

tare se i provvedimenti nazionali adottati per dare attuazione alla direttiva stessa siano a questa conformi, ed i giudici nazionali devono far prevalere la suddetta norma sui provvedimenti nazionali che risultassero incompatibili con quanto essa dispone.

2° L'art. 10, n. 2, lett. d), della direttiva n. 69/74 va interpretato nel senso che, qualora il prezzo pagato o da pagare da parte dell'acquirente venga assunto come base per la determinazione del valore in dogana d'una data merce, e tale prezzo comprenda, oltre quello proprio della merce, anche un importo corrispondente alle spese di deposito e di conservazione della merce stessa per il periodo della sua permanenza in magazzino nel territorio doganale della Comunità, detto prezzo va rettificato in modo da escluderne questi ultimi elementi.

Kutscher	Sørensen	Bosco	Donner	Mertens de Wilmars
Pescatore	Mackenzie Stuart	O'Keeffe	Touffait	

Così deciso e pronunziato a Lussemburgo, il 23 novembre 1977.

Il cancelliere
A. Van Houtte

Il presidente
H. Kutscher

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE JEAN-PIERRE WARNER
DEL 25 OTTOBRE 1977 ¹

*Signor Presidente,
signori Giudici,*

mi sembra che la causa odierna non presenti, in sostanza, grosse difficoltà. I problemi sollevati nel corso del procedimento sono stati, tuttavia, di così ampia portata da farmi ritenere che dovrò abu-

sare del vostro tempo, oltre quanto sarebbe forse strettamente giustificato.

La controversia è giunta dinanzi a questa Corte in seguito a domanda di pronunzia pregiudiziale proposta dalla Tariefcommissie dei Paesi Bassi, nell'ambito di un procedimento iniziato su ricorso della

¹ — Traduzione dall'inglese.

società a responsabilità limitata Enka B.V., già Enka Glanzstoff B.V. (in prosieguo, la «Enka») contro l'ispettore dei dazi doganali e dei dazi di consumo («de inspecteur der invoerrechten en accijnzen») di Arnhem.

La controversia fra le parti nella causa principale è sorta nelle seguenti circostanze:

la Enka fa parte del noto gruppo Akzo, un altro membro del quale, la società irlandese Ferenka Ltd., produce in Irlanda corda d'acciaio del tipo usato nella produzione di copertoni, servendosi di filo d'acciaio fabbricato nella Repubblica federale di Germania. La corda d'acciaio viene spedita dall'Irlanda, via Rotterdam, ad Arnhem, dove viene scaricata in un capannone doganale della Enka in attesa di eventuali ordinazioni da parte di acquirenti aventi sede nella CEE o altrove. Finché si trova nel magazzino doganale, la merce resta di proprietà della Ferenka Ltd.

Il 28 agosto 1973, questa stipulava con la Goodyear SA un contratto di compravendita per una partita di corda d'acciaio da consegnare allo stabilimento di tale società a Colmar-Berg (Lussemburgo). La merce veniva pertanto spedita a destinazione dal capannone doganale di Arnhem. A quell'epoca, in forza delle disposizioni transitorie dell'Atto di adesione, le merci importate nella Comunità così come originariamente costituita e provenienti dai nuovi Stati membri potevano ancora essere gravate da dazi doganali, sia pure ridotti (ved. artt. 32 e 46 di tale Atto). È pacifico che il valore in dogana della suddetta partita di corda d'acciaio doveva essere calcolato in base al prezzo per essa pagato dalla Goodyear SA (197 261,97 DM), ma le parti contendono, dinanzi alla Tariefcommissie, su vari aspetti di tale conteggio. La domanda di pronunzia pregiudiziale proposita dal giudice olandese riguarda solo uno di questi aspetti, e precisamente il problema del se, nel calcolo del valore in dogana, le spese di deposito in magazzino vadano o

meno detratte dal prezzo delle merci. La Enka sostiene che la soluzione dev'essere positiva. Il convenuto assume invece che la detrazione non deve aver luogo.

Ho detto, poco fa, che il dibattito in questa sede è stato di ampia portata. Con sorpresa ho tuttavia constatato che, nel corso del procedimento, non si è fatto alcun riferimento alle convenzioni sul valore in dogana delle merci (firmata a Bruxelles il 15 dicembre 1950 ed entrata in vigore il 28 luglio 1953) nonostante il fatto che le norme di tale convenzione costituiscono il fondamento stesso della disciplina da applicare nella fattispecie.

Come sapete, tutti gli Stati membri sono parti contraenti della convenzione, la quale contiene, nell'allegato I, la «Definizione del valore» che, a norma dell'art. II della stessa convenzione, ciascuna parte contraente si è impegnata ad inserire nella propria legislazione nazionale, nonché, nell'allegato II, le «Note interpretative» alle quali, a norma dell'art. III, ciascuna parte contraente si è impegnata a conformarsi nell'applicare la definizione del valore.

