



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

12 ottobre 2017\*

«Rinvio pregiudiziale – Unione doganale – Codice doganale comunitario – Articolo 29 – Importazione di veicoli – Determinazione del valore in dogana – Articolo 78 – Revisione della dichiarazione – Articolo 236, paragrafo 2 – Rimborso dei dazi all'importazione – Termine di tre anni – Regolamento (CEE) n. 2454/93 – Articolo 145, paragrafi 2 e 3 – Rischio di difettosità – Termine di dodici mesi – Validità»

Nella causa C-661/15,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dallo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi), con decisione del 4 dicembre 2015, pervenuta in cancelleria l'11 dicembre 2015, nel procedimento

**X BV**

contro

**Staatssecretaris van Financiën,**

LA CORTE (Quinta Sezione),

composta da J. L. da Cruz Vilaça, presidente di sezione, E. Levits, A. Borg Barthet (relatore), M. Berger e F. Biltgen, giudici,

avvocato generale: H. Saugmandsgaard Øe

cancelliere: M. Ferreira, amministratore principale

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 30 novembre 2016,

considerate le osservazioni presentate:

- per la X BV, da L.E.C. Kanters, E.H. Mennes e L.G.C.A. Pfennings;
- per il governo dei Paesi Bassi, da M. Bulterman e B. Koopman, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da L. Grønfeldt, M. Wasmeier e F. Wilman, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 30 marzo 2017,

ha pronunciato la seguente

\* Lingua processuale: il neerlandese.

### Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte, da un lato, sull'interpretazione dell'articolo 29, paragrafi 1 e 3, e dell'articolo 78 del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU 1992, L 302, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»), nonché dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento n. 2913/92 (GU 1993, L 253, pag. 1), come modificato dal regolamento (CE) n. 444/2002 della Commissione, dell'11 marzo 2002 (GU 2002, L 68, pag. 11) (in prosieguo: il «regolamento di applicazione»), e, dall'altro, sulla validità dell'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione.
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la X BV e lo Staatssecretaris van Financiën (Segretario di Stato per le Finanze, Paesi Bassi) relativa al rigetto da parte di quest'ultimo delle domande di rimborso dei dazi doganali pagati dalla X BV per alcuni veicoli.

### Contesto normativo

- 3 L'articolo 29 del codice doganale, ai suoi paragrafi 1 e 3, prevede quanto segue:

«1. Il valore in dogana delle merci importate è il valore di transazione, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale della Comunità, previa eventuale rettifica effettuata conformemente agli articoli 32 e 33, sempre che:

  - a) non esistano restrizioni per la cessione o per l'utilizzazione delle merci da parte del compratore, oltre le restrizioni che:
    - sono imposte o richieste dalla legge o dalle autorità pubbliche nella Comunità;
    - limitano l'area geografica nella quale le merci possono essere rivendute,oppure
    - non intaccano sostanzialmente il valore delle merci,
  - b) la vendita o il prezzo non sia subordinato a condizioni o prestazioni il cui valore non possa essere determinato in relazione alle merci da valutare,
  - c) nessuna parte del prodotto di qualsiasi rivendita, cessione o utilizzazione successiva delle merci da parte del compratore ritorni, direttamente o indirettamente, al venditore, a meno che non possa essere operata un'adequata rettifica ai sensi dell'articolo 32, e
  - d) il compratore ed il venditore non siano legati o, se lo sono, il valore di transazione sia accettabile a fini doganali, ai sensi del paragrafo 2.

(...)
3.
  - a) Il prezzo effettivamente pagato o da pagare è il pagamento totale effettuato o da effettuare da parte del compratore al venditore, o a beneficio di questo ultimo, per le merci importate e comprende la totalità dei pagamenti eseguiti o da eseguire, come condizione della vendita delle merci importate,

dal compratore al venditore, o dal compratore a una terza persona, per soddisfare un obbligo del venditore. Il pagamento non deve necessariamente essere fatto in denaro. Esso può essere fatto, per via diretta o indiretta, anche mediante lettere di credito e titoli negoziabili.

b) Le attività, comprese quelle riguardanti la commercializzazione, avviate dal compratore per proprio conto, diverse da quelle per le quali è prevista una rettifica all'articolo 32, non sono considerate un pagamento indiretto al venditore, anche se si può ritenere che il venditore ne sia il beneficiario e ch'esse siano state avviate con l'accordo di quest'ultimo; il loro costo non è aggiunto al prezzo effettivamente pagato o da pagare per la determinazione del valore in dogane delle merci importate».

4 Ai sensi dell'articolo 78 del medesimo codice:

«1. Dopo aver concesso lo svincolo delle merci, l'autorità doganale può procedere alla revisione della dichiarazione, d'ufficio o su richiesta del dichiarante.

