

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE F.G. JACOBS

presentate il 25 gennaio 2001¹

1. Nel presente procedimento, l'importatore di una partita di whisky «Jack Daniel's» ha indicato nella dichiarazione in dogana la sottovoce 2208 30 82 della nomenclatura combinata che riguarda i whisky «diversi» dal whisky «bourbon» o dal whisky scozzese. Dopo l'immissione in libera pratica, esso ha presentato un certificato di autenticità valido e ha chiesto la classificazione nella sottovoce 2208 30 11 relativa al whisky «bourbon», classificazione che avrebbe comportato, a suo parere, l'applicazione di un dazio doganale meno elevato. Il Finanzgericht di Brema chiede in sostanza se in una tale situazione l'art. 236 del codice doganale richieda il rimborso dei dazi all'importazione pagati sulla base della dichiarazione iniziale poiché essi non erano «legalmente dovuti»². In caso contrario, esso chiede se le circostanze della causa principale costituiscano una «situazione particolare» che può dar luogo, in base al combinato disposto dell'art. 239, n. 1, del codice doganale e dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione di tale codice, ad un rimborso dei dazi all'importazione³.

La normativa comunitaria pertinente

2. Le seguenti disposizioni relative al rimborso e allo sgravio dei dazi, al trattamento tariffario favorevole delle merci in ragione della loro natura, alle misure tariffarie preferenziali che si applicano a taluni paesi, alle dichiarazioni in dogana e alla nascita e alla determinazione di un'obbligazione doganale sono rilevanti. Il riferimento nel codice doganale alle condizioni da determinare in base alla procedura del comitato riguardano in effetti principalmente il regolamento di applicazione, che è stato adottato in base a questa procedura.

Disposizioni relative al rimborso e allo sgravio dei dazi

— Rimborso o sgravio allorché i dazi non erano legalmente dovuti

3. L'art. 236 stabilisce:

«1. Si procede al rimborso dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione

1 — Lingua originale: l'inglese.

2 — Regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1), come modificato.

3 — Regolamento (CEE) della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni di applicazione del regolamento del Consiglio n. 2913/92, che istituisce il codice doganale comunitario (GU L 253, pag. 1), come modificato.

quando si constati che al momento del pagamento il loro importo non era legalmente dovuto (...).

dichiarazione di immissione in libera pratica, beneficiare di un trattamento comunitario o di un trattamento tariffario preferenziale, l'autorità doganale di decisione dà seguito favorevole a tale domanda sempreché sia debitamente stabilito:

(...)

2. Il rimborso o lo sgravio dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione viene concesso, su richiesta presentata all'ufficio doganale interessato, entro tre anni della data della notifica al debitori dei dazi stessi.

— che il documento così presentato si riferisce specificamente alle merci considerate e che sono soddisfatte tutte le condizioni relative all'accettazione di tale documento;

(...».

— che sono soddisfatte tutte le altre condizioni per la concessione del trattamento preferenziale.

4. L'art. 890 del regolamento di applicazione che riguarda un caso particolare che rientra nell'art. 236, n. 1, del codice, stabilisce:

«Se, a sostegno della domanda di rimborso o di sgravio, è presentato un certificato di origine, un certificato di circolazione, un documento di transito comunitario interno o un altro documento appropriato attestante che le merci importate avrebbero potuto, al momento dell'accettazione della

Il rimborso o lo sgravio è effettuato dietro presentazione delle merci. Quando le merci non possono essere presentate all'ufficio doganale di esecuzione, quest'ultimo accorda il rimborso o lo sgravio soltanto se dagli elementi di controllo di cui dispone risulta che il certificato o il documento presentato a posteriori si riferisce senza alcun dubbio alle merci in causa».

— Rimborso quando una dichiarazione in dogana viene invalidata

— dovute a circostanze che non implicano frode o manifesta negligenza da parte dell'interessato. Le situazioni in cui si applica la presente disposizione e le modalità procedurali da osservare sono definite secondo la procedura del comitato. Il rimborso e lo sgravio possono essere subordinati a condizioni particolari.

5. L'art. 237 del codice doganale stabilisce:

«Si procede al rimborso dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione quando una dichiarazione in dogana venga invalidata e i dazi siano stati pagati. Il rimborso è concesso su richiesta dell'interessato presentata nei termini previsti per l'introduzione della richiesta di invalidamento della dichiarazione in dogana».

2. Il rimborso o lo sgravio dei dazi per i motivi di cui al n. 1 è concesso su richiesta presentata all'ufficio doganale interessato entro dodici mesi dalla data della comunicazione al debitore dei predetti dazi (...).

— Rimborso o sgravio in altre situazioni

7. Le disposizioni relative all'applicazione dell'art. 239 del codice figurano agli artt. 899-909 del regolamento di applicazione.

6. L'art. 239 stabilisce:

«1. Si può procedere al rimborso o allo sgravio dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione in situazioni diverse da quelle di cui agli artt. 236, 237 e 238:

8. L'art. 899 di quest'ultimo stabilisce:

— da determinarsi secondo la procedura del comitato;

«Fatte salve altre situazioni da esaminare caso per caso nell'ambito della procedura prevista agli artt. 905-909 e quando l'autorità doganale di decisione, cui è stata presentata la domanda di rimborso o di

sgravio di cui all'art. 239, n. 2, del codice, (...) constati:

— che i motivi addotti a sostegno della domanda corrispondono all'una o all'altra situazione di cui agli artt. 900-903 e che non vi è stata alcuna manovra fraudolenta o manifesta negligenza dell'interessato, accorda il rimborso o lo sgravio dell'importo dei dazi all'importazione in oggetto.

(...)

— che i motivi addotti a sostegno della domanda corrispondono all'una o all'altra situazione di cui all'art. 904, non accorda il rimborso o lo sgravio dell'importo dei dazi all'importazione in oggetto».

9. L'art. 900, n.1, lett. o)⁴, stabilisce:

«1. Si procede al rimborso o allo sgravio dei dazi all'importazione quando:

4 — Il punto o) è stato aggiunto all'art. 900, n.1, dal regolamento (CE) della Commissione 19 dicembre 1994, n. 3254 (GU L 346, pag. 1).

o) l'obbligazione doganale non sia sorta sulla base dell'art. 201 del codice⁵ e l'interessato possa presentare un certificato di origine, un certificato di circolazione, un documento di transito comunitario interno o qualsiasi altro documento appropriato attestante che le merci importate avrebbero potuto, qualora fossero state dichiarate per l'immissione in libera pratica, beneficiare del trattamento comunitario o di un trattamento tariffario preferenziale, sempre che siano state soddisfatte le altre condizioni previste dall'art. 890».

10. L'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione, nella sua formulazione vigente al tempo dei fatti⁶, stabiliva:

«1. Quando l'autorità doganale di decisione, alla quale è stata presentata la domanda di rimborso o di sgravio in virtù dell'art. 239, n. 2, del codice, non sia in grado di decidere, sulla base dell'art. 899, e la domanda sia corredata di giustificazioni tali da costituire una situazione particolare risultante da circostanze che non implicano alcuna manovra fraudolenta o negligenza

5 — V. qui di seguito paragrafo 38.

6 — L'art. 905, n. 1, è stato successivamente modificato dal regolamento (CE) della Commissione 29 luglio 1998, n. 1677, che modifica il regolamento (CEE) n. 2454/93, che fissa talune disposizioni di applicazione del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, che istituisce il codice doganale comunitario (GU L 212, pag. 18).

manifesta da parte dell'interessato, lo Stato membro da cui dipende tale autorità trasmette il caso alla Commissione affinché sia evaso conformemente alla procedura di cui agli artt. 906-909.

2. Ai sensi del paragrafo 1, per "trattamento tariffario favorevole" si intende qualsiasi riduzione o sospensione, anche nel quadro di un contingente tariffario, di un dazio all'importazione (...).

(...)

In tutti gli altri casi, l'autorità doganale di decisione respinge la domanda».

12. Le disposizioni di applicazione dell'art. 21 del codice doganale figurano al titolo III (artt. 16-34) del regolamento di applicazione, che è intitolato «Trattamento tariffario favorevole a motivo della natura della merce». Le disposizioni relative al whisky «bourbon» figurano al capitolo 4 (artt. 26-64) che è intitolato «Merci soggette alla condizione della presentazione di un certificato di autenticità, di qualità o altro».

Disposizioni relative al trattamento tariffario favorevole delle merci a motivo della loro natura

11. Il trattamento tariffario del whisky «bourbon» importato è disciplinato da una serie di disposizioni che riguardano «il trattamento tariffario favorevole di cui talune merci possono beneficiare a motivo della loro natura». La disposizione di base in tale settore, l'art. 21 del codice doganale, stabilisce:

13. L'art. 26, n. 1, del regolamento di applicazione stabilisce:

«La classificazione tariffaria nelle sottovoci figuranti nella colonna 2 della tavola che segue delle merci indicate nella colonna 3 a fronte delle predette sottovoci e importate dai paesi figuranti nella colonna 5 è subordinata alla presentazione di certificati rispondenti alle esigenze di cui agli artt. 27-34.

