse devono essere firmate e contenere tutte le indicazioni necessarie per l'applicazione delle disposizioni che disciplinano il regime doganale per il quale le merci sono dichiarate.

2. Devono essere allegati alla dichiarazione tutti i documenti la cui presentazione è necessaria per consentire l'applicazione delle disposizioni che disciplinano il regime doganale per il quale le merci sono dichiarate».

10 In base all'art. 63 del codice doganale, le dichiarazioni rispondenti alle condizioni di cui all'art. 62 di tale codice sono immediatamente accettate dall'autorità doganale, se le merci cui si riferiscono sono presentate in dogana.

11 L'art. 66, n. 1, del codice doganale così recita:

«Su richiesta del dichiarante, l'autorità doganale invalida una dichiarazione già accettata quando il dichiarante fornisce la prova che la merce è stata dichiarata per errore per il regime doganale indicato nella dichiarazione o che, in seguito a circostanze particolari, non è più giustificato il vincolo della merce al regime doganale per il quale è stata dichiarata.

Tuttavia, quando l'autorità doganale ha informato il dichiarante di voler procedere alla visita delle merci, la richiesta d'invalidare la dichiarazione può essere accolta solo dopo tale visita».

12 L'art. 67 del codice doganale precisa:

«Salvo disposizioni specifiche contrarie, la data da prendere in considerazione per l'applicazione di tutte le disposizioni che disciplinano il regime doganale per il quale le merci sono dichiarate è la data di accettazione della dichiarazione da parte dell'autorità doganale».

13 L'art. 68 del codice doganale stabilisce:

«Per controllare le dichiarazioni da essa accettate, l'autorità doganale può procedere:

a) ad una verifica documentale riguardante, nella fattispecie, la dichiarazione e i documenti ad essa allegati. L'autorità doganale può chiedere al dichiarante di presentarle altri documenti per controllare l'esattezza delle indicazioni figuranti nella dichiarazione,

b) alla visita delle merci e, ove occorra, ad un prelievo di campioni per analisi o per un controllo approfondito».

14 In conformità all'art. 71 del codice doganale:

«1. I risultati della verifica della dichiarazione servono di base per l'applicazione delle disposizioni che disciplinano il regime doganale al quale le merci sono vincolate.

2. Quando non si proceda alle verifica della dichiarazione, l'applicazione delle disposizioni di cui al paragrafo 1 viene effettuata in base alle indicazioni figuranti nella dichiarazione».

15 Ai sensi dell'art. 73, n. 1, prima frase, del codice doganale, fatto salvo l'art. 74, quando siano soddisfatte le condizioni per il vincolo delle merci al regime considerato e sempreché le medesime non formino oggetto di divieti o restrizioni, l'autorità doganale concede lo svincolo non appena le indicazioni contenute nella dichiarazione siano state verificate oppure accettate senza verifica.

16 L'art. 74 del codice doganale stabilisce:

«1. Quando l'accettazione di una dichiarazione in dogana faccia sorgere un'obbligazione doganale, lo svincolo delle merci che formano oggetto della dichiarazione può essere autorizzato soltanto se l'importo di tale obbligazione è stato pagato o garantito. Tuttavia, fatto salvo il paragrafo 2, questa disposizione non si applica al regime dell'ammissione temporanea in esenzione parziale dei dazi all'importazione.

2. Quando, in virtù delle disposizioni relative al regime doganale per il quale le merci sono dichiarate, l'autorità doganale chieda la costituzione di una garanzia, lo svincolo delle merci per il regime doganale considerato può essere concesso soltanto dopo la costituzione di tale garanzia».