2. Dopo aver concesso lo svincolo delle merci, l'autorità doganale, per accertare l'esattezza delle indicazioni figuranti nella dichiarazione, può controllare i documenti ed i dati commerciali relativi alle operazioni d'importazione o di esportazione nonché alle successive operazioni commerciali concernenti le merci stesse. Questi controlli possono essere effettuati presso il dichiarante, presso chiunque sia direttamente o indirettamente interessato alle predette operazioni in ragione della sua attività professionale o da chiunque possieda, per le stesse ragioni, tali documenti e dati. La medesima autorità può procedere anche alla visita delle merci quando queste possano esserle ancora presentate.

3. Quando dalla revisione della dichiarazione o dai controlli a posteriori risulti che le disposizioni che disciplinano il regime doganale considerato sono state applicate in base ad elementi inesatti o incompleti, l'autorità doganale, nel rispetto delle norme in vigore e tenendo conto dei nuovi elementi di cui essa dispone, adotta i provvedimenti necessari per regolarizzare la situazione».

5 L'articolo 236 del codice doganale ha il seguente tenore:

«1. Si procede al rimborso dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione quando si constati che al momento del pagamento il loro importo non era legalmente dovuto o che l'importo è stato contabilizzato contrariamente all'articolo 220, paragrafo 2.

Si procede allo sgravio dei dazi all'importazione o dei dazi all'esportazione quando si constati che al momento della contabilizzazione il loro importo non era legalmente dovuto o che l'importo è stato contabilizzato contrariamente all'articolo 220, paragrafo 2.

Non vengono accordati né rimborso né sgravio qualora i fatti che hanno dato luogo al pagamento o alla contabilizzazione di un importo che non era legalmente dovuto risultano da una frode dell'interessato.

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 dalla data della notifica al debitore dei dazi stessi.

Questo termine viene prorogato quando l'interessato fornisce la prova che gli è stato impossibile presentare la domanda nel termine stabilito per caso fortuito o di forza maggiore.

L'autorità doganale procede d'ufficio al rimborso o allo sgravio dei dazi di cui sopra quando constati, durante detto termine, l'esistenza di una delle situazioni descritte nel paragrafo 1, primo e secondo comma».

6 L'articolo 238, paragrafi 1 e 4, di tale codice stabilisce quanto segue:

«1. Si procede al rimborso o allo sgravio dei dazi all'importazione quando venga accertato che l'importo contabilizzato di tali dazi riguarda merci vincolate al regime doganale considerato e rifiutate dall'importatore perché, al momento di cui all'articolo 67, risultavano difettose o non conformi alle clausole del contratto in esecuzione del quale era stata effettuata l'importazione. (...)

(...)

4. Il rimborso o lo sgravio dei dazi all'importazione per i motivi di cui al paragrafo 1 è concesso su richiesta presentata all'ufficio doganale interessato entro dodici mesi dalla data della comunicazione al debitore dei dazi stessi.

(...))».

7 L'articolo 145 del regolamento di applicazione prevede quanto segue:

«(...)

2. Dopo l'immissione in libera pratica, la modifica del prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci di cui trattasi, effettuata dal venditore in favore dell'acquirente, può essere presa in considerazione per la determinazione del valore in dogana a norma dell'articolo 29 del codice qualora sia dimostrato alle autorità doganali:

- a) che le merci erano difettose alla data di cui all'articolo 67 del codice;
- b) che il venditore ha effettuato la modifica in adempimento di un obbligo contrattuale di garanzia previsto dal contratto di vendita concluso prima dell'immissione in libera pratica delle merci;
- c) che la natura difettosa delle merci non è già stata presa in considerazione nel contratto di vendita.

3. La modificazione del prezzo pagato o da pagare per le merci, effettuata a norma del paragrafo 2, può essere presa in considerazione soltanto qualora abbia avuto luogo entro dodici mesi dalla data di accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica delle merci».

### **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

8 X acquista autoveicoli da un produttore stabilito in Giappone e li immette in libera pratica nel territorio dell'Unione europea. Gli autoveicoli sono venduti da X ad alcuni concessionari, che li rivendono poi a utenti finali.

9 Nel mese di agosto 2007 X ha dichiarato per l'immissione in libera pratica automobili di tipo A (in prosieguo: le «automobili di tipo A») e automobili di tipo D (in prosieguo: le «automobili di tipo D»). Nel mese di marzo 2008 ha dichiarato per l'immissione in libera pratica automobili di tipo C (in prosieguo: le «automobili di tipo C»). Il valore doganale di questi tre tipi di veicoli è stato fissato, conformemente all'articolo 29 del codice doganale comunitario, sulla base del prezzo di acquisto pagato da X al produttore. X ha corrisposto i dazi doganali stabiliti dall'Inspecteur van de Belastingdienst/Douane (Ispettore del servizio imposte/dogane, Paesi Bassi) (in prosieguo: l'«Ispettore»).