«1. Il trattamento tariffario favorevole di cui talune merci possono beneficiare a motivo della loro natura (...) è subordinato a condizioni stabilite secondo la procedura del comitato (...).

(...)

Essi sono detti “certificati di autenticità” per le uve, il whisky, la vodka e i tabacchi, “certificati di denominazione di origine” per i vini e “certificati di qualità” per il nitrato di sodio».

14. La tavola allegata all'art. 26 è composta da sette colonne. La colonna 1 indica il numero d'ordine. La colonna 2 precisa le sottovoci tariffarie delle merci elencate nella colonna 3. La colonna 5 elenca i paesi dai quali le merci di cui trattasi devono essere importate. La colonna 6 indica gli organismi di questi paesi che devono aver emesso e vistato il certificato richiesto.

15. Dal combinato disposto dell'art. 26, n. 1, e della tavola (numero d'ordine 4) risulta che il whisky «bourbon», presentato in recipienti di capacità «inferiore o uguale a due litri», importato dagli Stati Uniti d'America può essere classificato nella voce 2208 30 11 della nomenclatura combinata (la classificazione chiesta dal ricorrente nella causa principale) se l'importatore presenta un certificato di autenticità valido rilasciato dal «United States Department of the Treasury, Bureau of Alcohol, Tobacco and Firearms». In conseguenza di tale regime, una nota alla voce 2208 30 11 della nomenclatura combinata⁷ («Whisky “bourbon” presentato in recipienti di capacità inferiore o uguale a due litri») indica: «L'ammissione in questa sottovoce è subor-

dinata alle condizioni stabilite dalle disposizioni comunitarie in materia».

16. Le altre merci elencate nella tavola allegata all'art. 26 del regolamento di applicazione, che sono sottoposte ad un regime analogo, sono uve degli Stati Uniti, le fondute della Svizzera, i vini di Tocaì dell'Ungheria, taluni preparati e varietà di tabacco di paesi quali gli Stati Uniti, il Brasile e Cuba, e il nitrato di sodio del Cile.

17. Gli artt. 27 e 28 del regolamento di applicazione stabiliscono condizioni di forma restrittive e dettagliate per quanto riguarda i certificati richiesti.

18. L'art. 29, n. 1, del regolamento di applicazione stabilisce:

«(...) il certificato (...) è presentato nei termini indicati qui di seguito, a decorrere dalla data del suo rilascio, all'autorità doganale dello Stato membro di importazione, contestualmente alla merce cui si riferisce:

(...)

7 — Allegato I del regolamento (CEE) del Consiglio 23 luglio 1987, n. 2658, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica e alla tariffa doganale comune (GU L 256, pag. 1), nella sua formulazione modificata in ultimo luogo per il periodo di cui trattasi dal regolamento (CE) della Commissione 22 dicembre 1995, n. 3009 (GU L 319, pag. 1).

— tre mesi, quando trattasi di merci figuranti nella predetta tavola con i numeri d'ordine 1, 3 e 4,

(...)

19. L'art. 30 disciplina la vidimazione dei certificati, l'art. 31 le condizioni che si applicano agli organismi che rilasciano i vari certificati, l'art. 34 il frazionamento delle spedizioni di uve, di tabacco e di nitrato di sodio.

Disposizioni relative alle misure tariffarie preferenziali che si applicano a taluni paesi

20. Tutti quelli che hanno presentato osservazioni fanno valere la possibilità di applicare alla presente causa, sia per analogia, sia direttamente, un certo numero di disposizioni — formalmente distinte da quelle che riguardano il trattamento tariffario favorevole a motivo della natura della merce — che riguardano le misure tariffarie preferenziali che si applicano a taluni paesi per i certificati di origine che devono essere presentati per beneficiare di queste misure preferenziali.

21. L'art. 20 del codice doganale stabilisce:

«1. I dazi doganali dovuti per legge quando sorge un'obbligazione doganale sono basati sulla tariffa doganale delle Comunità europee.

(...)

3. La tariffa doganale delle Comunità europee comprende:

a) la nomenclatura combinata delle merci;

(...)

c) le aliquote e gli altri elementi di tassazione applicabili di norma alle merci contemplate dalla nomenclatura combinata (...)

d) le misure tariffarie preferenziali contenute in accordi che la Comunità ha concluso con taluni paesi e gruppi di

paesi e che prevedono la concessione di un trattamento tariffario preferenziale;

22. L'art. 27 stabilisce:

e) le misure tariffarie preferenziali adottate unilateralmente dalla Comunità a favore di taluni paesi, gruppi di paesi o territori;

«Le regole relative all'origine preferenziale determinano le condizioni di acquisizione dell'origine che le merci devono soddisfare per beneficiare delle misure di cui all'art. 20, n. 3, lett. d) o e). Tali regole sono stabilite:

f) le misure autonome di soppressione che prevedono la riduzione o l'esonero dai dazi all'importazione applicabili a talune merci;

a) per le merci figuranti negli accordi cui all'art. 20, n. 3, lett. d), nell'ambito di tali accordi;

(...)

b) per le merci che beneficiano delle misure tariffarie preferenziali di cui all'art. 20, n. 3, lett. e), secondo la procedura del comitato».

4. Fatte salve le disposizioni relative alla tassazione forfettaria, quando le merci considerate soddisfano le condizioni stabilite dal n. 3, lett. d)-f), queste misure si applicano su richiesta del dichiarante in luogo e vece di quelle di cui alla lett. c). La domanda può essere introdotta a posteriori finché sussistono le condizioni richieste.

23. Le disposizioni dell'art. 27, lett. b), del codice doganale figurano al titolo IV «Origine delle merci», capitolo 2 «Origine preferenziale» del regolamento di applicazione. La sezione 1 di questo capitolo, che è intitolata «Sistema delle preferenze generalizzate» contiene nella sottosezione 2 disposizioni specifiche per quanto riguarda la prova dell'origine preferenziale ai fini dell'applicazione del «sistema delle preferenze

(...».

generalizzate». Le norme pertinenti vigenti al tempo dei fatti erano le seguenti⁸.

24. L'art. 77 stabiliva:

«1. I prodotti originari ai sensi della presente sezione sono ammessi, nell'ambito dell'importazione nella Comunità al beneficio delle preferenze tariffarie (...) su presentazione di un certificato di origine, modulo A, (...) rilasciato o dalle autorità doganali o da altre pubbliche autorità competenti del paese beneficiario d'esportazione (...).

(...)

5. La competente autorità pubblica del paese beneficiario effettua il rilascio del certificato se i prodotti da esportare possono considerarsi come prodotti originari ai sensi della sottosezione 1. Il certificato è tenuto a disposizione dell'esportatore dal momento in cui l'esportazione viene effettivamente realizzata o assicurata».

25. L'art. 84 stabiliva:

«1. In via eccezionale, il certificato di origine, modulo A, può essere rilasciato

⁸ — Queste norme risultavano da una modifica del regolamento di applicazione iniziale da parte del regolamento (CE) n. 3254/94, menzionato alla nota 3. Esse sono state nel frattempo di nuovo modificate dal regolamento (CE) della Commissione 18 dicembre 1996, n. 12/97 (GU L 9, pag. 1).

dopo l'esportazione effettiva dei prodotti cui si riferisce, qualora non sia stato possibile rilasciarlo al momento dell'esportazione in seguito ad errori od omissioni involontari o ad altre circostanze particolari e purché le merci non siano state esportate prima che fossero trasmesse alla Commissione delle Comunità europee le informazioni previste dall'articolo 92.

2. La competente autorità pubblica può rilasciare a posteriori un certificato soltanto dopo aver accertato che le indicazioni contenute nella domanda dell'esportatore siano conformi alla documentazione di esportazione corrispondente e che non sia stato rilasciato alcun valido certificato di origine, modulo A, al momento dell'esportazione dei prodotti in questione.

(...).

26. L'art. 82 stabiliva:

«1. Il certificato di origine, modulo A, deve essere presentato entro il termine di dieci mesi dalla data del rilascio da parte della competente autorità pubblica del paese esportatore beneficiario all'autorità doganale dello Stato membro d'importazione in cui i prodotti sono presentati.

2. I certificati di origine, modulo A, che siano presentati alle autorità doganali nella Comunità dopo la scadenza del termine di validità di cui al n. 1, possono essere accettati (...) qualora l'inosservanza del termine sia dovuta a forza maggiore o a circostanze eccezionali.