17 Ai sensi dell'art. 75, lett. a), del codice doganale:

«Vengono prese tutte le misure necessarie, comprese la confisca e la vendita, per regolarizzare la situazione delle merci:

a) che non hanno potuto essere svincolate:

— perché non è stato possibile intraprendere o proseguirne la visita nei termini stabiliti dall'autorità doganale per motivi imputabili al dichiarante, oppure

— perché non sono stati esibiti i documenti alla cui presentazione è subordinato il loro vincolo al regime doganale dichiarato, oppure

— perché i dazi all'importazione o i dazi all'esportazione, secondo il caso, che avrebbero dovuto essere pagati o garantiti, non lo sono stati nei termini stabiliti, oppure

— perché sono soggette a misure di divieto o di restrizione».

18 L'art. 79 del codice doganale stabilisce:

«L'immissione in libera pratica attribuisce la posizione doganale di merce comunitaria ad una merce non comunitaria.

Essa implica l'applicazione delle misure di politica commerciale, l'espletamento delle altre formalità previste per l'importazione di una merce, nonché l'applicazione dei dazi legalmente dovuti».

19 L'art. 201, n. 1, lett. a), del codice doganale prevede:

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

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

20 L'art. 201, n. 2, del codice doganale precisa:

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

21 L'art. 202, nn. 1 e 2, del codice doganale è così formulato:

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

a) all'irregolare introduzione nel territorio doganale della Comunità di una merce soggetta a dazi all'importazione, oppure

b) quando si tratti di merce collocata in zona franca o in deposito franco, alla sua irregolare introduzione in un'altra parte di detto territorio.

Ai sensi del presente articolo, per introduzione irregolare s'intende qualsiasi introduzione effettuata in violazione degli articoli da 38 a 41 e dell'articolo 177, secondo trattino.

2. L'obbligazione doganale sorge al momento dell'introduzione irregolare».

22 Ai sensi dell'art. 203, nn. 1 e 2, del codice doganale:

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

— alla sottrazione al controllo doganale di una merce soggetta a dazi all'importazione.

2. L'obbligazione doganale sorge all'atto della sottrazione della merce al controllo doganale».

23 L'art. 204, nn. 1 e 2, del codice doganale stabilisce:

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

a) all'inadempienza di uno degli obblighi che derivano, per una merce soggetta a dazi all'importazione, dalla sua permanenza in custodia temporanea oppure dall'utilizzazione del regime doganale cui è stata vincolata, oppure

b) all'inosservanza di una delle condizioni stabilite per il vincolo di una merce a tale regime o per la concessione di un dazio all'importazione ridotto o nullo a motivo dell'utilizzazione della merce a fini particolari,

in casi diversi da quelli di cui all'articolo 203 sempre che non si constati che tali inosservanze non hanno avuto in pratica alcuna conseguenza sul corretto funzionamento della custodia temporanea o del regime doganale considerato.

2. L'obbligazione doganale sorge quando cessa di essere soddisfatto l'obbligo la cui inadempienza fa sorgere l'obbligazione doganale oppure nel momento in cui la merce è stata vincolata al regime doganale considerato quando si constati, a posteriori, che non era soddisfatta una delle condizioni stabilite per il vincolo della merce al regime o per la concessione di un dazio all'importazione ridotto o nullo a motivo dell'utilizzazione della merce a fini particolari».

24 L'art. 233, primo comma, lett. c), primo trattino, del codice doganale è così formulato:

«Fatte salve le disposizioni in vigore relative alla prescrizione dell'obbligazione doganale nonché alla mancata riscossione dell'importo dell'obbligazione doganale in caso di insolvibilità del debitore constatata per via giudiziaria, l'obbligazione doganale si estingue:

(...)

c) quando, per le merci dichiarate per un regime doganale comportante l'obbligo di pagare i dazi:

— la dichiarazione in dogana venga invalidata conformemente all'articolo 66».

25 L'art. 218, n. 1, lett. c), del regolamento (CEE) della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni di applicazione del regolamento n. 2913/92 (GU L 253, pag. 1), come modificato dal regolamento (CE) della Commissione 19 dicembre 1994, n. 3254 (GU L 346, pag. 1; in prosieguo: il «regolamento di applicazione»), stabilisce:

«I documenti da allegare alla dichiarazione in dogana per l'immissione in libera pratica sono i seguenti:

(...)

c) i documenti necessari per l'applicazione di un regime tariffario preferenziale o di qualsiasi altra misura derogativa al regime di diritto comune applicabile alle merci dichiarate».