10 Dopo che le automobili di tipo A erano state messe in libera circolazione, il produttore ha chiesto a X di invitare tutti i proprietari di automobili di quel tipo a fissare un appuntamento con un concessionario per la sostituzione gratuita dello snodo sterzo. X ha rimborsato ai concessionari i costi

di tale sostituzione. In seguito, il produttore ha rimborsato tali costi a X, in forza dell'obbligo di garanzia di cui al contratto di vendita tra essi stipulato. Tale rimborso ha avuto luogo entro un termine di dodici mesi a decorrere dalla data di accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica delle automobili di tipo A.

- 11 Dopo la messa in circolazione delle automobili di tipo D e di tipo C, tali veicoli hanno presentato alcuni difetti, rispettivamente alla cerniera della portiera e alla guarnizione della scanalatura. Nel corso del 2010 i concessionari interessati hanno riparato tali difetti in virtù della garanzia da essi rilasciata. X ha nuovamente rimborsato i costi di tali riparazioni ai concessionari, sulla base dell'obbligo di garanzia contenuto nel contratto di vendita concluso con essi. Il produttore ha quindi rimborsato tali costi a X in forza di un obbligo di garanzia derivante dal contratto di vendita tra essi stipulato.
- 12 Con lettera del 10 maggio 2010 X ha chiesto, ai sensi dell'articolo 236 del codice doganale, un rimborso parziale dei dazi doganali pagati per le automobili di tipo A, C e D. Tale domanda era basata sul fatto che il valore in dogana di ciascuna delle automobili di cui trattasi era risultato a posteriori inferiore al valore in dogana iniziale. A parere di X, la differenza tra il valore in dogana iniziale e il valore in dogana effettivo corrispondeva all'importo rimborsato dal produttore per ogni automobile.
- 13 L'Ispettore ha ritenuto che tale domanda riguardasse una modifica del prezzo effettivamente pagato per le automobili di cui trattasi, effettuata dal produttore a favore di X, ai sensi dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento d'applicazione. Ha tuttavia respinto detta domanda per quanto riguarda le automobili di tipo A, giacché esse non erano «difettose» ai sensi di tale disposizione. Per quanto concerne le automobili di tipo D e di tipo C, l'Ispettore ha parimenti respinto la domanda di rimborso dei dazi doganali, per il fatto che il termine di dodici mesi a decorrere dalla data di accettazione della dichiarazione di importazione entro il quale deve aver luogo il pagamento da parte del venditore all'acquirente, termine previsto all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione, era scaduto.
- 14 Il Rechtbank Noord-Holland (tribunale della provincia dell'Olanda settentrionale, Paesi Bassi), adito in primo grado, ha respinto il ricorso proposto da X vertente sulle decisioni di rigetto adottate dall'Ispettore. In particolare, ha giudicato che X non aveva dimostrato che, alla data di accettazione della dichiarazione di importazione, le automobili di tipo A erano «difettose», ai sensi dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione, in quanto, secondo tale tribunale, non è sufficiente stabilire «l'eventualità o la possibilità dell'esistenza di un difetto» per applicare tale disposizione.
- 15 Adito in sede d'impugnazione, il giudice del rinvio si interroga anzitutto, per quanto riguarda le automobili di tipo A, sull'esatta portata dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione. A tale riguardo, esso rileva che il rimborso da parte del produttore dei costi di sostituzione dello snodo sterzo di tali automobili corrisponde a una riduzione del prezzo di acquisto, dopo l'importazione delle medesime, e che tale riduzione risulta dalla constatazione che dette automobili presentavano un difetto di fabbricazione, di modo che sussisteva un rischio che lo snodo sterzo divenisse difettoso con l'uso. In simili condizioni, il produttore lo ha sostituito per precauzione in tutti i veicoli interessati.
- 16 Il giudice del rinvio indica, conformemente al parere dell'Ispettore e facendo rinvio alla Raccolta dei testi sul valore in dogana, che l'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione potrebbe riguardare solo il caso in cui sia accertato a posteriori che, alla data di accettazione della dichiarazione d'immissione in libera pratica, la merce era effettivamente difettosa. Tuttavia, tale giudice ritiene anche che detta disposizione possa essere interpretata in senso più ampio e riguardare il caso in cui sia accertato che, alla data dell'accettazione della dichiarazione summenzionata, sussisteva un rischio, connesso alla fabbricazione, che una merce importata divenisse effettivamente difettosa.