3. In altri casi di presentazione tardiva, le autorità doganali dello Stato importatore della Comunità possono accettare tali certificati quando i prodotti siano stati presentati anteriormente alla scadenza del termine indicato al n. 1».

Disposizioni relative alle dichiarazioni in dogana

27. Ai sensi dell'art. 59, n. 1, del codice doganale, «le merci destinate ad essere vincolate ad un regime doganale devono essere dichiarate per il regime doganale prescelto».

— La procedura normale

28. La procedura normale da seguire per le dichiarazioni in dogana effettuate per

iscritto è prevista agli artt. 62 e ss. del codice doganale. L'art. 62 stabilisce:

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

2. Devono essere allegati alla dichiarazioni 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».

29. L'art. 218, n. 1, del regolamento di applicazione stabilisce, per quanto riguarda le dichiarazioni di immissione in libera pratica:

«1. 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;

accettazione della dichiarazione da parte dell'autorità doganale».

d) ogni altro documento necessario per l'applicazione delle disposizioni che disciplinano l'immissione in libera pratica delle merci dichiarate».

32. Dopo essere stata accettata dalla dogana, una dichiarazione in dogana può essere invalidata. L'art. 66 del codice stabilisce:

30. L'art. 63 del codice doganale stabilisce:

«1. 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 (...).

«Le dichiarazioni rispondenti alle condizioni di cui all'art. 62 sono immediatamente accettate dall'autorità doganale, se le merci cui si riferiscono sono presentate in dogana».

2. Una volta concesso lo svincolo delle merci, la dichiarazione non può più essere invalidata, tranne nei casi definiti conformemente alla procedura del comitato.

31. L'art. 67 del codice stabilisce:

(...)».

«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

33. L'art. 251 del regolamento di applicazione definisce i casi in cui una dichiarazione in dogana può essere invalidata dopo la concessione dello svincolo.

— La procedura delle dichiarazioni incomplete

La dichiarazione semplificata (...) [deve] contenere per lo meno le indicazioni necessarie all'identificazione delle merci (...).

34. Tra le parti è in discussione anche la questione se la situazione di cui trattasi comportasse (avesse potuto comportare) una dichiarazione in dogana incompleta.

36. L'art. 253, n. 1, del regolamento di applicazione prevede:

35. L'art. 76, n. 1, del codice doganale stabilisce:

«1. La procedura della dichiarazione incompleta permette all'autorità doganale di accettare, in casi debitamente giustificati, una dichiarazione che non rechi tutte le indicazioni richieste o che non sia corredata di tutti i documenti necessari per il regime doganale in questione».

«Per semplificare, per quanto possibile, nel rispetto della regolarità delle operazioni, l'espletamento delle formalità e delle procedure, l'autorità doganale consente, alle condizioni da stabilirsi con la procedura del comitato:

37. L'art. 255 stabilisce:

a) che nella dichiarazione di cui all'art. 62 non figurino talune indicazioni di cui al n. 1, del predetto articolo o che alla dichiarazioni non siano allegati alcuni dei documenti di cui al n. 2 del medesimo articolo;

«1. Le dichiarazioni di immissione in libera pratica che l'autorità doganale può accettare, su richiesta del dichiarante, pur non essendovi allegati alcuni dei documenti che devono essere presentati a corredo della dichiarazione, devono essere accompagnate almeno dai documenti richiesti per l'immissione in libera pratica.

(...)

2. In deroga alle disposizioni del n. 1, può essere accettata una dichiarazione priva

dell'uno o dell'altro documento alla cui presentazione è subordinata l'immissione in libera pratica quando sia accertato, con soddisfazione dell'autorità doganale, che:

Disposizioni relative alla nascita e alla determinazione di un'obbligazione doganale

38. L'art. 201 del codice doganale stabilisce:

a) il documento in causa esiste ed è valido;

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

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

b) detto documento non ha potuto essere accluso alla dichiarazione a causa di circostanze indipendenti dalla volontà del dichiarante;

(...)

c) qualsiasi ritardo nell'accettazione della dichiarazione impedirebbe l'immissione in libera pratica delle merci o sottoporrebbe queste ultime ad un'aliquota di dazi più elevata.

2. L'obbligazione doganale sorge al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana. (...).

39. L'art. 214, n. 1, prevede:

I dati relativi ai documenti mancanti devono comunque essere indicati nella dichiarazione».

«1. Salvo disposizioni specifiche contrarie previste nel presente codice e fatto salvo il paragrafo 2, l'importo dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione applicabili a una merce è determinato in base agli

elementi di tassazione propri di detta merce nel momento in cui sorge la relativa obbligazione doganale».

I fatti e la causa principale

40. Il 10 settembre 1996 la ricorrente, Bacardi GmbH (in prosieguo: la «Bacardi»), rappresentata da uno spedizioniere, ha dichiarato presso il convenuto, lo Hauptzollamt Bremerhaven 2 160 cartoni di whisky «Jack Daniel's» al fine della loro immissione in libera pratica. Ogni cartone conteneva sei bottiglie da 0,7 litri, per un totale di 9 072 litri.

41. Lo spedizioniere ha indicato nella sezione 33 del documento amministrativo unico la sottovoce 2208 30 82 della nomenclatura combinata. Questa voce riguarda i whisky «altri» rispetto al whisky detto «bourbon» o al whisky detto «scotch», presentati in recipienti di capacità inferiore o uguale a 2 litri.

42. L'autorità doganale ha accettato la dichiarazione in dogana e, con decisione 11 settembre 1996, ha fissato i dazi all'importazione in DEM 2 786,92 a titolo di dazi doganali e in DEM 25 117,88 a titolo di imposte sulla cifra d'affari all'importazione, per un totale di DEM 27 904,80.

43. Con lettera 2 ottobre 1996, la Bacardi ha presentato un certificato di autenticità⁹ relativo alla spedizione di cui trattasi ed ha chiesto la riclassificazione della merce nella voce tariffaria 2208 30 11. Questa voce riguarda il «whisky detto "bourbon", presentato in recipienti di capacità inferiore o uguale a 2 litri». Dall'ordinanza di rinvio e dalle osservazioni scritte ed orali delle parti risulta che la Bacardi aveva chiesto il certificato di autenticità di cui trattasi nel luglio o nell'agosto 1996, ma che le autorità americane hanno rilasciato questo certificato solo il 17 settembre 1996, ossia dopo l'accettazione della dichiarazione in dogana. La riclassificazione richiesta dalla Bacardi comporterebbe un rimborso di dazi doganali per un importo di DEM 1045,10.

44. Lo Hauptzollamt ha respinto la domanda di rimborso con decisione 19 settembre 1997, per il motivo (presumibilmente basato sull'art. 29, n. 1, del regolamento di applicazione) che i certificati di autenticità devono essere presentati unitamente alla merce alla quale si riferiscono. Secondo lo Hauptzollamt la normativa non autorizza la presentazione a posteriori.

45. Il reclamo presentato dalla Bacardi contro questa decisione è stato respinto dallo Hauptzollamt in quanto infondato.

⁹ — Il certificato è stato presumibilmente rilasciato dall'United States Department of the Treasury, Bureau of Alcohol, Tobacco and Firearms o da uno dei suoi uffici regionali autorizzati (v. la tabella allegata all'art. 26 del regolamento di applicazione, menzionata sopra al paragrafo 15).

46. Il 23 dicembre 1997 la Bacardi ha presentato il ricorso che ha dato luogo alla causa principale dinanzi al giudice nazionale. La Bacardi conclude per l'annullamento da parte del Finanzgericht delle decisioni del convenuto Hauptzollamt e per la condanna di quest'ultimo a rimborsare ad essa l'importo di DEM 1 045,10 versato a titolo di dazi doganali. Il convenuto Hauptzollamt conclude per il rigetto del ricorso.

47. Gli argomenti della Bacardi nel corso del procedimento amministrativo e dinanzi al giudice nazionale si possono riassumere come segue:

48. Contrariamente a quanto sostiene lo Hauptzollamt, la normativa comunitaria in materia doganale non esclude la possibilità di presentare a posteriori i certificati di autenticità al fine di ottenere un trattamento tariffario preferenziale. È ovvio che vi è stato un errore nella formulazione dell'art. 29, n. 1, del regolamento di applicazione¹⁰. L'obbligo di «presentare» (nella versione tedesca «vorlegen») la merce alle autorità doganali dello Stato membro di importazione non è compatibile con la terminologia del codice doganale e del suo regolamento di applicazione e non è realizzabile in pratica. La presentazione a posteriori di certificati di autenticità deve di conseguenza essere trattata allo stesso modo della presentazione a posteriori di certificati di origine, modulo A. Questo è dovuto al fatto che i certificati di autenticità hanno in sostanza la stessa finalità e lo

stesso obiettivo dei certificati di origine, modulo A: entrambi attestano che la merce di cui trattasi è stata prodotta in taluni paesi nel rispetto di precisi criteri ed entrambi danno diritto ad un trattamento tariffario favorevole nella Comunità. In forza dell'art. 82, nn. 1 e 3¹¹, del regolamento di applicazione non è necessario che il certificato di origine, modulo A, sia presentato alle autorità doganali dello Stato membro di importazione unitamente alla merce alla quale esso si riferisce.