26 L'art. 865 del regolamento di applicazione così recita:

«Sono considerati sottrazioni di merci al controllo doganale, ai sensi dell'articolo 203, paragrafo 1 del codice, la dichiarazione in dogana di tali merci,

qualsiasi altro atto avente eguale effetto giuridico, nonché la presentazione di un qualunque documento per il visto dell'autorità competente, quando tali comportamenti abbiano come conseguenza di erroneamente attribuire alle merci in causa la posizione doganale di merci comunitarie».

Causa principale e questioni pregiudiziali

27 Dall'ordinanza di rinvio risulta che, il 12 luglio 1994, la Wandel ha preso in carico, in qualità di «destinatario autorizzato», una spedizione composta di 470 cartoni di châssis televisivi, di 24 cartoni di supporti piani e di 29 cartoni di moduli, introdotti l'11 luglio 1994 nel territorio comunitario in regime di transito esterno.

28 Il 13 luglio 1994 la Wandel ha presentato all'ufficio doganale competente la parte della dichiarazione di transito comunitario destinata all'ufficio doganale di destinazione ed ha dichiarato la merce per la loro immissione in libera pratica, in nome di un'altra società stabilita in Germania. L'ufficio doganale ha registrato il documento di transito che serviva come dichiarazione sommaria. Esso ha accettato e registrato la dichiarazione d'immissione in libera pratica. Al tempo stesso, la Wandel è stata informata del fatto che la merce dichiarata doveva essere sottoposta ad un esame, il 14 luglio 1994, nei locali che servivano come luogo di custodia temporanea ai sensi dell'art. 51, n. 1, del codice doganale.

29 Poiché quest'esame non ha potuto essere effettuato a causa del fatto che la merce dichiarata non era più in possesso della Wandel all'arrivo dell'agente verificatore della dogana, lo Hauptzollamt ha annotato la menzione «invalidato (art. 66, n. 1, del codice doganale) (...)» sull'originale del documento amministrativo 0779

ed ha ritenuto il ritiro della merce dal luogo di custodia come una sottrazione alla vigilanza doganale di merci non comunitarie in custodia temporanea.

30 Con avviso d'imposizione 2 agosto 1994, lo Hauptzollamt ha chiesto alla Wandel, sulla base dell'art. 203 del codice doganale, dazi doganali all'importazione per un importo totale di DEM 78 878,46. Esso ha applicato agli châssis di televisori l'aliquota doganale che si applica ai paesi terzi, indicando che l'applicazione di un'aliquota preferenziale era possibile solo allorché la merce che beneficiava del regime preferenziale era immessa in libera pratica regolarmente.

31 L'11 agosto 1994, pur non contestando il fatto che un'obbligazione doganale all'importazione era sorta in conformità all'art. 203, nn. 1 e 3, del codice doganale, la Wandel ha presentato opposizione contro l'avviso d'imposizione. In un primo tempo, essa ha fatto valere che, poiché lo Hauptzollamt disponeva di attestazioni di regime preferenziale sotto forma del modulo A presentato con la domanda di sdoganamento, quest'ultimo avrebbe dovuto applicare l'aliquota preferenziale nulla agli châssis di televisori. Successivamente, la Wandel ha sostenuto che, poiché lo Hauptzollamt aveva accettato la dichiarazione d'immissione in libera pratica, l'obbligazione doganale era sorta in conformità all'art. 201 del codice doganale e non era quindi potuta sorgere sulla base dell'art. 203 dello stesso codice. Solo la nascita di un'obbligazione doganale in conformità all'art. 204, n. 1, del codice doganale sarebbe stata ancora possibile. La Wandel ha anche rimesso in discussione il fatto che il ritiro anticipato della merce dalla procedura di deposito avesse potuto avere una conseguenza concreta sul corretto funzionamento della custodia temporanea.