L'art. I dell'allegato I (Definizione del valore) recita:

- 1. Per l'applicazione dei dazi doganali ad valorem, il valore delle merci importate per essere destinate al consumo è il prezzo normale, cioè il prezzo che può ritenersi convenuto per dette merci, al momento in cui i dazi diventano esigibili, in una vendita effettuata in condizioni di libera concorrenza fra un compratore ed un venditore indipendenti l'uno dall'altro.
2. Il prezzo normale delle merci importate è determinato supponendo che:
 - a) le merci siano consegnate al compratore nel porto o luogo d'introduzione nel paese importatore;
 - b) tutte le spese riferentesi alla vendita e alla consegna delle merci nel porto o luogo d'introduzione nel suddetto paese siano sopportate dal venditore e, pertanto, comprese nel prezzo normale;

c) i dazi doganali e le tasse esigibili nel paese importatore siano sopportati dal compratore e, pertanto, esclusi dal prezzo normale».

Vi sono tre punti che, a mio parere, meritano di essere posti in rilievo:

- 1) Il parametro per la determinazione del valore, ai fini doganali, è il prezzo che può ritenersi convenuto per le merci in questione in una ipotetica compravendita effettuata alle condizioni stabilite nella definizione. Tale prezzo viene qualificato «prezzo normale».
- 2) L'ipotetica compravendita deve considerarsi effettuata «al momento in cui i dazi diventano esigibili».
- 3) Tale ipotetica compravendita è caratterizzata dal fatto che «le merci siano consegnate al compratore nel porto o luogo d'introduzione nel paese importatore» e che «tutte le spese riferentesi alla vendita e alla consegna delle merci nel porto o luogo d'introduzione nel suddetto paese siano sopportate dal venditore», con la conseguenza che questi le trasferisce a carico dell'acquirente includendole nel prezzo normale.

Non voglio annoiarvi riferendo il testo degli altri due articoli della «definizione». L'art. II precisa la nozione di «vendita effettuata in condizioni di libera concorrenza, fra un compratore ed un venditore indipendenti l'uno dall'altro», mentre l'art. III stabilisce come debba essere determinato il prezzo normale, qualora sulle merci da valutare esistano diritti di proprietà industriale. Non posso fare a meno, tuttavia, di leggere tre delle note interpretative contenute nell'allegato II, e cioè le note 1, 2 e 5, che figurano sotto il titolo «Addendum all'articolo I»:

«Nota 1

Il momento in cui i dazi diventano esigibili, al quale si riferisce l'art. I, n. 1, va determinato in conformità alla legislazione di ciascun paese e può essere, ad esempio, quello del regolare deposito o della registrazione della dichiarazione da

cui risulti che le merci sono destinate al consumo, quello del pagamento dei dazi doganali e quello dell'uscita delle merci dagli spazi doganali.

Nota 2

Le «spese» contemplate dall'art. I, n. 2, lett. b), comprendono fra l'altro:

- le spese di trasporto;
- le spese di assicurazione;
- le commissioni;
- le senserie;
- le spese sostenute all'estero per il rilascio dei documenti necessari per l'introduzione delle merci nel territorio del paese importatore, ivi compresi i diritti di cancelleria;
- i diritti e le tasse esigibili all'estero, esclusi gli oneri dai quali le merci siano state esentate o il cui importo sia stato o debba essere rimborsato;
- le spese degli imballaggi che non siano soggetti ad un regime loro proprio, nonché le spese di condizionamento (manodopera, materiali ed altre spese);
- le spese di carico.

...

Nota 5

La definizione del valore in dogana ha lo scopo di consentire in ogni caso, il calcolo dei dazi doganali in base al prezzo che qualsiasi compratore dovrebbe pagare per le merci importate, in una vendita effettuata in condizioni di libera concorrenza, nel porto o nel luogo d'introduzione delle merci stesse nel paese importatore. La corrispondente nozione ha portata generale e si applica indipendentemente dal fatto che le merci importate abbiano o meno costituito oggetto di un contratto di compravendita, e dalle condizioni di tale contratto.

L'applicazione della definizione implica tuttavia un'indagine sui prezzi correnti al momento della valutazione. In pratica, qualora le merci importate costituiscano oggetto di una vendita *bona fide*, il relativo prezzo pagato o da pagare potrà

essere considerato, in linea di massima, come una valida indicazione per determinare il prezzo normale contemplato nella definizione. Di conseguenza, il prezzo pagato o da pagare potrà senz'altro essere adottato come base per la determinazione del valore in dogana, e si raccomanda alle amministrazioni doganali di ammetterlo come valore delle merci in questione, con riserva:

- a) di adottare i provvedimenti necessari al fine di prevenire evasioni dei dazi dovute a prezzi o contratti simulati o fittizi; e
- b) di procedere alle eventuali rettifiche del suddetto prezzo ritenute necessarie per tener conto degli elementi che, nella vendita considerata, differiscono da quelli contemplati nella definizione del valore in dogana.

Le rettifiche di cui alla precedente lett. b) riguardano in particolare le spese di trasporto e le altre spese di cui all'art. I, n. 2 ed alla nota 2 dell'Addendum all'art. I, nonché gli sconti o altre riduzioni di prezzo concessi ai rappresentanti esclusivi o concessionari unici, gli sconti anormali o qualsiasi altra riduzione sul prezzo usuale di concorrenza».