49. Inoltre la dichiarazione in dogana presentata il 10 settembre 1996 in nome e per conto della Bacardi deve essere considerata come una dichiarazione in dogana incompleta, che è stata validamente completata il 2 ottobre 1996. Ai sensi degli artt. 59 e 62, nn. 1 e 2, del codice doganale e dell'art. 218, n. 1, lett. c), del regolamento di applicazione¹², un certificato di autenticità deve in via di principio accompagnare la dichiarazione di immissione in libera pratica. Ma, in forza dell'art. 76, n. 1, lett. a), del codice doganale e dell'art. 253, n. 1, del regolamento di applicazione¹³, è possibile presentare una dichiarazione incompleta. L'art. 255, n. 1, del regolamento di applicazione¹⁴ non impediva l'accettazione della dichiarazione incompleta della Bacardi dato che (per analogia con le norme relative al certificato di origine, modulo A) non è necessario che

11 — Il rinvio della Bacardi all'art. 82, nn. 1 e 3, del regolamento di applicazione, nella sua versione attuale, deve presumibilmente essere inteso come un rinvio all'art. 82, nn. 1 e 3, del regolamento di applicazione nella sua formulazione vigente a quell'epoca; v. il paragrafo 23 e la nota 8.

12 — Queste disposizioni sono menzionate sopra ai paragrafi 27-29.

13 — V. sopra paragrafi 35 e 36.

14 — V. sopra paragrafo 37.

10 — Menzionato sopra al paragrafo 18.

il certificato di autenticità sia presentato prima dell'immissione in libera pratica della merce dichiarata.

50. La Bacardi continua sostenendo che i dazi all'importazione di cui trattasi devono essere rimborsati in applicazione dell'art. 236, n. 1, del codice doganale e dell'art. 890 del regolamento di applicazione, dato che essi non erano legalmente dovuti. Il certificato di autenticità è un «altro documento appropriato» presentato a posteriori ai sensi dell'art. 890 del regolamento di applicazione. Di conseguenza, il rimborso dei dazi all'importazione è consentito allorché il certificato di autenticità necessario può essere presentato entro il termine di tre anni previsto per la domanda a decorrere dalla comunicazione dell'importo dei dazi relativi.

51. In subordine, la Bacardi chiede il rimborso dei dazi all'importazione a titolo del combinato disposto dell'art. 239, n. 1, secondo trattino, del codice doganale e dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione, data l'esistenza di una situazione particolare risultante da circostanze che non implicano alcuna manovra fraudolenta o negligenza manifesta da parte della ricorrente.

52. Gli argomenti dello Hauptzollamt nel corso del procedimento amministrativo e dinanzi al giudice nazionale possono essere riassunti come segue.

53. La Bacardi non è legittimata a chiedere il rimborso ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice doganale. In forza dell'art. 26, n. 1, del regolamento di applicazione¹⁵, il whisky importato dagli Stati Uniti può essere classificato nella sottovoce 2208 30 11 solo su presentazione di un certificato che risponda alle condizioni indicate agli artt. 27-34 del regolamento di applicazione. L'art. 29, n. 1, del regolamento di applicazione prevede che i certificati di autenticità debbano essere presentati alle autorità doganali unitamente alle merci cui essi si riferiscono. Se avesse inteso ammettere deroghe a questa norma, il legislatore comunitario, come ha fatto per i certificati di origine, modulo A, avrebbe adottato disposizioni a tal fine. Di conseguenza, un trattamento tariffario favorevole non poteva essere concesso, al momento della nascita dell'obbligazione doganale, all'atto dell'accettazione della dichiarazione e il dazio di cui trattasi era quindi legalmente dovuto ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice doganale.

54. Secondo lo Hauptzollamt, gli argomenti basati sulle norme relative alle dichiarazioni incomplete, sono erronei. Solo se la merce fosse stata dichiarata come whisky «bourbon» senza presentazione di un certificato di autenticità la dichiarazione in dogana sarebbe stata incompleta.

55. Per quanto riguarda l'art. 239, n. 1, del codice doganale, non è necessario sotto-

15 — V. sopra paragrafo 13.

porre il presente caso alla decisione della Commissione in forza dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione, dato che la motivazione della domanda presentata dalla Bacardi non consente di dedurre l'esistenza di una situazione particolare.

56. Il giudice nazionale nell'ordinanza di rinvio dichiara quanto segue.

57. Innanzi tutto, lo Hauptzollamt sostiene giustamente che la Bacardi non ha presentato una dichiarazione in dogana incompleta, ma si trattava per contro, in conformità all'art. 62 del codice doganale, di una dichiarazione in dogana scritta completa, redatta su un modulo di documento amministrativo unico. L'obbligazione doganale che è sorta per la Bacardi in applicazione degli artt. 67 e 201 del codice doganale era la conseguenza diretta della classificazione della merce nella sottovoce 2208 30 82 da parte della Bacardi stessa. Inoltre, l'ipotesi in forza della quale si trattava di una dichiarazione in dogana incompleta dev'essere esclusa in quanto la Bacardi non ha menzionato il certificato che era ancora mancante (art. 255, n. 2, seconda frase, del regolamento di applicazione). Non è quindi necessario trattare la questione se vi possa essere dichiarazione incompleta benché il certificato di autenticità non fosse stato ancora rilasciato quando la merce è stata immessa in libera pratica [art. 255, n. 2, lett. a), del regolamento di applicazione].

58. In secondo luogo, lo Hauptzollamt ritiene anche giustamente che la Bacardi non possa derivare da un'interpretazione letterale un diritto a rimborso, basato sull'art. 236 del codice doganale. Sorge tuttavia la questione se, sulla base di un'applicazione analogica dell'art. 890 del regolamento di applicazione (o di altre disposizioni di questo stesso regolamento), la presentazione a posteriori del certificato richiesto nella fattispecie possa portare ad un rimborso a titolo di questo articolo. Questo presuppone che il certificato di autenticità sia considerato come un «altro documento appropriato» ai sensi dell'art. 890 del regolamento di applicazione. Secondo il giudice nazionale, è pacifico che il certificato di autenticità presentato dalla Bacardi sia stato redatto dall'autorità all'uopo competente e che i dati contenuti nel certificato consentono di identificare in maniera inequivocabile la partita di whisky importata. Inoltre, il termine di tre anni, di cui all'art. 236, n. 2, del codice doganale ai fini della domanda di rimborso è stato rispettato. Da un lato, occorre prendere in considerazione il fatto che il documento non è stato presentato unitamente alla merce. Inoltre, in caso di presentazione a posteriori di un certificato di autenticità, deve essere modificata non solo l'aliquota del dazio ma anche la classificazione nella nomenclatura combinata. Infine, il certificato di autenticità è stato in effetti rilasciato solo dopo l'immissione in libera pratica della merce importata.

59. In terzo luogo sorge la questione se trovi applicazione il combinato disposto dell'art. 239, n. 1, del codice doganale e dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione. Le condizioni poste dal com-

binato disposto dell'art. 239, n. 1, primo trattino, del codice doganale e degli artt. 899-904 del regolamento di applicazione non sono soddisfatte. Ma si può procedere al rimborso a titolo del combinato disposto dell'art. 239, n. 1, secondo trattino, del codice doganale e dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione qualora non vi sia una manovra fraudolenta o di negligenza manifesta e dalla motivazione della domanda risulti una «situazione particolare». Poiché il giudice nazionale ha chiesto alla Corte di chiarire la nozione di «negligenza manifesta» nel contesto di un'altra causa¹⁶, esso si astiene per il momento dal proseguire l'esame della questione nel contesto della presente domanda di pronuncia pregiudiziale. Se si presuppone, a favore della Bacardi, che non vi sia stata «negligenza manifesta», la questione determinante è allora se si debba ammettere l'esistenza di una «situazione particolare» ai sensi dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione.

60. Alla luce delle considerazioni che precedono il Finanzgericht ha chiesto alla Corte una pronuncia in via pregiudiziale sulle seguenti questioni:

«1) Se si possa concedere il rimborso di dazi all'importazione previsto dal-

16 — La Corte ha pronunciato nel frattempo la sua sentenza in tale causa; v. sentenza 11 novembre 1999, causa C-48/98, Söhl & Söhlke (Racc. pag. I-7877).

l'art. 236 del codice doganale comunitario ad un importatore di whisky «bourbon» proveniente dagli USA che, nella dichiarazione doganale 10 settembre 1996, abbia indicato il codice 2208 30 82 e che solo il 2 ottobre 1996, presentando un certificato d'autenticità conformemente all'allegato 5 del regolamento (CEE) della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento (CEE) del Consiglio n. 2913/92 che istituisce il codice doganale comunitario, abbia chiesto la classificazione del prodotto nella sottovoce 2208 30 11 della nomenclatura combinata, che comporta l'applicazione d'un dazio doganale inferiore.