32 Con decisione 3 gennaio 1995, lo Hauptzollamt ha respinto l'opposizione della Wandel in quanto infondata. Esso ha in particolare ritenuto che la dichiarazione in dogana depositata dalla Wandel fosse priva di efficacia in quanto riguardava una merce non presentata in dogana, l'accettazione in buona fede della dichiarazione in dogana da parte dell'ufficio doganale non modificasse affatto tale conclusione, l'obbligazione doganale fosse sorta in conformità all'art. 203, n. 1, del codice doganale e l'applicazione di un'aliquota preferenziale fosse

esclusa per qualsiasi fatto generatore di obbligazione doganale diverso da quelli previsti dall'art. 201 del codice doganale.

33 Il Finanzgericht Bremen, cui è stata sottoposta la controversia, ritenendo che la soluzione della stessa dipendesse dall'interpretazione della normativa comunitaria, ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se l'art. 201, n. 1, lett. a), in combinato disposto con il suo n. 2, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1), debba essere interpretato nel senso che sorge un'obbligazione doganale all'importazione già se viene ricevuta dall'autorità doganale competente una dichiarazione doganale rispondente ai requisiti dell'art. 62 del codice doganale presentata per l'immissione in libera pratica di merci non comunitarie e l'accettazione viene documentata da un'annotazione sui registri doganali.

2) In caso di soluzione in senso affermativo della prima questione:

Se l'art. 75 del codice doganale debba essere interpretato nel senso che l'autorità doganale che ha accettato una tale dichiarazione doganale è legittimata a considerare invalida la dichiarazione, o a invalidarla senza una richiesta del dichiarante rivolta a tal fine, con la conseguenza che un'obbligazione doganale sorta ai sensi dell'art. 201, n. 1, lett. a), del codice doganale va considerata come non sorta o, ai sensi dell'art. 233, lett. c), primo trattino, del codice doganale, è estinta, se le merci dichiarate non possono essere svincolate al dichiarante poiché prima dell'esecuzione della visita doganale disposta sono state rimosse dal luogo di deposito a tal fine previsto e dall'ambito di competenza dell'autorità doganale.

3) In caso di soluzione in senso negativo della prima questione o di soluzione in senso affermativo della seconda questione:

Se l'art. 203, n. 1, del codice doganale debba essere interpretato nel senso che si configura una sottrazione al controllo doganale qualora le merci non comunitarie dichiarate per l'immissione in libera pratica vengano rimosse dal luogo di custodia e/o di visita previsto, e quindi dall'ambito di competenza territoriale dell'autorità doganale interessata, benché l'autorità doganale avesse disposto una visita doganale.

4) In caso di soluzione in senso affermativo della terza questione:

Se l'art. 204, n. 1, del codice doganale debba essere interpretato nel senso che la rimozione non autorizzata delle merci dal luogo di custodia "non ha avuto in pratica alcuna conseguenza" sul corretto funzionamento della custodia temporanea ove, dopo la rimozione, le merci avessero potuto essere presentate su richiesta ad un'altra autorità doganale.

5) Se sia escluso il sorgere di un'obbligazione doganale all'importazione

a) ai sensi dell'art. 201, n. 1, lett. a), in combinato disposto con il suo n. 2, del codice doganale, in caso di mera ricezione della dichiarazione doganale da parte dell'autorità doganale, o

b) ai sensi dell'art. 203, n. 1, del codice doganale, o

c) ai sensi dell'art. 204 del codice doganale

qualora alla dichiarazione doganale ricevuta dall'autorità doganale fossero allegati certificati d'origine formalmente ineccepibili in base al modulo A e per le merci su cui verteva la dichiarazione valesse il dazio preferenziale ad "aliquota nulla"».