Le Note esplicative redatte, a norma dell'art. VI della convenzione, dal comitato per la determinazione del valore in dogana del Consiglio di cooperazione doganale contengono (a pag. 28) il seguente passo relativo alla nota interpretativa n. 1:

«Secondo tutte le legislazioni doganali, il momento in cui i dazi divengono esigibili è una questione di fatto: può trattarsi, ad esempio, della data del regolare deposito o della registrazione della dichiarazione da cui risulti che le merci sono destinate al consumo, della data del pagamento dei dazi doganali o della data di uscita delle merci dagli spazi doganali. Tale momento è sempre compreso nel periodo intercorrente fra il momento in cui l'importatore presenta i documenti necessari per lo sdoganamento e quello in cui viene consentita l'asportazione delle merci. Quasi sempre si tratta di un

intervallo di qualche ora o, al massimo, di uno o due giorni. La nota interpretativa 1 in merito all'art. I ammette lievi divergenze del genere fra le disposizioni normative dei paesi membri.

Le stesse Note esplicative contengono (a pag. 32 e, rispettivamente, alle pagg. 41-42) i seguenti passi riguardanti la nota interpretativa n. 5:

«Tuttavia, anche se stabilisce che il prezzo pagato o da pagare potrà senz'altro essere adottato come base per la determinazione del valore in dogana delle merci importate che costituiscano oggetto di una vendita *bona fide*, la suddetta nota non istituisce, in tal modo, un nuovo parametro, che possa sostituirsi al prezzo normale contemplato dalla definizione. Un'alternativa del genere non è ammissibile, non soltanto perché la definizione non prevede la possibilità di applicare un duplice parametro, ma anche perché il prezzo pagato o da pagare in forza di un contratto per il quale ricorrono tutti i presupposti contemplati dalla definizione non è altro che la concreta espressione della nozione che costituisce oggetto di quest'ultima».

...
«*Sdoganamento di merci depositate in magazzino*

La nota interpretativa 5 in merito all'art. I può essere applicata anche qualora si tratti di determinare il valore di merci per le quali venga dichiarata la destinazione al consumo dopo un periodo di deposito in magazzini doganali. Il prezzo pagato o da pagare a norma del contratto di compravendita in forza del quale dette merci sono state importate può quindi costituire un valido criterio per la determinazione del loro valore in dogana. Il fatto che sia trascorso un lasso di tempo fra la stipulazione del contratto e lo sdoganamento delle merci depositate in magazzino non costituisce, di per sé, un motivo sufficiente per ritenere che il criterio basato su detto prezzo non sia più ammissibile; possono tuttavia ricorrere circo-

stanze particolari (prolungata permanenza delle merci in magazzino, trasformazioni ivi subite, ecc.) in cui il prezzo pagato o da pagare a norma del suddetto contratto non fornisce più una valida indicazione del prezzo normale. In tal caso, per la valutazione delle merci, si dovrà fare riferimento ai principi enunciati nel capitolo IX [cioè ai principi da applicare qualora la base per la determinazione del valore sia diversa dal criterio del prezzo pagato o da pagare]. Si potrà adottare, ad esempio, il criterio dei prezzi generalmente praticati al momento dello sdoganamento delle merci per la destinazione al consumo. Quanto alle merci che, in magazzino, abbiano subito una trasformazione, si potrà stabilire, in taluni casi, quale sia l'aumento di valore derivante da tale trasformazione ed aggiungere il relativo importo al prezzo convenuto nel contratto di compravendita in forza del quale le merci sono state importate.

L'applicazione della nota interpretativa non esclude la possibilità di ammettere, per le merci sdoganate dopo il deposito in magazzini doganali, un valore in dogana fondato sul prezzo praticato in una compravendita delle stesse merci, avvenuta in un momento compreso fra quello del deposito in magazzino e quello dello sdoganamento. Per lo più, tuttavia, tale prezzo può costituire un valido criterio ai fini della determinazione del valore soltanto qualora si tratti del prezzo praticato nella compravendita in seguito alla quale le merci vengono sdoganate per essere destinate al consumo.

A mio avviso, dalle summenzionate note esplicative si può desumere chiaramente che, nel caso di merci sdoganate in uscita da magazzini doganali, le spese di deposito non vanno incluse nel prezzo normale. È vero che dette note esplicative, a differenza della definizione del valore e delle relative note interpretative, non hanno efficacia vincolante, ma sono state redatte per fornire un orientamento quanto all'applicazione della definizione (come risulta chiaramente dal testo inglese dell'art. VI, lett. c), della conven-

zione). Ritengo, tuttavia, che l'includere le spese di deposito in magazzino nel prezzo normale non sarebbe conforme alla definizione del valore, il cui scopo è quello di stabilire un parametro uniforme per la determinazione del valore delle merci al momento in cui i relativi dazi diventano esigibili, sia che le merci siano state importate per essere direttamente destinate al consumo, sia ch'esse siano state eventualmente sottoposte ad altri regimi doganali, come può essere il deposito in magazzino.