- 2) In caso di soluzione negativa della prima questione, se, in tali circostanze, si possa ritenere che ricorra «una situazione particolare» che — in presenza degli altri requisiti di legge — può portare ad un rimborso dei dazi all'importazione ai sensi del combinato disposto dell'art. 239 del codice doganale e dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione».

61. Hanno presentato osservazioni scritte la Bacardi e la Commissione, che erano anche rappresentate all'udienza.

Prima questione: il rimborso ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice e dell'art. 890 del regolamento di applicazione

62. Con la prima questione il giudice nazionale intende accertare se, in situazioni quali quelle di cui trattasi nella causa principale, i dazi all'importazione debbano essere rimborsati ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice doganale, considerato isolatamente o unitamente all'art. 890 del regolamento di applicazione¹⁷.

Argomenti presentati dinanzi alla Corte

63. Secondo la Bacardi da queste disposizioni risulta che i dazi di cui trattasi devono essere rimborsati.

64. A suo parere, nella normativa doganale comunitaria nulla impedisce che un certificato d'autenticità sia considerato come un «altro documento appropriato» ai sensi dell'art. 890, n. 1, del regolamento di applicazione. Inoltre, il certificato presentato dalla Bacardi attestava chiaramente che la partita di whisky «Jack Daniel's» di cui trattasi avrebbe potuto, «al momento dell'accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica», beneficiare del «trattamento tariffario preferenziale» ai sensi di questa disposizione. Risulta in

particolare dalla versione tedesca del regolamento di applicazione che la sola ed importante questione è quella intesa ad accertare se la merce di cui trattasi avrebbe potuto beneficiare («Anspruch gehabt hätten») del trattamento tariffario preferenziale qualora il certificato di autenticità di cui trattasi fosse stato presentato in tempo.

65. Inoltre, l'art. 29, n. 1, del regolamento di applicazione¹⁸ non si oppone all'applicazione dell'art. 890 di tale regolamento. Innanzi tutto, la presentazione del certificato di autenticità «contestualmente» alla merce cui si riferisce non può essere una condizione preliminare per l'applicazione dell'art. 890. Questa disposizione è stata adottata in particolare per risolvere il problema dei documenti presentati un certo tempo dopo l'accettazione della dichiarazione in dogana. In secondo luogo, il termine di tre mesi stabilito all'art. 29, n. 1, secondo trattino, non si oppone all'applicazione dell'art. 890. La questione se questo termine si applichi nel contesto dell'art. 890 può essere lasciata in sospenso, dato che esso è stato in ogni caso rispettato. Il certificato di cui trattasi è stato redatto il 17 settembre 1996 e consegnato alle autorità tedesche il 2 ottobre 1996. In terzo luogo, il fatto che il certificato sia stato redatto solo dopo l'immissione in libera pratica della merce è anch'esso privo di rilevanza. È vero che l'art. 86¹⁹ del regolamento di applicazione autorizza in taluni casi il rilascio di un certificato di origine,

18 — V. sopra paragrafo 18.

19 — Il riferimento della Bacardi all'art. 86 del regolamento di applicazione nella sua versione attuale deve presumibilmente essere inteso come un riferimento all'art. 84 del regolamento di applicazione nella sua formulazione vigente al tempo dei fatti; v. paragrafo 23 e nota 8.

17 — V. sopra paragrafi 3 e 4.

modulo A, dopo l'esportazione dei prodotti ai quali esso si riferisce e l'art. 29, n. 1, di questo regolamento non prevede esplicitamente una possibilità analoga per quanto riguarda i certificati di autenticità. Ma l'art. 890 del regolamento di applicazione deve essere interpretato alla luce dell'art. 86²⁰ di questo regolamento e dell'obiettivo delle norme relative al rimborso ed allo sgravio, che è quello di introdurre un elemento di equità nella normativa doganale comunitaria.

66. Infine, l'analogia con i certificati di origine, modulo A, e, quindi, l'applicazione dell'art. 890 del regolamento di applicazione non è rimessa in discussione dal fatto che a causa della presentazione del certificato di autenticità da parte della Bacardi, la classificazione della merce in una sottovoce della nomenclatura combinata dovrebbe essere modificata (e non solo l'aliquota del dazio). La condizione decisiva nei due casi (certificati di origine, modulo A, presentati a posteriori e certificati di autenticità presentati a posteriori) è solo che la merce cui si riferisce il documento sia quella che è stata presentata alle autorità doganali dello Stato membro di importazione. Occorre ricordare che la riclassificazione sulla base di informazioni tariffarie vincolanti recentemente rilasciate comporta anche il rimborso dei dazi.

67. Secondo la Commissione, la prima questione deve essere riformulata. Poiché

essa presuppone implicitamente l'applicazione dell'art. 890 del regolamento di applicazione, si pone la questione se un certificato di autenticità quale quello di cui all'art. 26, n. 1, del regolamento di applicazione possa essere considerato come un «altro documento appropriato» ai sensi dell'art. 890 di tale regolamento in seguito alla presentazione di una domanda di rimborso ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice doganale.

68. Secondo la Commissione, tale questione richiede una soluzione affermativa. La nozione di «trattamento tariffario preferenziale», che figura all'art. 890, n. 1, del regolamento di applicazione, dev'essere interpretata alla luce dell'oggetto della disposizione, che è quello di inglobare il trattamento tariffario favorevole concesso in conformità agli artt. 26 e ss. del regolamento di applicazione. Questi articoli perseguono gli stessi obiettivi ed hanno la stessa funzione delle norme sull'origine preferenziale che figurano all'art. 20, n. 3, lett. d), e all'art. 27 del codice doganale. Né la necessità di riclassificare la merce importata in un'altra voce né l'obbligo, che risulta dall'art. 29, n. 1, del regolamento di applicazione, di presentare il certificato con la merce alla quale esso si riferisce rimettono in discussione tale constatazione. La classificazione iniziale era erranea e dev'essere corretta. L'art. 890, n. 1, riguarda in particolare le situazioni in cui il documento appropriato viene presentato a posteriori.

20 — V. nota precedente.

Analisi

69. In via preliminare rilevo che le autorità americane a quanto pare solo dal 1996 rilasciano i certificati che confermano che il whisky «Jack Daniel's» è un whisky «bourbon». Né la Bacardi né la Commissione hanno potuto chiarire i motivi della politica iniziale in materia di certificazione e del suo cambiamento.

— Dichiarazione incompleta

70. Condivido la tesi dello Hauptzollamt e del giudice nazionale secondo cui le norme relative alle dichiarazioni incomplete²¹ sembrano prive di rilevanza per la soluzione della prima questione. Dall'ordinanza di rinvio risulta che la Bacardi ha presentato una dichiarazione scritta completa su un modulo di documento amministrativo unico nella quale ha dichiarato i prodotti di cui trattasi come whisky «altro» rispetto al whisky detto «scotch» o al whisky detto «bourbon». Solo se la merce fosse stata dichiarata come whisky detto «bourbon» senza presentazione immediata del certificato di autenticità necessario la dichiarazione sarebbe stata incompleta ai sensi dell'art. 76, n. 1, lett. a), del codice e degli artt. 253 e ss. del regolamento di applicazione.

21 — V. sopra paragrafi 34-37.

— Trattamento tariffario favorevole delle merci a motivo della loro natura e trattamento tariffario preferenziale

71. Per determinare se i dazi di cui trattasi debbano essere rimborsati ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice, occorre cominciare col risolvere la questione se, in considerazione della sua formulazione e della struttura della normativa doganale comunitaria, l'art. 890 del regolamento di applicazione sia inteso a trovare applicazione per le misure basate sull'art. 21 del codice, quale il trattamento tariffario favorevole del whisky detto «bourbon».

72. Mi permetto di ricordare le disposizioni pertinenti dell'art. 890:

«Se, a sostegno della domanda di rimborso o di sgravio, è presentato un certificato di origine, un certificato di circolazione, un documento di transito comunitario interno o un altro documento appropriato attestante che le merci importate avrebbero potuto, al momento dell'accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica, beneficiare del trattamento comunitario o di un trattamento tariffario preferenziale, l'autorità doganale di decisione dà

seguito favorevole a tale domanda sempre che sia debitamente stabilito:

- che il documento così presentato si riferisce specificamente alle merci considerate e che sono soddisfatte tutte le condizioni relative all'accettazione di tale documento;
- che sono soddisfatte tutte le altre condizioni per la concessione del trattamento tariffario preferenziale.