Sulla prima e sulla terza questione

34 Con la prima e con la terza questione, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice nazionale chiede in sostanza se, allorché l'esame di una merce disposto dall'autorità doganale al fine della verifica di una dichiarazione accettata non ha potuto essere effettuato per il fatto che questa merce è stata ritirata, senza l'autorizzazione dell'autorità doganale competente, dal luogo della custodia temporanea, l'obbligazione doganale all'importazione sorga sulla base dell'art. 201, n. 1, del codice doganale o sulla base dell'art. 203, n. 1, dello stesso codice.

35 A tal riguardo occorre rilevare in via preliminare che, in conformità all'art. 37, n. 2, del codice doganale, una merce in custodia temporanea rimane sotto sorveglianza doganale in particolare fino al momento in cui tale merce non cambia posizione doganale.

36 Risulta poi dal combinato disposto dell'art. 10 del Trattato CE (divenuto, in seguito a modifica, art. 24 CE) e degli artt. 74 e 79, secondo comma, del codice doganale che una merce non comunitaria dichiarata per essere immessa in libera pratica ottiene la posizione doganale di merce comunitaria solo dal momento in cui sono state applicate le misure di politica commerciale, tutte le altre formalità previste per l'importazione di una merce sono state espletate e i dazi

all'importazione legalmente dovuti sono stati non solo applicati ma anche riscossi o garantiti.

37 Anche se la presentazione di una dichiarazione in dogana e l'accettazione immediata di quest'ultima, in conformità agli artt. 59, n. 1, e 63, del codice doganale, rientrano incontestabilmente nelle formalità sopra menzionate, va anche considerata come una formalità di tale tipo l'esecuzione delle misure di cui all'art. 68 del codice doganale, che conferisce alle autorità doganali il diritto di procedere, per la verifica delle dichiarazioni accettate, in particolare, ad un esame della merce accompagnato da un eventuale prelievo di campioni al fine della loro analisi o di un controllo approfondito.

38 Inoltre, poiché l'obiettivo dell'immissione in libera pratica è, in conformità all'art. 79, primo comma, del codice doganale, di conferire ad una merce non comunitaria la posizione di merce comunitaria, la concessione dello svincolo della merce, definito all'art. 4, punto 20, del codice doganale, deve essere considerata nel senso che costituisce una delle formalità richieste per la regolare immissione in libera pratica di una merce importata.

39 Ora, dal combinato disposto degli artt. 73, n. 1, e 75, lett. a), primo trattino, del codice doganale risulta che, in una situazione quale quella di cui alla causa principale, in cui le autorità doganali non hanno potuto procedere all'esame di una merce, lo svincolo di tale merce non ha potuto essere concesso.

40 Ne deriva che questa merce non ha potuto acquisire la posizione di merce comunitaria al termine di una regolare immissione in libera pratica.

41 Anche se, come fanno rilevare la Wandel, il governo francese e la Commissione, l'art. 201, n. 1, del codice doganale stabilisce che l'obbligazione doganale

all'importazione collegata all'immissione in libera pratica di una merce sorge al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana di cui trattasi, tuttavia questa disposizione può essere applicata solo nel caso in cui si verifica il fatto generatore di cui al n. 1, lett. a), dello stesso articolo. Ora, da quest'ultima disposizione risulta che il fatto generatore dell'obbligazione è costituito dalla regolare immissione in libera pratica, e quindi da un regolare cambiamento di posizione, della merce di cui trattasi.

42 Poiché, in una situazione quale quella che è all'origine della causa principale, non vi è stata alcuna regolare immissione in libera pratica della merce di cui trattasi, il fatto generatore dell'obbligazione doganale di cui all'art. 201, n. 1, del codice doganale non sussiste e nessuna obbligazione doganale può essere sorta sulla base di questa disposizione.

43 Far corrispondere, in una situazione quale quella all'origine della causa principale, la nascita dell'obbligazione doganale con l'accettazione della dichiarazione doganale comporterebbe, da un lato, di considerare che il fatto generatore dell'obbligazione è costituito dall'accettazione della dichiarazione in dogana, il che sarebbe incompatibile con la formulazione stessa dell'art. 201, n. 1, del codice doganale e, dall'altro, di privare di efficacia utile in particolare il potere di verifica delle dichiarazioni concesso alle autorità doganali dall'art. 68 del codice doganale e la concessione, da parte di dette autorità doganali, dello svincolo di una merce.