- 17 Se la Corte statuisce che l'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione non si applica al caso di specie, il giudice del rinvio si chiede allora se, tenuto conto della sentenza del 19 marzo 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167), l'articolo 29, paragrafi 1 e 3, del codice doganale, in combinato disposto con l'articolo 78 del medesimo, non imponga di ritenere che la riduzione del prezzo inizialmente convenuto, concessa dal produttore a X, costituisca una diminuzione del valore in dogana delle automobili di tipo A. Se infatti dopo l'importazione di una merce fosse accertato che, al momento di tale importazione, sussisteva un rischio che la merce in esame divenisse difettosa prima della scadenza del termine di garanzia, di modo da non essere più utilizzabile, ciò avrebbe ripercussioni negative sul valore economico della merce stessa e, pertanto, sul suo valore in dogana.
- 18 In secondo luogo, per quanto riguarda le automobili di tipo C e di tipo D, il giudice del rinvio si interroga sulla validità del termine di dodici mesi previsto all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione.
- 19 Nel caso di specie, rileva che il produttore ha rimborsato a X i costi della riparazione dei pezzi difettosi delle automobili di questi due tipi, in applicazione di un obbligo contrattuale di garanzia, circostanza che deve essere considerata una modifica del prezzo pagato per le automobili di cui trattasi. Tuttavia, tale modifica non potrebbe essere presa in considerazione ai fini della determinazione del valore in dogana, dal momento che essa non ha avuto luogo entro il termine di dodici mesi previsto al suddetto articolo 145, paragrafo 3.
- 20 Tale giudice sottolinea che le ragioni che hanno indotto a stabilire tale termine non risultano in maniera chiara dai considerando del regolamento di applicazione. A tale riguardo, fa riferimento alla sentenza del 19 marzo 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167), in cui la Corte ha statuito che l'articolo 29, paragrafi 1 e 3, del codice doganale costituisce la base del rimborso o dello sgravio dei dazi doganali. Il giudice del rinvio si chiede pertanto se il termine di dodici mesi previsto all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione sia conforme all'articolo 29 del codice doganale, in combinato disposto con l'articolo 78 del medesimo, in quanto tali disposizioni non prevedono alcun termine per le rettifiche del valore in dogana a seguito di una modifica del prezzo, e all'articolo 236 dello stesso codice, in quanto quest'ultimo prevede un termine di tre anni per il deposito delle domande dei dazi doganali.
- 21 In simili condizioni, lo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) a) Se l'articolo 145, paragrafo 2, del [regolamento d'applicazione], in combinato disposto con l'articolo 29, paragrafi 1 e 3, [del codice doganale], debba essere interpretato nel senso che il regime ivi previsto riguarda anche il caso in cui si accerta che al momento dell'accettazione della dichiarazione per una determinata merce esisteva il rischio, connesso alla fabbricazione, che una parte della merce si deteriorasse con l'uso, e per questo motivo il venditore, in adempimento di un obbligo contrattuale di garanzia nei confronti dell'acquirente, concede a quest'ultimo una riduzione del prezzo in forma di un rimborso delle spese da questo sostenute per modificare la merce in modo tale da escludere il rischio in parola.
- b) Per l'eventualità in cui il regime previsto all'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento d'applicazione non valga nel caso sopra menzionato, se sia sufficiente il disposto dell'articolo 29, paragrafi 1 e 3, [del codice doganale], in combinato disposto con l'articolo 78 [del medesimo], per ridurre il valore in dogana dichiarato dopo la concessione della riduzione del prezzo sopra menzionata.

- 2) Se la condizione posta all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento d'applicazione per la modifica del valore in dogana ivi prevista, ai sensi della quale la modifica del prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci deve essere avvenuta entro dodici mesi dalla data dell'accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica, sia contraria al disposto degli articoli 78 e 236 [del codice doganale], in combinato disposto con l'articolo 29 [del medesimo]».