(...)

73. In considerazione della sua formulazione, l'art. 890 riguarda quindi le misure in base alle quali talune merci possono beneficiare del trattamento comunitario o di un «trattamento tariffario preferenziale». Quest'ultima espressione è ripetuta allorché l'art. 890 richiede che tutte le altre condizioni, per il «trattamento tariffario preferenziale» siano soddisfatte. Tutte le altre versioni linguistiche dell'art. 890 (ad eccezione della versione tedesca) utilizzano una formulazione che corrisponde all'espressione inglese «preferential tariff treatment» e all'espressione francese «traitement tarifaire préférentiel».

74. L'art. 20, n. 3, lett. d) ed e), del codice²² parla di «misure tariffarie preferenziali» e l'art. 21²³ del «trattamento tariffario favorevole di cui talune merci possono beneficiare a motivo della loro natura». Tutte le versioni linguistiche operano la stessa distinzione

75. Inoltre, nell'ambito del sistema istituito dal codice e dal suo regolamento di attuazione, le misure basate sull'art. 20, n. 3, lett. d) ed e), e sull'art. 21 del codice, sono disciplinate da due complessi di norme diversi. Le misure tariffarie preferenziali sono in particolare disciplinate dall'art. 27 del codice e dagli artt. 66 e ss. del regolamento di applicazione. Il «trattamento tariffario preferenziale di cui talune merci possono beneficiare a motivo della loro natura» è disciplinato da un titolo speciale (artt. 16-34) del regolamento di applicazione.

76. La formulazione dell'art. 890 del regolamento di applicazione e il sistema della normativa doganale comunitaria indicano di conseguenza che solo «le misure tariffarie preferenziali» cui si riferiscono l'art. 20, n. 3, lett. d) ed e), del codice e le disposizioni di applicazione corrispondenti rientrano nel campo di applicazione dell'art. 890. Questa constatazione non è rimessa in discussione dalla versione tedesca di questo articolo che utilizza l'espressione più vaga «Anwendung eines ermäßigten Zollsatzes oder der Zollfreiheit» (applicazione di un dazio doganale ridotto o di una esenzione). Questa traduzione

22 — V. sopra paragrafo 21.

23 — V. sopra paragrafo 11.

imprecisa dev'essere intesa alla luce delle altre versioni linguistiche e del resto del testo tedesco dell'art. 890 che utilizza correttamente l'espressione «Zollpräferenzbehandlung» (trattamento tariffario preferenziale).

77. I documenti elencati a titolo esemplificativo all'art. 890 indicano anche che solo le misure tariffarie preferenziali ai sensi dell'art. 20, n. 3, lett. d) ed e), del codice rientrano nel suo campo di applicazione. Questo deriva dal fatto che i «certificati di origine» e i «certificati di circolazione» sono documenti che sono specificamente richiesti per provare l'origine preferenziale della merce (un «documento di transito comunitario interno» prova che la merce è merce comunitaria). Per contro, nessuno dei documenti richiesti ai sensi dell'art. 26, n. 1, del regolamento di applicazione per poter beneficiare del trattamento tariffario favorevole di cui talune merci possono beneficiare a motivo della loro natura, cioè i «certificati di autenticità», i «certificati di denominazione d'origine» e i «certificati di qualità» è menzionato all'art. 890.

78. Il fatto che l'art. 890 non si applichi direttamente alle misure basate sull'art. 21 del codice doganale è confermato dalla sentenza Söhl & Söhlke²⁴. Questa sentenza riguardava in particolare l'art. 900, n. 1, lett. o), del regolamento di applicazione le cui disposizioni pertinenti sono identiche a quelle dell'art. 890. In forza dell'art. 900,

n. 1, lett. o), si procede al rimborso dei dazi all'importazione nel caso in cui l'importatore può presentare uno dei documenti menzionati all'art. 890, ma l'obbligazione doganale è sorta per motivi diversi dall'immissione in libera pratica. La Corte ha dichiarato:

«riferendosi chiaramente al “trattamento comunitario” ed al “trattamento tariffario preferenziale”, tale disposizione non può riguardare gli altri trattamenti favorevoli (...)».

e ha stabilito che:

«L'art. 900, n. 1, lett. o), del regolamento [di applicazione] (...) si applica ai casi in cui le merci che avrebbero potuto beneficiare del trattamento comunitario o di un trattamento doganale preferenziale, ma non ai casi in cui le merci avrebbero potuto fruire di altre agevolazioni»²⁵.

79. Nella versione tedesca di questo punto della sentenza è utilizzata l'espressione imprecisa «Zollbehandlung mit Abgabebegünstigung» (trattamento tariffario favorevole dal punto di vista dei dazi). Il motivo

24 — Causa C-48/98, sopra menzionata alla nota 16.

25 — Punto 84 della motivazione della sentenza e punto 5 del dispositivo.

di questo è un altro errore di traduzione nel regolamento di applicazione. Mentre tutte le altre versioni linguistiche dell'art. 900, n. 1, lett. o), utilizzano un termine che corrisponde all'espressione inglese «preferential tariff treatment» e all'espressione francese «traitement tarifaire préférentiel», la versione tedesca parla di «Zollbehandlung mit Abbegünstigung». Questo errore è sorprendente in quanto l'espressione utilizzata nella versione tedesca non corrisponde né alle altre versioni linguistiche né alla formulazione (anch'essa erronea) della versione tedesca dell'art. 890, che è parallela a questa disposizione.

criteri ed entrambi danno diritto ad una certa forma di trattamento tariffario favorevole nella Comunità.

82. Ritengo anche che il semplice fatto che in caso di presentazione tardiva di un certificato di autenticità occorra modificare non solo l'aliquota del dazio, ma anche la classificazione nella nomenclatura combinata non osti all'applicazione analogica dell'art. 890. Come giustamente afferma la Bacardi, anche la riclassificazione in seguito ad una sentenza della Corte, ad esempio, può dar luogo al rimborso dei dazi.

— Applicazione analogica dell'art. 890

80. Dalle considerazioni che precedono risulta che l'art. 890 del regolamento di applicazione non si applica direttamente alle misure basate sull'art. 21 del codice. Sorge allora la questione se i principi sanciti dall'art. 890 possano quantomeno, come suggerisce il giudice nazionale, essere applicati per analogia.

81. A tal riguardo accetto l'argomento della Bacardi secondo cui i certificati di autenticità del whisky detto «bourbon» hanno caratteristiche analoghe ai certificati di origine, modulo A: entrambi attestano che talune merci sono state prodotte in un determinato paese in conformità a taluni

83. Ritengo tuttavia che un'applicazione analogica dell'art. 890 a misure basate sull'art. 21 del codice e sugli artt. 26 e ss. del regolamento di applicazione non sia possibile. Questo è dovuto al fatto che il ruolo dei certificati di origine e dei certificati di autenticità nell'ambito delle procedure rispettive per ottenere un trattamento tariffario «preferenziale» e «favorevole» è diverso.

84. Un certificato di origine può in via di principio essere presentato entro dieci mesi a decorrere dalla data del suo rilascio. In taluni casi, può anche essere presentato dopo la scadenza di questo periodo di validità²⁶. Inoltre, non è richiesto che un tale certificato sia sempre presentato alle

26 — Art. 82 del regolamento di applicazione nella sua formulazione vigente all'epoca dei fatti, menzionato, sopra, al paragrafo 26.

autorità doganali dello Stato membro d'importazione contestualmente alla merce cui si riferisce²⁷. Inoltre, i certificati di origine, modulo A, possono in taluni casi essere rilasciati retroattivamente dalle autorità dello Stato di esportazione, dopo l'esportazione effettiva²⁸. Infine, anche la domanda di trattamento tariffario preferenziale può essere presentata a posteriori finché le relative condizioni siano soddisfatte²⁹. Un certificato di origine costituisce il mezzo di prova normale dell'origine preferenziale, ma dalla giurisprudenza della Corte risulta che, in casi eccezionali, è possibile rinunciare alla sua presentazione quando l'origine della merce è stata dimostrata con certezza mediante altre prove obiettive³⁰.

85. Di conseguenza, la presentazione di un certificato di origine prima dell'immissione in libera pratica non sembra essere una condizione preliminare necessaria nel diritto sostanziale al trattamento tariffario preferenziale. Anche prima della presentazione di un certificato di origine, dazi all'importazione prelevati senza tener conto di un regime tariffario preferenziale non sembrano quindi essere *legalmente dovuti* ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice. Per tale motivo, l'art. 890 del regolamento di applicazione prevede un meccanismo di rimborso e di sgravio allorché un certificato di origine viene presentato dopo l'accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica.