Il decorso del tempo può certamente influire sul valore delle merci, come viene ammesso nelle Note esplicative, e ciò non soltanto perché i prezzi di mercato sono generalmente soggetti ad oscillazioni, ma anche perché taluni beni, per natura, aumentano di valore col passare del tempo (ad esempio, certi tipi di vino), mentre altri diminuiscono di valore (ad esempio, quasi tutti i veicoli a motore). Tuttavia, la definizione del valore ha tenuto conto di eventuali modifiche del valore delle merci in relazione al decorso del tempo, stabilendo che la determinazione va fatta al momento in cui i dazi diventano esigibili, momento che, per le merci sdoganate in uscita dal deposito doganale, coincide con quello in cui dette merci vengono asportate dal magazzino.

È anche vero che il deposito delle merci in magazzino può consentire al venditore di effettuare rapide consegne, spuntando in tal modo un prezzo più elevato (ed è superfluo rilevare che, qualora la natura delle merci sia tale ch'esse non possano essere vendute alle condizioni indicate nella definizione del valore se non vengano rapidamente consegnate all'acquirente, tale definizione presuppone la rapida consegna). Cionondimeno, la definizione non include generalmente, nel prezzo normale, alcun premio di rapida consegna. Il suo scopo è infatti quello di fornire un criterio obiettivo per la valutazione di determinate merci, in un dato momento e in un dato luogo, indipendentemente dalle circostanze che sono

all'origine della loro importazione. Tali circostanze possono anche non essere di carattere commerciale, come, ad esempio, qualora si tratti di regali o di articoli acquistati all'estero da turisti. Anche qualora le circostanze abbiano carattere commerciale, non si possono prendere in considerazione le clausole effettive del contratto di compravendita. (Quanto alla varietà delle eventuali circostanze relative all'importazione, ved. capitolo IX delle note esplicative). Non mi sfugge il fatto che, nella sentenza 27/70 (*Edding/Hauptzollamt Hamburg-St. Annen*, Racc. 1970, parte II, pag. 1305), questa Corte si è pronunciata nel senso che, qualora le merci siano state importate per via aerea invece che via mare (in un caso in cui quest'ultimo tipo di trasporto sia quello abituale e meno oneroso), le maggiori spese di importazione vanno prese in considerazione nel calcolare il valore in dogana. Mi sembra tuttavia sufficiente ricordare che ciò non può costituire un precedente vincolante, poiché, secondo quanto espressamente stabilito dalla definizione del valore, così come viene chiarito dalle note interpretative, le «spese di trasporto» fino al «porto o luogo d'introduzione» nel territorio doganale del paese importatore vanno incluse nel prezzo normale. Ma si può inoltre osservare che la soluzione accolta in quella causa era in parte basata su un parere del comitato del valore (parere VIII), in seguito revocato.

L'art. IV della convenzione stabilisce che ciascuna parte contraente potrà adattare il testo della definizione del valore, (a) inserendovi quelle disposizioni delle note interpretative ch'essa ritenga necessarie e (b) non solo dando allo stesso testo la forma giuridica indispensabile per renderlo efficace ai sensi del proprio diritto interno, ma anche «aggiungendovi, se del caso, disposizioni esplicative complementari per precisare la portata della definizione».

Il testo comunitario fondamentale sulla determinazione del valore in dogana delle merci è il regolamento CEE del Consiglio 27 giugno 1968, n. 803 (GU n. L 148, del 28. 6. 1968, pag. 6).

Lo scopo di questo regolamento, come risulta chiaramente dal preambolo, è quello di adattare la definizione del valore e le Note interpretative alle esigenze dell'unione doganale creata dal trattato CEE, al fine di garantire l'applicazione uniforme della tariffa doganale comune in tutti gli Stati membri.

Gli artt. 1-8 del regolamento in parte ricalcano esattamente, in parte completano la definizione del valore.

L'art. 1, n. 1, stabilisce che:

«Per l'applicazione della tariffa doganale comune, il valore in dogana delle merci importate è il prezzo normale, cioè il prezzo che può ritenersi convenuto per dette merci, al momento previsto dall'art. 5, in una vendita effettuata in condizioni di libera concorrenza, fra un compratore ed un venditore indipendenti l'uno dall'altro».

L'art. 1, n. 2, e gli artt. 2-8 precisano la nozione cui si riferisce l'art. 1, n. 1, definendo con ricchezza di particolari le condizioni e le altre caratteristiche della vendita teorica ivi ipotizzata.

Così, l'art. 1, n. 2, ripete letteralmente l'art. 1, n. 2, della definizione del valore, con l'unica differenza ch'esso parla del «territorio doganale della Comunità» invece che di quello del «paese importatore», nonché di «luogo d'introduzione» nel suddetto territorio invece che di «porto o luogo d'introduzione».

L'art. 2 riproduce, con modifiche di secondaria importanza, l'art. II della definizione.