### Sulle questioni pregiudiziali

#### Sulla prima questione

- 22 Con la sua prima questione, sub a), il giudice del rinvio chiede sostanzialmente se l'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento d'applicazione, in combinato disposto con l'articolo 29, paragrafi 1 e 3, del codice doganale, debba essere interpretato nel senso che include una situazione, come quella di cui al procedimento principale, in cui sia accertato che, al momento dell'accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica per una merce, esiste un rischio, connesso alla fabbricazione, che tale merce divenga difettosa con l'uso, e in cui per questo motivo il venditore, in adempimento di un obbligo contrattuale di garanzia nei confronti dell'acquirente, concede a quest'ultimo una riduzione del prezzo sotto forma di un rimborso delle spese sostenute dall'acquirente per modificare la merce in modo tale da escludere il suddetto rischio.
- 23 Il giudice del rinvio si interroga, in particolare, sulla portata della natura «difettosa» che le merci importate devono presentare, ai sensi dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione, affinché la modifica da parte del venditore a favore dell'acquirente del prezzo effettivamente pagato per tali merci possa essere presa in considerazione al fine di determinare il valore in dogana in forza dell'articolo 29 del codice doganale.
- 24 Occorre anzitutto precisare che è pacifico che le automobili di tipo A presentavano, a causa di un difetto di fabbricazione delle stesse, un rischio di guasto del loro snodo sterzo.
- 25 È necessario rilevare che il regolamento di applicazione non definisce la nozione di «merce difettosa» e che esso non contiene alcun rinvio al diritto degli Stati membri al fine di determinare il significato e la portata di tale nozione.
- 26 In simili circostanze, conformemente a una costante giurisprudenza della Corte, ai fini di garantire un'applicazione uniforme del diritto dell'Unione e di rispettare il principio di uguaglianza, si deve fornire un'interpretazione autonoma e uniforme di tale nozione nell'intera Unione (v., in tal senso, sentenze del 12 dicembre 2013, *Christodoulou e a.*, C-116/12, EU:C:2013:825, punto 34 e giurisprudenza citata, nonché del 3 settembre 2014, *Deckmyn e Vrijheidsfonds*, C-201/13, EU:C:2014:2132, punto 14).
- 27 Pertanto, la determinazione del significato e della portata della nozione di «merce difettosa» deve essere effettuata, conformemente ad una costante giurisprudenza della Corte, sulla base del significato abituale della nozione stessa nel linguaggio corrente, tenendo conto al contempo del contesto in cui essa è utilizzata e degli obiettivi perseguiti dalla normativa in cui è inserita (sentenze del 22 dicembre 2008, *Wallentin-Hermann*, C-549/07, EU:C:2008:771, punto 17, e del 22 novembre 2012, *Probst*, C-119/12, EU:C:2012:748, punto 20).
- 28 Nel suo significato abituale nel linguaggio corrente, la nozione di «merce difettosa» designa, come ha osservato la Commissione europea, ogni merce che non presenta le qualità che ci si può legittimamente attendere, tenuto conto della sua natura e di tutte le circostanze pertinenti. Pertanto, il termine «difettoso» qualifica una merce che è priva delle qualità richieste o che è imperfetta.

- 29 Tale definizione corrisponde peraltro a quella di prodotto difettoso prevista all'articolo 6, paragrafo 1, della direttiva 85/374/CEE del Consiglio, del 25 luglio 1985, relativa al ravvicinamento delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative degli Stati membri in materia di responsabilità per danno da prodotti difettosi (GU 1985, L 210, pag. 29). Ai sensi di tale disposizione, un prodotto è difettoso quando non offre la sicurezza che ci si può legittimamente attendere tenuto conto di tutte le circostanze, tra cui la presentazione del prodotto, l'uso al quale il prodotto può essere ragionevolmente destinato e il momento della messa in circolazione del prodotto.
- 30 Nelle circostanze di cui al procedimento principale, tenuto conto della natura delle merci importate, vale a dire le automobili, e del pezzo di cui trattasi, vale a dire lo snodo sterzo, è legittimo e ragionevole richiedere loro un livello di sicurezza elevato, considerando i rilevanti rischi per l'integrità fisica e la vita dei conducenti, dei passeggeri e dei terzi che si riconducono al loro utilizzo, come indica l'avvocato generale al paragrafo 32 delle sue conclusioni. Tale requisito riguardante la sicurezza non è soddisfatto qualora sussista un rischio, connesso con la fabbricazione, di guasto del snodo sterzo, di modo che dette merci non presentano le qualità che ci si può legittimamente attendere e devono pertanto essere considerate difettose.
- 31 In simili circostanze, il rischio di difettosità connesso alla fabbricazione delle merci quali le automobili comporta che tali merci siano «difettose», ai sensi dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione, sin dal momento della loro fabbricazione e quindi, a maggior ragione, nel momento della loro importazione nel territorio dell'Unione.
- 32 Tale interpretazione della natura «difettosa», ai sensi dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione, è confermata dagli obiettivi nonché dal contesto in cui tale disposizione si inserisce.
- 33 Infatti, per quanto riguarda l'obiettivo perseguito, risulta da una giurisprudenza costante della Corte che la normativa dell'Unione in materia di valutazione doganale mira a stabilire un sistema equo, uniforme e neutro che escluda l'impiego di valori in dogana arbitrari o fittizi (sentenza del 12 dicembre 2013, Christodoulou e a., C-116/12, EU:C:2013:825, punto 36 e giurisprudenza ivi citata).
- 34 Quanto al contesto in cui si inserisce l'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione, occorre ricordare che tale disposizione precisa la norma generale stabilita all'articolo 29 del codice doganale (sentenza del 19 marzo 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, punto 27).
- 35 In forza di tale articolo 29, il valore in dogana delle merci importate è costituito dal loro valore di transazione, ossia dal prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale dell'Unione, fatte salve, tuttavia, le rettifiche da effettuare conformemente agli articoli 32 e 33 di tale medesimo codice.
- 36 Al riguardo, la Corte ha precisato che, sebbene il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci costituisca, in linea generale, la base di calcolo del valore in dogana, tale prezzo è un dato che deve eventualmente formare oggetto di rettifiche qualora tale operazione sia necessaria per evitare di determinare un valore in dogana arbitrario o fittizio (sentenza del 12 dicembre 2013, Christodoulou e a., C-116/12, EU:C:2013:825, punto 39 e giurisprudenza ivi citata).
- 37 Infatti, il valore in dogana deve riflettere il valore economico reale di una merce importata e tener conto di tutti gli elementi di tale merce che presentano un valore economico (sentenza del 15 luglio 2010, Gaston Schul, C-354/09, EU:C:2010:439, punto 29 e giurisprudenza ivi citata).
- 38 Orbene, la presenza di un rischio, connesso alla fabbricazione, di guasto di una merce dovuto all'uso riduce, di per sé e indipendentemente dal verificarsi di tale rischio, il valore economico di detta merce, come precisato dall'avvocato generale al paragrafo 34 delle sue conclusioni.