44 Inoltre, quest'interpretazione avrebbe come conseguenza che qualsiasi nascita di un'obbligazione doganale sulla base dell'art. 203, n. 1, del codice doganale sarebbe esclusa, nel caso in cui la sottrazione alla vigilanza doganale di una merce soggetta a dazi all'importazione è successiva all'accettazione della dichiarazione in dogana.

45 Ora, occorre rilevare a tal riguardo che la vigilanza doganale persiste al di là del momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana e si esaurisce, ai sensi dell'art. 37, n. 2, del codice doganale, solo nel momento in cui la merce non

comunitaria cambia posizione per divenire merce comunitaria. Poiché questo cambiamento di posizione non deriva dall'accettazione della dichiarazione in dogana, occorre constatare che la sottrazione alla vigilanza doganale di una merce soggetta a dazi all'importazione tra il momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana e il momento della concessione dello svincolo di tale merce rientra nel campo di applicazione dell'art. 203 del codice doganale.

46 Certo, la nozione di sottrazione non è definita dalla normativa comunitaria, in quanto l'art. 865 del regolamento di applicazione contiene, come ha rilevato l'avvocato generale al paragrafo 87 delle sue conclusioni, solo esempi di fatti che devono essere considerati nel senso che costituiscono una sottrazione ai sensi dell'art. 203, n. 1, del codice doganale.

47 Risulta tuttavia dal combinato disposto degli artt. 37, n. 1, 50, 51, n. 1, e 203, n. 1, del codice doganale che il campo di applicazione di quest'ultima disposizione si estende al di là degli atti di cui all'art. 865 del regolamento di applicazione e la nozione di sottrazione deve quindi essere intesa nel senso che comprende qualsiasi azione o omissione che ha come risultato d'impedire, anche solo momentaneamente, all'autorità doganale competente di accedere ad una merce sotto sorveglianza doganale e di effettuare i controlli previsti all'art. 37, n. 1, del codice doganale.

48 Occorre aggiungere che la sottrazione di una merce alla sorveglianza doganale, ai sensi dell'art. 203, n. 1, del codice doganale, non richiede l'esistenza di un elemento intenzionale, ma presuppone solo che siano soddisfatte condizioni di natura obiettiva, quali, in particolare, l'assenza fisica della merce nel luogo di custodia autorizzata nel momento in cui l'autorità doganale intende procedere all'esame di tale merce.

49 Quest'interpretazione è corroborata dalla lettera dell'art. 203, n. 3, del codice doganale da cui risulta che l'esistenza di un elemento intenzionale ha rilevanza

solo allorché si tratta di determinare i debitori dell'obbligazione sorta dalla sottrazione di una merce. Infatti, mentre colui che ha sottratto la merce alla sorveglianza doganale è incondizionatamente debitore di tale obbligazione, coloro che hanno partecipato alla sottrazione e coloro che hanno acquisito o detenuto la merce di cui trattasi diventano debitori solo nel caso in cui sapevano, o avrebbero dovuto ragionevolmente sapere, che vi era sottrazione ai sensi dell'art. 203, n. 1, del codice doganale.

50 Ne deriva che qualsiasi ritiro non autorizzato dall'autorità doganale competente di una merce sottoposta alla vigilanza doganale dal luogo di custodia autorizzato costituisce una sottrazione ai sensi dell'art. 203, n. 1, del codice doganale e fa sorgere quindi, in conformità a questa stessa disposizione, un'obbligazione doganale all'importazione.