86. Per contro, un certificato di autenticità di whisky detto «bourbon» ha un periodo di validità limitato a tre mesi dopo il suo rilascio e non è prevista una presentazione dopo la scadenza di tale periodo³¹. L'art. 29, n. 1, del regolamento di applicazione stabilisce chiaramente che un certificato di autenticità dev'essere presentato *contestualmente* alla merce cui si riferisce. È vero che la versione tedesca utilizza, per richiamare la «presentazione» delle merci alle autorità doganali, il verbo «vorlegen» invece del termine tecnicamente corretto «gestellen»³². Questo, tuttavia, non pregiudica il fatto che, nell'ambito del sistema istituito dagli artt. 26 e ss. del regolamento di applicazione, una presentazione separata del certificato e delle merci cui esso si riferisce non è prevista né possibile. Per quanto riguarda il whisky detto «bourbon», non è consentito neanche il frazionamento della spedizione unitamente all'utilizzo di una fotocopia del certificato³³. Nessuna norma autorizza il rilascio di un certificato di autenticità dopo l'esportazione.

87. Da questo regime molto più restrittivo risulta che un certificato di autenticità non è solo un mezzo di prova, ma la sua presentazione contestualmente alla merce è una condizione preliminare necessaria per il diritto sostanziale al trattamento tariffario favorevole previsto dagli artt. 26 e ss. del regolamento di applicazione. Questo risulta anche dal titolo del capitolo di cui

27 — V., da un lato, l'art. 82, nn. 1 e 3, del regolamento di applicazione nella sua formulazione vigente all'epoca dei fatti e, dall'altro, gli artt. 253 e 255 del regolamento di applicazione già menzionati, sopra, ai paragrafi 36 e 37.

28 — Art. 84 del regolamento di applicazione, nella sua formulazione vigente all'epoca dei fatti, menzionato, sopra, al paragrafo 25.

29 — Art. 20, n. 4, del codice, menzionato, sopra, al paragrafo 21.

30 — Sentenza 23 febbraio 1995, causa C-334/93, Bonapharma (Racc. pag. I-319, punto 24).

31 — Art. 29, n. 1, secondo trattino, del regolamento di applicazione.

32 — V. l'argomento dedotto dalla Bacardi dinanzi al giudice nazionale al paragrafo 48, sopra.

33 — Combinato disposto dell'art. 29, n. 1, e dell'art. 34 del regolamento di applicazione a contrario.

trattasi del regolamento di applicazione, «Merci soggette alla condizione della presentazione di un certificato di autenticità (...)» e dello stesso art. 26, n. 1, che prevede: «La classificazione tariffaria [favorevole] nelle sottovoci (...) è subordinata alla presentazione di certificati (...)». Di conseguenza, allorché il certificato necessario non viene presentato contestualmente alla merce cui si riferisce e dazi all'importazione sono quindi riscossi senza tener conto di un regime tariffario favorevole, questi dazi sono *legalmente dovuti* ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice. Essi non possono quindi essere rimborsati ai sensi dell'art. 890 del regolamento di applicazione, applicato per analogia e dell'art. 236, n. 1, del codice.

88. Questa conclusione è corroborata dai lavori preparatori dell'art. 890 del regolamento di applicazione. L'articolo che l'ha preceduto, la cui formulazione era quasi identica, era l'art. 1, n. 3, del regolamento (CEE) della Commissione 28 ottobre 1983, n. 3040, che fissa talune disposizioni di applicazione degli artt. 2 e 14 del regolamento (CEE) del Consiglio n. 1430/79, relativo al rimborso o allo sgravio dei dazi all'importazione o all'esportazione³⁴. Nel preambolo di questo regolamento si affermava:

«considerando che le disposizioni relative al rimborso o allo sgravio dei dazi all'importazione non potrebbero essere invocate

per opporsi alle norme specifiche in vigore per l'immissione in libera pratica delle merci (...); che esse non possono consentire, in particolare, la presentazione a posteriori dei documenti di cui la normativa in questione esige, affinché siano prese in considerazione, la presentazione all'atto stesso dell'accettazione della dichiarazione d'immissione in libera pratica; (...)».

89. Poiché l'art. 890 del regolamento di applicazione non può essere applicato alle misure basate sull'art. 21 del codice, sia direttamente sia per analogia, la questione se un certificato di autenticità possa essere considerato come un «altro documento appropriato» ai sensi dell'art. 890, sollevata dalla Commissione non si pone.

— Conclusione

90. Concludo quindi nel senso che in situazioni quali quelle di cui trattasi nella causa principale i dazi all'importazione non possono essere rimborsati ai sensi dell'art. 236, n. 1, del codice doganale, considerato isolatamente o unitamente all'art. 890 del regolamento di applicazione.

³⁴ — GU L 297, pag. 13.

Seconda questione: l'esistenza di una «situazione particolare» ai sensi dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione

91. Se la Corte risolve negativamente la prima questione, il giudice nazionale intende accertare se si possa dedurre dalle circostanze della causa principale l'esistenza di una «situazione particolare» ai sensi dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione che può, laddove le altre condizioni previste dalla legge siano soddisfatte, dar luogo, in forza dell'art. 239, n. 1, del codice doganale, ad un rimborso dei dazi all'importazione.

93. La Bacardi ritiene che il fatto che la causa possa in parte essere analizzata dal punto di vista dell'art. 236, n. 1, del regolamento di applicazione non si opponga all'applicabilità dell'art. 905 di tale regolamento. Inoltre, le circostanze della causa principale costituiscono a suo parere una «situazione particolare». La Bacardi non poteva presentare alcuna dichiarazione incompleta dato che essa non era sicura del fatto che le autorità degli Stati Uniti rilasciassero il certificato di autenticità necessario. La Bacardi non poteva nemmeno attendere il certificato, non sapendo che le autorità degli Stati Uniti lo rilasciavano così poco tempo dopo l'immissione in libera pratica della merce. Se intendeva disporre del whisky al più presto possibile, doveva dichiarare la spedizione come whisky «altro» rispetto al whisky detto «bourbon» o al whisky detto «scotch».

Argomenti dedotti dinanzi alla Corte

92. Secondo il giudice nazionale, tale questione solleva anche il problema generale del rapporto tra il combinato disposto dell'art. 239, n. 1, del codice e degli artt. 905 e ss. del regolamento di applicazione e le disposizioni dell'art. 236, n. 1, del codice. A suo parere, si può sostenere che, poiché il rimborso ai sensi dell'art. 236, n. 1, è stato rifiutato in quanto una delle condizioni legali enunciate da tale norma non era soddisfatta, questo esclude anche automaticamente qualsiasi rimborso in base al combinato disposto dell'art. 239, n. 1, del codice e dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione, poiché questo rimetterebbe in discussione le condizioni di base dell'art. 236, n. 1.

94. La Commissione sostiene innanzi tutto che non vi era né manovra fraudolenta né negligenza manifesta da parte della Bacardi. Nessun'altra possibilità prevista dalla legge era a disposizione della Bacardi se intendeva disporre della merce al più presto possibile. In secondo luogo, la Commissione menziona la giurisprudenza della Corte³⁵ e afferma che una «situazione particolare» esiste allorché gli elementi che sono fatti valere possono mettere il richiedente in una situazione eccezionale rispetto agli altri operatori che esercitano la stessa attività.

35 — Sentenze 25 febbraio 1999, causa C-86/97, *Trans-Export* (Racc. pag. I-1041, punto 21); 7 settembre 1999, causa C-61/98, *De Haan Beheer* (Racc. pag. I-5003, punto 52).

95. Nelle sue osservazioni scritte, la Commissione ha ritenuto che le circostanze della presente fattispecie potessero essere considerate eccezionali ai sensi di questa formula ed ha proposto pertanto di risolvere affermativamente la seconda questione. All'udienza è sembrato che la Commissione modificasse la sua posizione e ritenesse che la Bacardi avrebbe potuto chiedere un'invalidazione della sua dichiarazione in dogana iniziale in forza dell'art. 66 del codice³⁶, il che avrebbe comportato l'estinzione dell'obbligazione doganale ai sensi dell'art. 233 del codice e un diritto al rimborso ai sensi dell'art. 237 del codice. Tuttavia, rispondendo ai quesiti posti dalla Corte, la Commissione ha nuovamente modificato la sua tesi ed ha affermato che la Bacardi non avrebbe in effetti potuto chiedere l'invalidazione della sua dichiarazione in dogana.