- 39 Il commento n. 2 della Raccolta dei testi sul valore in dogana, cui fa riferimento il giudice del rinvio, non è tale da rimettere in discussione la conclusione di cui al punto 31 della presente sentenza, dal momento che, oltre a non avere tale commento un carattere giuridicamente vincolante, la situazione a cui si riferisce è diversa da quella di cui al procedimento principale, nella quale sussiste un rischio, connesso alla fabbricazione, che tutti i veicoli divengano effettivamente difettosi con l'uso, rendendo necessaria la sostituzione dello snodo sterzo per tutti i veicoli interessati.
- 40 Alla luce dei suesposti rilievi, occorre rispondere alla prima questione, sub a), dichiarando che l'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento d'applicazione, in combinato disposto con l'articolo 29, paragrafi 1 e 3, del codice doganale, deve essere interpretato nel senso che include una situazione, come quella di cui al procedimento principale, in cui sia accertato che, al momento dell'accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica per una merce, sussiste un rischio, connesso alla fabbricazione, che tale merce divenga difettosa con l'uso, e in cui per questo motivo il venditore, in adempimento di un obbligo contrattuale di garanzia nei confronti dell'acquirente, concede a quest'ultimo una riduzione del prezzo sotto forma di un rimborso delle spese sostenute dall'acquirente per modificare la merce in modo tale da escludere il suddetto rischio.
- 41 Non occorre pertanto rispondere alla prima questione, sub b), sollevata dal giudice del rinvio in via sussidiaria.