L'art. 3 corrisponde all'art. III di quest'ultima, anche se in forma un pò più complicata.

L'art. 4 stabilisce che, a parte le deroghe ammesse per le merci la cui importazione avviene a consegne frazionate, «il prezzo normale è determinato supponendo che la vendita verta sulla quantità delle merci da valutare».

L'art. 5 dispone quanto segue:

«Il momento da prendere in considerazione per la determinazione del valore in dogana è:

- (a) per le merci dichiarate per la diretta immissione in consumo, la data in cui l'ufficio di dogana accetta l'atto mediante il quale il dichiarante manifesta la volontà di procedere all'immissione in consumo di dette merci;
- (b) per le merci immesse in consumo a seguito di un altro regime doganale, il momento stabilito dagli atti del Consiglio o della Commissione relativi a tale regime o stabilito dagli Stati membri in conformità degli atti stessi».

È ovvio che, dettando questo articolo, la Comunità si è valse del potere discrezionale riconosciuto alle autorità competenti dalla nota interpretativa n. 1, così come chiarito nel primo passo delle note esplicative di cui ho dato lettura. Per quanto riguarda l'applicazione, nella fattispecie, della norma di cui alla lett. b), nessuna delle parti interessate ha sostenuto che esistano atti del Consiglio o della Commissione rilevanti in proposito, oltre alla direttiva cui accennerò fra poco.

L'art. 6 definisce il «luogo d'introduzione nel territorio doganale della Comunità». Questo luogo risulta essere, nella fattispecie, «per le merci spedite via mare, il porto di trasbordo», vale a dire Rotterdam (non Arnhem).

L'art. 7 stabilisce quali sono le «spese» di cui all'art. 1, n. 2, lett. b), ripetendo in sostanza quanto indicato nella nota interpretativa n. 2.

Infine, l'art. 8 contiene specifiche disposizioni, irrilevanti nel caso in esame, in merito alle spese di trasporto.

Gli artt. 9 e segg. del regolamento danno attuazione a quanto stabilito nella nota interpretativa n. 5 nel senso che, in pratica, qualora le merci importate siano oggetto di una vendita *bona fide*, il prezzo

pagato o da pagare può essere generalmente considerato, con riserva di opportune precauzioni ed eventuali adattamenti, come una valida indicazione del prezzo normale e, come tale, servire di base per la determinazione del valore.

L'art. 9 recita:

- 1. Il prezzo pagato o da pagare potrà essere ammesso come valore in dogana a condizione che:
 - (a) sia data esecuzione al contratto di vendita entro i termini previsti all'art.10,
 - (b) il prezzo corrisponda, nel momento in cui è stato convenuto, ai prezzi praticati in una vendita effettuata in condizioni di libera concorrenza fra un compratore ed un venditore indipendenti l'uno dall'altro,
 - (c) tale prezzo sia rettificato, se necessario, per tener conto degli elementi che, nella vendita considerata, differiscono dagli elementi costitutivi del prezzo normale.
- 2. Le rettifiche di cui al paragrafo 1, lettera c), riguardano in particolare:
 - (a) le spese considerate all'art. 1, paragrafo 2,
 - (b) le riduzioni di prezzo accordate soltanto ai concessionari unici, ai rappresentanti esclusivi e ad ogni altra persona fisica o giuridica operante in condizioni comparabili,
 - (c) gli sconti anormali, come pure qualunque altra riduzione sul prezzo usuale di concorrenza».

L'art. 10 stabilisce, al n. 1, che:

«Il prezzo pagato o da pagare potrà essere ammesso per l'applicazione delle disposizioni dell'art. 9 quando la data del contratto sia anteriore di non più di sei mesi rispetto al momento considerato nelle lettere (a) o (b) dell'art. 5».

A questa regola generale sono ammesse deroghe ai sensi dei nn. 2-5 dell'art. 10, i quali consentono ulteriori «tolleranze» in determinate circostanze. Il n. 6 contem-

pla la proroga della «tolleranza» in casi di forza maggiore e il n. 7 dispone che:

«L'applicazione delle tolleranze di cui ai paragrafi da 1 a 5 può essere sospesa in periodi di fluttuazioni anormali dei prezzi, secondo la procedura prevista dall'art. 17».

Mi sembra inutile, signori, dilungarmi sui dettagli di tale procedimento, o sulle altre disposizioni del regolamento.

Ora, il 4 marzo 1969, il Consiglio adottava una direttiva (n. 69/74/CEE) (GU n. L 58, dell'8. 3. 1969) «relativa all'armonizzazione delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative riguardanti il regime dei depositi doganali». Dal preambolo e dai primi articoli di tale direttiva si desume che, all'epoca in cui essa veniva adottata, in tutti gli Stati membri esistevano depositi doganali, la cui comune caratteristica consisteva nel fatto che, sulle merci ivi depositate, i dazi doganali (e gli altri oneri e prelievi all'importazione) non erano riscossi fino al momento in cui le merci stesse venivano asportate dai magazzini, e che, tuttavia, sotto vari profili, i regimi applicati a tali depositi dovevano essere armonizzati. Per quanto ora ci interessa, mi pare necessario richiamare solo l'art. 10 della direttiva.