51 Sulla base di tutte le considerazioni che precedono occorre risolvere la prima e la terza questione nel senso che, allorché l'esame di una merce disposto dall'autorità doganale al fine della verifica di una dichiarazione accettata non ha potuto essere effettuato per il fatto che questa merce è stata ritirata, senza l'autorizzazione dell'autorità doganale competente, dal luogo di custodia temporanea, l'obbligazione doganale all'importazione sorge sulla base dell'art. 203, n. 1, del codice doganale.

Sulla seconda e sulla quarta questione

52 In considerazione della soluzione data alla prima e alla terza questione, non occorre risolvere la seconda e la quarta questione.

Sulla quinta questione

53 In considerazione della soluzione data alla prima e alla terza questione, occorre risolvere la quinta questione esaminando solo l'ipotesi in cui l'obbligazione doganale all'importazione sorge sulla base dell'art. 203, n. 1, del codice doganale.

54 A tal riguardo occorre constatare che dal combinato disposto degli artt. 62, n. 2, e 201 del codice doganale nonché dall'art. 218, n. 1, lett. c), del regolamento di applicazione risulta che la presentazione, con la dichiarazione in dogana, dei documenti necessari per l'applicazione del regime tariffario preferenziale non ha alcuna incidenza sulla nascita dell'obbligazione doganale, ma serve solo a determinare il regime tariffario che si applica e l'importo dei dazi legalmente dovuti. Pertanto, la presentazione di documenti che consentono l'applicazione di un'aliquota preferenziale nulla ha certo come conseguenza che una merce possa, a talune condizioni, essere esonerata dai dazi all'importazione, ma non rimette in discussione l'esistenza stessa dell'obbligazione doganale all'importazione.

55 Ora, la stessa conclusione s'impone a maggior ragione in un caso, quale quello all'origine della causa principale, in cui l'art. 203 del codice doganale trova applicazione, cioè in una situazione in cui l'obbligazione doganale all'importazione sorge, indipendentemente dalla presentazione di una dichiarazione d'immissione in libera pratica, dal fatto della sottrazione alla vigilanza doganale di una merce soggetta a dazi all'importazione e quindi di una violazione della normativa comunitaria.

56 Ne deriva che la nascita o l'esistenza di un'obbligazione doganale all'importazione non è influenzata dall'esistenza o dalla presentazione, in qualunque fase, di un documento che consente, a talune condizioni, l'applicazione di un trattamento tariffario preferenziale.

57 Occorre pertanto risolvere la quinta questione nel senso che la nascita di un'obbligazione doganale all'importazione in conformità all'art. 203, n. 1, del codice doganale non è esclusa allorché la dichiarazione in dogana ricevuta dall'ufficio doganale era accompagnata da certificati di origine redatti sotto la forma del modulo A, non contestabili dal punto di vista formale, e l'aliquota doganale preferenziale nulla si applicava alla merce cui si riferiva la dichiarazione.

Sulle spese

58 Le spese sostenute dai governi francese e finlandese, nonché dalla Commissione, che hanno sottoposto 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 (Sesta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dal Finanzgericht Bremen con ordinanza 2 febbraio 1999, dichiara:

1) **Allorché l'esame di una merce disposto dall'autorità doganale al fine della verifica di una dichiarazione accettata non ha potuto essere effettuato per il**

fatto che questa merce è stata ritirata, senza l'autorizzazione dell'autorità doganale competente, dal luogo di custodia temporanea, l'obbligazione doganale all'importazione sorge sulla base dell'art. 203, n. 1, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario.

2) La nascita di un'obbligazione doganale all'importazione in conformità all'art. 203, n. 1, del regolamento n. 2913/92 non è esclusa allorché la dichiarazione in dogana ricevuta dall'ufficio doganale era accompagnata da certificati di origine redatti sotto la forma del modulo A, non contestabili dal punto di vista formale, e l'aliquota doganale preferenziale nulla si applicava alla merce cui si riferiva la dichiarazione.

Gulmann Skouris

Puissochet Schintgen Macken

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 1° febbraio 2001.

Il cancelliere

R. Grass

Il presidente della Sesta Sezione

C. Gulmann