### **Sulla seconda questione**

- 42 Con la sua seconda questione il giudice del rinvio chiede sostanzialmente se l'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione, prevedendo un termine di dodici mesi a decorrere dall'accettazione della dichiarazione d'immissione in libera pratica delle merci entro il quale deve aver luogo la modifica del prezzo effettivamente pagato o da pagare, sia invalido a fronte dell'articolo 29 del codice doganale, in combinato disposto con gli articoli 78 e 236 del medesimo.
- 43 Il giudice del rinvio nutre dubbi riguardo alla conformità dell'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione con il codice doganale, dal momento che, qualora la rettifica del valore in dogana delle merci importate risulti da una modifica del prezzo in applicazione dell'articolo 145, paragrafo 2, di tale regolamento, esso avrebbe l'effetto di ridurre il termine di tre anni, previsto all'articolo 236, paragrafo 2, del codice doganale, entro il quale può essere effettuata una domanda di rimborso dei dazi doganali.
- 44 Si deve rilevare che il regolamento di applicazione è stato adottato sulla base dell'articolo 247 del codice doganale, come modificato dal regolamento (CE) n. 2700/2000 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 novembre 2000 (GU 2000, L 311, pag. 17), che riprende una disposizione sostanzialmente equivalente all'articolo 249 di tale codice. Detto articolo 247 rappresenta un fondamento sufficiente per delegare alla Commissione l'adozione delle modalità di attuazione del suddetto codice (v., in tal senso, sentenze dell'11 novembre 1999, *Söhl & Söhlke*, C-48/98, EU:C:1999:548, punto 35, nonché dell'8 marzo 2007, *Thomson e Vestel France*, C-447/05 e C-448/05, EU:C:2007:151, punto 23).
- 45 Dalla giurisprudenza della Corte risulta che la Commissione è autorizzata ad adottare tutti i provvedimenti necessari o utili per l'attuazione della disciplina di base, purché essi non siano contrastanti con tale disciplina o con le norme d'attuazione stabilite dal Consiglio dell'Unione europea (v., in particolare, sentenza dell'11 novembre 1999, *Söhl & Söhlke*, C-48/98, EU:C:1999:548, punto 36 nonché giurisprudenza ivi citata). A tale riguardo, la Commissione dispone di un certo margine discrezionale (v., in tal senso, sentenze dell'8 marzo 2007, *Thomson e Vestel France*, C-447/05 e C-448/05, EU:C:2007:151, punto 25, nonché del 13 dicembre 2007, *Asda Stores*, C-372/06, EU:C:2007:787, punto 45).

- 46 Nel caso di specie, per quanto concerne il carattere necessario o utile del termine di dodici mesi previsto all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione, occorre rilevare che gli argomenti dedotti dalla Commissione a tale riguardo non possono tuttavia essere accolti.
- 47 Infatti, in primo luogo, la Commissione ritiene che tale termine sia utile, se non addirittura necessario, all'attuazione dell'articolo 29 del codice doganale, nei limiti in cui consente di lottare contro il rischio di errore o di frode nell'ambito dell'applicazione dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione, tenuto conto della difficoltà di determinare in quale momento il difetto è accertato.
- 48 Orbene, a tale riguardo si deve constatare che la prima delle condizioni materiali enunciate a tale disposizione prevede che debba essere dimostrato alle autorità doganali che le merci erano difettose al momento dell'accettazione della dichiarazione d'immissione in libera pratica delle medesime.
- 49 In tali circostanze, come rileva l'avvocato generale al paragrafo 45 delle sue conclusioni, non appare utile né necessario subordinare la rettifica del valore in dogana al requisito supplementare secondo cui la modifica del prezzo deve avvenire entro un termine di dodici mesi a decorrere dalla data di accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica.
- 50 In secondo luogo, la Commissione invoca la necessità di garantire la certezza del diritto e l'applicazione uniforme dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione.
- 51 A tale riguardo, occorre rilevare che, in forza dell'articolo 236, paragrafo 2, del codice doganale, le domande di rimborso o di sgravio dei dazi all'importazione devono essere presentate all'ufficio doganale interessato entro tre anni dalla data della notifica al debitore dei dazi stessi. In altri termini, pur se un debitore ha diritto a un rimborso a seguito di una rettifica del valore in dogana delle merci che ha importato, ai sensi dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento d'applicazione, tale rimborso dei dazi doganali avrà luogo unicamente qualora la relativa richiesta sia stata presentata nel termine di tre anni stabilito dall'articolo 236, paragrafo 2, del codice doganale, e ciò allo stesso titolo di ogni altra domanda presentata ai sensi del suddetto articolo 236.
- 52 Pertanto, è difficile comprendere per quale ragione tale termine non garantirebbe, nel caso di una domanda di rimborso basata sulla natura difettosa di una merce ai sensi dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione, un adeguato livello di certezza del diritto e di uniformità a beneficio delle amministrazioni doganali degli Stati membri, al pari delle domande di rimborso basate su un altro motivo ed effettuate ai sensi dell'articolo 236 del codice doganale.
- 53 In terzo luogo, non può neanche essere accolto l'argomento relativo al fatto che il termine stabilito all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento d'applicazione coincide con quello di uguale durata previsto all'articolo 238, paragrafo 4, del codice doganale.
- 54 Infatti, l'articolo 238, paragrafo 4, del codice doganale riguarda una situazione diversa da quella di cui all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione, in quanto concerne il rimborso o lo sgravio dei dazi all'importazione quando l'importatore rifiuti le merci perché difettose o non conformi a quanto stipulato contrattualmente. Per contro, l'acquirente di cui all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione ignora per ipotesi l'esistenza di un difetto delle merci al momento dell'importazione.
- 55 Ne consegue che il termine di dodici mesi previsto all'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento d'applicazione non appare necessario né utile all'attuazione del codice doganale.
- 56 In ogni caso, per quanto riguarda la conformità dell'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione al codice doganale, si deve constatare che tale disposizione è contraria all'articolo 29 di detto codice, in combinato disposto con gli articoli 78 e 236, paragrafo 2, del medesimo.