Il n. 1 di quest'articolo ha il seguente tenore:

«Fatte salve le disposizioni del paragrafo 2, quando le merci introdotte nei depositi sono immesse in consumo, i dazi doganali, le tasse di effetto equivalente e i prelievi agricoli esigibili all'importazione sono riscossi in funzione delle aliquote o degli ammontari in vigore alla data della loro uscita dal deposito, in base alla specificazione doganale, al valore in dogana e alla quantità costatati o ammessi a tal fine dall'ufficio di dogana».

È stato sostenuto che tale disposizione lascia agli Stati membri poteri discrezionali relativamente al momento della valuta-

zione, e forse questo è in parte esatto (cioè nel senso che la norma non priva tali Stati dello stretto margine di discrezionalità loro spettante — si ricordi che «quasi sempre si tratta di un intervallo di qualche ora o, al massimo, di uno o due giorni» — in forza della convenzione di Bruxelles). Ma, a prescindere da queste considerazioni, il momento della determinazione del valore di merci doganate, in uscita dal magazzino, per essere destinate al consumo è indubbiamente quello in cui le merci stesse vengono asportate dai locali della dogana, non già, ad esempio, quello in cui vengono ivi depositate, perché il regime di deposito doganale è interamente fondato sul fatto che i dazi (e gli altri oneri e prelievi all'importazione) non sono riscossi fino al momento in cui le merci vengono asportate dal magazzino. Il parametro del valore in dogana di tali merci è quindi il loro prezzo normale al momento della loro uscita dal magazzino.

Ciò non vuol dire che, laddove il prezzo pagato o da pagare a norma di un contratto di compravendita sia assunto come base di valutazione, detto contratto debba necessariamente esser stato concluso al momento dell'asportazione delle merci dal deposito doganale. È sufficiente che il prezzo convenuto in detto contratto possa ragionevolmente servire come punto di partenza per il calcolo del prezzo normale delle merci in quel momento. Su ciò si basa quanto disposto dall'art. 10, n. 2, della direttiva, il quale recita:

«Per quanto riguarda il riferimento al prezzo pagato o da pagare per la determinazione del valore in dogana, si applicano le seguenti disposizioni particolari:

(a) fatte salve le disposizioni dell'art. 9 del regolamento (CEE) n. 803/68 del Consiglio, ... il prezzo pagato o da pagare può essere il prezzo della vendita, che si riferisce all'introduzione in deposito, o il prezzo di una ulteriore vendita, a condizione che nell'uno e nell'altro caso si tratti di un prezzo fissato a destinazione della Comunità;

- (b) quando si prende in considerazione la data d'introduzione in deposito, si tiene conto delle fluttuazioni anormali dei prezzi che hanno dato luogo, durante il periodo del deposito, alla sospensione dell'applicazione delle tolleranze di cui all'art. 10, paragrafo 7, del regolamento (CEE) n. 803/68. Quando il periodo del deposito supera i due anni, si tiene conto anche delle altre fluttuazioni dei prezzi;
- (c) quando si prende in considerazione la data di uscita dal deposito, la durata delle tolleranze di cui all'art. 10 del regolamento (CEE) n. 803/68 è prolungata del periodo del deposito quando questo non supera due anni;
- (d) non devono essere incorporate nel valore in dogana le spese di deposito e di conservazione delle merci durante la loro permanenza nei depositi sopportate da un compratore, quando il prezzo pagato o da pagare da parte di tale compratore è assunto come base di valutazione».

Queste disposizioni non vanno intese come un catalogo tassativo dei metodi da applicare nel calcolo, in base al prezzo pagato o da pagare, del valore in dogana delle merci che escono da un magazzino doganale per essere destinate al consumo. Esse stabiliscono semplicemente talune modifiche ed integrazioni, per determinate specifiche circostanze, rispetto a quanto previsto dagli artt. 9 e 10 del regolamento n. 803/68. La disposizione più particolarmente rilevante nella presente causa è, certo, quella di cui alla lett. d), mirante a garantire che le spese di deposito e di conservazione delle merci durante la loro permanenza in magazzino non siano incluse nel valore in dogana.

Uno dei quesiti rivolti dalla Corte, in udienza, ai partecipanti al presente procedimento riguardava il significato dei termini «[spese] sopportate da un compratore», nell'ambito della suddetta lett. b). Secondo me, tale espressione significa semplicemente che, se le spese in questione, date le condizioni e le circostanze della compravendita di cui trattasi, sono a

carico del venditore e non vengono incluse nel prezzo pagato o da pagare da parte dell'acquirente, per ottenere il prezzo normale non è necessaria alcuna rettifica di tale prezzo in funzione di dette spese; solo quando queste ultime vengono trasferite a carico dell'acquirente può essere necessaria una siffatta rettifica.