Analisi

96. Faccio presente in via preliminare che non condivido le preoccupazioni del giudice nazionale per quanto riguarda il rapporto tra, da un lato, il combinato disposto dell'art. 239, n. 1, del codice e dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione e, dall'altro, le disposizioni dell'art. 236, n. 1, del codice. Ai sensi dell'art. 239, n. 1, del codice, si può procedere al rimborso dei dazi all'importazione «in situazioni diverse da quelle di cui agli artt. 236, 237 e 238». Per quanto riguarda

l'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione, dall'art. 899 di questo regolamento³⁷ risulta che la procedura prevista agli artt. 905-909 si impone allorché l'autorità doganale nazionale non è in grado, sulla base degli artt. 899-904 del regolamento, di concedere o di rifiutare il rimborso o lo sgravio dei dazi doganali. Ne deriva che il combinato disposto dell'art. 239, n. 1, del codice e dell'art. 905, n. 5, del regolamento di applicazione, introduce nel diritto doganale comunitario una clausola generale di equità destinata a coprire situazioni eccezionali³⁸. Tali situazioni eccezionali che possono giustificare il rimborso dei dazi per motivi generali di equità possono anche essere riscontrate allorché solo una delle condizioni legali del rimborso o dello sgravio ai sensi dell'art. 236, n. 1, non è soddisfatta. Ritengo quindi che allorché l'autorità doganale non è in grado, tenuto conto dei motivi fatti valere, di prendere una decisione di rimborso o di sgravio dei dazi sulla base dell'art. 236, n. 1, del codice, essa rimanga tuttavia tenuta a verificare se esistano elementi di giustificazione che possano costituire una situazione particolare ai sensi dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione.

97. Per quanto riguarda il ruolo dell'art. 905, n. 1, del regolamento di appli-

36 — V. sopra paragrafo 32.

37 — V. sopra paragrafo 8.

38 — V. sentenza *Trans-Ex-Import*, sopra menzionata alla nota 35, punti 17 e 18.

cazione nella presente fattispecie, il giudice nazionale si è esplicitamente astenuto dal chiedere un'interpretazione della nozione di «circostanze che non implicano alcuna (...) negligenza manifesta da parte dell'interessato». Come ha giustamente anticipato il giudice nazionale, la Corte ha nel frattempo chiarito questa nozione nella sua sentenza *Söhl & Söhlke*³⁹. Al punto 56 della sua sentenza la Corte ha dichiarato che, per valutare se via sia «manifesta negligenza» occorre tener conto, in particolare, della complessità delle disposizioni la cui mancata esecuzione ha fatto sorgere l'obbligazione doganale, nonché dell'esperienza professionale e della diligenza dell'operatore. Spetterà al giudice nazionale valutare, sulla base di questi criteri, se vi sia stata o meno manifesta negligenza da parte della Bacardi. Al riguardo, i motivi di fatto della presentazione tardiva del certificato di autenticità rivestiranno un'importanza particolare.

98. Per quanto riguarda l'interpretazione della nozione di «situazione particolare», la Corte ha dichiarato che, nell'ambito della procedura stabilita dagli artt. 905 e ss. nella loro formulazione vigente all'epoca dei fatti⁴⁰, l'autorità doganale nazionale deve procedere alla valutazione iniziale per accertare se esistano elementi di giustificazione che possano costituire una situazione particolare⁴¹. Essa deve eventualmente trasmettere il fascicolo alla Commissione che procede alla valutazione definitiva, sulla base degli elementi trasmessi, dell'esistenza

di una situazione particolare che giustifichi il rimborso o lo sgravio dei dazi. Nell'ambito della sua valutazione preliminare, l'autorità doganale deve verificare, alla luce della finalità di equità che è alla base dell'art. 239 del codice, se gli elementi fatti valere possano mettere il richiedente in una situazione eccezionale rispetto agli altri operatori che esercitano la stessa attività⁴².

99. Ritengo innanzi tutto che non si possa dedurre l'esistenza di una situazione particolare dai motivi fatti valere dalla Commissione. Nelle sue osservazioni scritte, la Commissione ha sostenuto che la Bacardi ha importato i suoi prodotti alle stesse condizioni degli altri operatori. A mio parere, è l'inverso di una situazione eccezionale. L'argomento dedotto dalla Commissione all'udienza per quanto riguarda la possibilità alternativa di chiedere l'invalidazione della dichiarazione in dogana sembra anch'esso basarsi su un errore. A mio parere, la situazione della Bacardi non corrisponde a nessuna delle situazioni previste dall'art. 66 del codice (unitamente all'art. 251 del regolamento di applicazione)⁴³. La merce di cui trattasi non è stata dichiarata per un regime doganale erroneo, ma per il regime corretto della «immissione in libera pratica».

39 — Sopra menzionata alla nota 16.

40 — V. paragrafo 10 e nota 6.

41 — In forza della nuova versione dell'art. 905, l'autorità doganale di decisione può decidere essa stessa di procedere al rimborso o allo sgravio in quanto l'importo di cui trattasi sia inferiore a ECU 50 000.

42 — Sentenza *Trans-Ex-Import*, sopra menzionata alla nota 35, punti 19-21.

43 — V. sopra paragrafo 32.

100. In secondo luogo, per quanto riguarda i motivi dedotti dalla Bacardi⁴⁴, il giudice nazionale ci sembra posto in una migliore posizione rispetto alla Corte per decidere se la Bacardi si trovasse «in una situazione eccezionale rispetto agli altri operatori che esercitano la stessa attività». Il giudice nazionale dovrà forse esaminare in tale contesto perché le autorità degli Stati Uniti abbiano rilasciato il certificato solo il 17 settembre 1996, mentre la Bacardi l'aveva chiesto nel luglio o in agosto, e se altri operatori incontrassero problemi analoghi o se la situazione della Bacardi fosse eccezionale. Il giudice nazionale dovrà forse anche esaminare la questione perché la Bacardi non abbia presentato alcuna dichiarazione doganale incompleta in conformità al combinato disposto dell'art. 76, n. 1, del codice, dell'art. 253, n. 1, e dell'art. 255 del regolamento di applicazione e se questa sia stata una valida alternativa in considerazione del fatto che il certificato in quel momento non esisteva.

101. Va anche ricordato che, nell'ambito dell'art. 234 CE, la Corte è competente solo a fornire al giudice nazionale elementi d'interpretazione del diritto comunitario, mentre spetta al giudice nazionale applicare il diritto comunitario alla causa ad esso sottoposta⁴⁵.

102. Di conseguenza, spetta normalmente al giudice nazionale decidere, alla luce di

tutti i fatti, se esista una situazione particolare. Nella presente fattispecie, tale questione è stata sottoposta dal giudice nazionale solo in subordine, in quanto la sua questione principale è una questione d'interpretazione del codice doganale. Inoltre, nell'ambito della procedura di cui agli artt. 905 e ss. del regolamento di applicazione, le autorità nazionali condividono con la Commissione, come ho chiarito in precedenza, il compito di valutare se una situazione particolare esista. Nel contesto del presente procedimento di pronuncia pregiudiziale, la Commissione non disponeva di tutti i fatti, ma è normalmente meglio collocata, a causa della sua conoscenza della situazione nella Comunità nel suo insieme, per valutare se esista una situazione particolare.

103. In base alle considerazioni che precedono, concludo che una «situazione particolare» ai sensi dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione esiste allorché, in considerazione della finalità di equità che è alla base dell'art. 239 del codice doganale, vi siano elementi che possano porre il richiedente in una situazione eccezionale rispetto agli altri operatori che esercitano la stessa attività. Spetta alle autorità nazionali effettuare le constatazioni necessarie ed eventualmente trasmettere il fascicolo alla Commissione che procederà, sulla base degli elementi trasmessi, alla valutazione definitiva per accertare se esista una situazione particolare che giustifichi il rimborso dei dazi all'importazione versati.

44 — V. sopra paragrafo 93.

45 — V., in tal senso, il punto 15 della sentenza *Trans-Ex-Import*, sopra menzionata alla nota 35.

Conclusione

104. Per i motivi che precedono ritengo che le questioni sottoposte debbano essere risolte nel modo seguente:

- «1) In situazioni quali quella di cui trattasi nella causa principale, i dazi all'importazione non possono essere rimborsati ai sensi dell'art. 236 del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario, considerato isolatamente o unitamente all'art. 890 del regolamento (CEE) della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni di applicazione del regolamento (CEE) del Consiglio n. 2913/93.

- 2) Una "situazione particolare" ai sensi dell'art. 905, n. 1, del regolamento di applicazione esiste allorché, in considerazione della finalità di equità che è alla base dell'art. 239 del codice doganale, vi siano elementi che possano collocare il richiedente in una situazione eccezionale rispetto agli altri operatori economici che esercitano la stessa attività. Spetta alle autorità nazionali effettuare gli accertamenti necessari ed eventualmente trasmettere il fascicolo alla Commissione che procederà, sulla base degli elementi trasmessi, alla valutazione definitiva per accertare se esista una situazione particolare che giustifichi il rimborso dei dazi all'importazione versati».