Risulta che, per dare attuazione all'art. 10, n. 2, lett. d), la normativa olandese in materia (Tariefbesluit 1960) veniva emendata nel 1969 mediante l'inserzione di un nuovo art. 16 g, a sua volta modificato nel 1970, il quale recita:

«Nella determinazione del valore di merci tratte da magazzini e da locali per provvisorio o temporaneo deposito, per la presa in considerazione del prezzo pagato o da pagare valgono le seguenti disposizioni particolari:

...

- (c) il prezzo pagato o da pagare che costituisca la base di valutazione non deve essere adattato in relazione alle spese di deposito e conservazione delle merci durante la loro permanenza nei magazzini o locali».

(«Voor de waardebepaling van goederen welke worden uitgeslagen uit entrepots en uit inrichtingen voor voorlopige of tijdelijke opslag, gelden bij het in aanmerking nemen van de betaalde of te betalen prijs, de volgende bijzondere bepalingen:

...

- (c) de betaalde of te betalen prijs die basis voor de waardebepaling is, dient niet te worden aangepast in verband met de kosten voor opslag en bewaring van de goederen tijderen hun verblijf in de entrepots of inrichtingen».)

Essendosi manifestato un certo disaccordo fra le parti nella causa principale quanto alla corretta interpretazione sia della citata norma olandese, sia dell'art. 10, n. 2, lett. d), della direttiva comunitaria, la Tariefcommissie era indotta a sottoporre a questa Corte le seguenti questioni (che riporto in forma leggermente abbreviata):

1. Se l'art. 10, n. 2, lett. d) della direttiva del Consiglio 4 marzo 1969, n. 69/74 sia di natura così specifica da doversi ritenere direttamente vincolante, in altre parole, abbia efficacia diretta.
2. In caso di soluzione affermativa, se il testo dell'art. 16 g del *Tariefbesluit* 1960 renda in modo adeguato il testo dell'art. 10 della direttiva.
3. Per il caso che la prima questione venga risolta affermativamente e la seconda negativamente, se l'art. 10, n. 2, lett. d) della direttiva vada interpretata nel senso che il prezzo pagato o da pagare che costituisce la base di valutazione vada ridotto delle spese di deposito delle merci.

La seconda delle summenzionate questioni riguarda manifestamente l'interpretazione dell'art. 16 g del decreto olandese; la sua soluzione non rientra, quindi, nella competenza di questa Corte. Tuttavia, nel risolvere la terza questione, voi potrete fornire alla *Tariefcommissie* indicazioni sufficienti circa il significato dell'art. 10, n. 2, lett. d), della direttiva, affinché detto giudice possa essere in grado di stabilire esso stesso se l'art. 16 g del *Tariefbesluit* sia conforme o meno alla norma comunitaria. Mi sembra opportuno affrontare subito la terza questione, lasciando da parte, per il momento, il problema dell'efficacia diretta dell'art. 10, n. 2, lett. d).

Nel corso del procedimento, la Enka e la Commissione hanno sostenuto — per riassumere — che l'art. 10, n. 2, lett. d) non ha altro significato che quello letterale.

L'assunto del Governo olandese è stato invece, se ho ben capito, che lo scopo effettivo della norma in questione è molto limitato, e consiste precisamente nel vietare qualsiasi rettifica — in aumento o in diminuzione — del prezzo pagato o da pagare a norma di un contratto di compravendita, in funzione delle spese di deposito, nei rari casi in cui tali spese siano state fatturate separatamente o pagate direttamente dal compratore.

Questa tesi era basata sul seguente ragionamento. Il parametro del valore in dogana delle merci è il loro prezzo normale, cioè il prezzo che può ritenersi convenuto in una vendita effettuata in condizioni di libera concorrenza, fra un compratore ed un venditore indipendenti l'uno dall'altro. La valutazione con riferimento al prezzo pagato o da pagare a norma di un effettivo contratto di compravendita non è altro che un metodo pratico applicato dall'amministrazione per determinare il prezzo normale. Il prezzo eventualmente convenuto per determinate merci, in condizioni di libera concorrenza, fra un venditore ed un compratore indipendenti l'uno dall'altro, è determinato dalla legge della domanda e dell'offerta, non già da un accertamento delle varie voci di spesa. All'acquirente non interessano le spese che possono essere state sostenute dal venditore. In particolare, è per lui indifferente che le merci consegnategli siano state tratte da un deposito o direttamente scaricate da una nave. Le spese di deposito in magazzino non possono incidere sul prezzo normale e, di conseguenza, non dovrebbero influire sulla determinazione del valore in dogana.

Questa tesi, come potete constatare, è in gran parte fondata su principi economici. Dubito tuttavia che, anche ad un economista, essa apparirebbe del tutto ovvia, poiché, in pratica, i costi si ripercuotono sui prezzi. Per un commerciante non v'è nulla di più abituale che stabilire i propri prezzi aggiungendo ai costi ciò che egli considera costituire un adeguato margine di profitto. In questa sede, però, non dobbiamo occuparci di teorie economiche, bensì dell'interpretazione di ben precise norme doganali ed è incontestabile che tali norme prendono in considerazione, in modo dettagliato, diverse voci di spesa.

Il Governo olandese ha ammesso che un commerciante il quale disponga di merci depositate in un magazzino, e sia quindi in grado di effettuare consegne immediate, potrebbe spesso ottenere, per tale motivo, prezzi più elevati. Inoltre, se non mi sbaglio, esso ha ammesso che, stando

così le cose, qualora il suo punto di vista venisse accolto, merci identiche potrebbero avere, lo stesso giorno, un diverso valore in dogana a seconda ch'esse siano sdoganate per la diretta immissione in consumo ovvero siano tratte da un deposito doganale. Tale differenza corrisponderebbe, in generale, a quella tra le effettive clausole di consegna contenute nei contratti per la cui esecuzione le merci siano state sdoganate e cioè, in altri termini, a parità di tutte le altre condizioni, ad una differenza nelle date dei contratti. Con tutto il rispetto, devo dire che ciò mi sembra dimostrare l'infondatezza della tesi in parola, dal momento che una siffatta differenza non può esistere fra le condizioni relative alle vendite ipotetiche in base alle quali va determinato il prezzo normale delle merci. Il Governo olandese ha anche ammesso che l'accoglimento della sua tesi implicherebbe la necessità di leggere l'espressione «sopportate da un compratore» nell'art. 10, n. 2, lett. d), della direttiva, nel senso di «poste a carico di un compratore». Da parte mia, non vedo alcuna ragione di forzare in tal modo il testo della disposizione.

Ciò non significa che, a mio avviso, l'art. 10, n. 2, lett. d), possa essere interpretato nel senso che, ogni qualvolta delle merci siano state depositate in un magazzino, le relative spese di deposito siano automaticamente e interamente detraibili dal prezzo pagato o da pagare che costituisce la base della valutazione. La misura in cui va effettuata la detrazione dipende necessariamente dalle circostanze. In linea di principio, dette spese vanno detratte se ed in quanto il fatto di averle sostenute ha indotto il venditore a fissare un prezzo più elevato di quello che egli avrebbe altrimenti richiesto; solo in tal caso, infatti, si può dire che le suddette spese siano state trasferite a carico dell'acquirente o vengano da questi «sopportate». È questa l'opinione della Commissione, che mi sembra di poter condividere pienamente.

Passo ora ad esaminare la questione vertente sull'efficacia diretta dell'art. 10 della direttiva. In proposito, solo la Commissione ha presentato osservazioni, il che mi consente di essere relativamente breve.

Non è necessario che io ripeta quanto affermato da questa Corte, in merito all'efficacia diretta delle direttive, in precedenti sentenze, ed in particolare in quelle emesse nelle cause 41/74 (*Van Duyn/ Home Office*, Racc. 1974, parte II, pag. 1337) e 51/76 (*Verbond van Nederlandse Ondernemingen/Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen*, Racc. 1977, pag. 113). Né ritengo di dovermi soffermare sull'assunto della Commissione, secondo cui l'articolo attualmente in questione non è in realtà che una disposizione integrativa del regolamento n. 803/68. La considerazione essenziale mi sembra essere la seguente: l'art. 189 del trattato, pur lasciando a ciascuno Stato membro la scelta «in merito alla forma e ai mezzi» per dare attuazione ad una direttiva, non consente allo Stato di decidere nel senso di non dare alla stessa alcun effetto nell'ordinamento interno o di darle solo parziale attuazione. Al contrario, l'art. 189 dice espressamente che la direttiva «vincola lo Stato membro cui è rivolta per quanto riguarda il risultato da raggiungere». Uno Stato membro che ometta di dare piena attuazione ad una direttiva viola il trattato, di guisa che il permettergli di opporre tale circostanza (tramite i propri organi esecutivi o amministrativi) ad un singolo, nell'ambito di procedimenti pendenti dinanzi ai propri giudici, equivarrebbe a consentirgli di far valere a sua difesa la propria inadempienza. Ritengo che, per questa ragione, se non altro, il convenuto nella causa principale non possa, qualora l'art. 16 g del *Tariefbesluit* non dia piena attuazione all'art. 10 della direttiva, invocare tale fatto per esigere dalla Enka il pagamento di un dazio d'importo più elevato di quello ammesso dalla direttiva.

Per concludere, sono del parere che, risolvendo le questioni sottopostevi dalla Tariefcommissie, dovrete dichiarare che:

- 1) L'art. 10, n. 2, lett. d), della direttiva del Consiglio 4 marzo 1969, n. 69/74 ha efficacia diretta, nel senso che lo Stato membro le cui norme interne non danno piena attuazione alla suddetta disposizione non possono opporre in giudizio tale fatto ai singoli.
- 2) L'art. 10, n. 2, lett. d), della suddetta direttiva va interpretato nel senso che dal prezzo pagato o da pagare, che costituisce la base della valutazione, devono essere detratte le spese di deposito delle merci, se ed in quanto la circostanza che tali spese siano state sostenute ha reso detto prezzo più elevato di quanto esso sarebbe stato altrimenti.