- 57 Occorre infatti ricordare, come risulta dai punti 34 e 35 della presente sentenza, che l'articolo 29 del codice doganale stabilisce la norma generale secondo cui il valore in dogana delle merci importate deve corrispondere al loro valore di transizione, vale a dire al prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci, e che tale norma generale è stata oggetto di una precisazione all'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento di applicazione.
- 58 Dalla sentenza del 19 marzo 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167, punto 36), risulta che l'articolo 145, paragrafi 2 e 3, del regolamento di applicazione, come introdotto dal regolamento n. 444/2002, non si applica a situazioni sorte anteriormente all'entrata in vigore di quest'ultimo regolamento, poiché tale disposizione rimetterebbe in discussione il legittimo affidamento degli operatori economici interessati. La Corte ha ritenuto che così fosse, in quanto le autorità doganali competenti applicavano il termine generale di tre anni previsto all'articolo 236, paragrafo 2, del codice doganale in caso di modifica, dopo l'importazione, del valore di transazione delle merci a causa della loro difettosità, per determinare il loro valore in dogana.
- 59 Orbene, l'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione prevede che la modifica del prezzo conformemente al paragrafo 2 di tale articolo possa essere presa in considerazione, ai fini della determinazione del valore in dogana, solo se ha luogo entro un termine di dodici mesi a decorrere dalla data di accettazione della dichiarazione d'immissione in libera pratica. Di conseguenza, se una modifica siffatta del prezzo interviene una volta trascorso il termine di dodici mesi previsto al suddetto articolo 145, paragrafo 3, il valore in dogana delle merci importate non corrisponderà al valore di transazione delle medesime ai sensi dell'articolo 29 del codice doganale e non potrà più essere rettificato.
- 60 Ne risulta che, come indicato dall'avvocato generale al paragrafo 60 delle sue conclusioni, l'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione, comporta, in violazione dell'articolo 29 del codice doganale, una determinazione del valore in dogana che non corrisponde al valore di transazione della merce come modificato dopo l'importazione di quest'ultima.
- 61 Si deve inoltre ricordare che l'articolo 78 del codice doganale consente alle autorità doganali di procedere alla revisione della dichiarazione in dogana su richiesta del dichiarante presentata dopo aver concesso lo svincolo delle merci e, se del caso, di rimborsare l'eccedenza qualora i dazi all'importazione pagati dal dichiarante siano superiori a quelli legalmente dovuti al momento del loro pagamento. Tale rimborso può essere effettuato in applicazione dell'articolo 236 del codice doganale se le condizioni enunciate da tale disposizione sono soddisfatte, vale a dire, in particolare, se è rispettato il termine, in linea di principio di tre anni, previsto per la presentazione della domanda di rimborso (v., in tal senso, sentenza del 20 ottobre 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, punti 53 e 54).
- 62 A tale riguardo, la Corte ha statuito che l'articolo 78 del codice doganale si applica alle modifiche che possono essere apportate agli elementi presi in considerazione per la determinazione del valore in dogana e, di conseguenza, dei dazi all'importazione. Pertanto, una modifica del valore in dogana risultante dalla natura «difettosa» delle merci importate, ai sensi dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento d'applicazione, può essere attuata mediante una revisione della dichiarazione doganale ai sensi dell'articolo 78 del codice doganale.
- 63 Ne consegue, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 62 delle sue conclusioni, che, ai sensi dell'articolo 29 del codice doganale, in combinato disposto con gli articoli 78 e 236, paragrafo 2, di tale codice, il debitore potrebbe ottenere il rimborso dei dazi all'importazione, in proporzione alla riduzione del valore in dogana risultante dall'applicazione dell'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento d'applicazione, fino alla scadenza di un termine di tre anni a decorrere dalla notifica di tali dazi al debitore.

- 64 Orbene, l'articolo 145, paragrafo 3, di tale regolamento riduce tale possibilità a un termine di dodici mesi, dal momento che la modifica del valore in dogana risultante da un'applicazione dell'articolo 145, paragrafo 2, di tale regolamento può essere presa in considerazione solo se la modifica del prezzo ha luogo entro tale termine di dodici mesi.
- 65 Ne consegue che l'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento d'applicazione è contrario all'articolo 29 del codice doganale, in combinato disposto con gli articoli 78 e 236, paragrafo 2, di tale codice.
- 66 Alla luce delle suesposte considerazioni, si deve rispondere alla seconda questione dichiarando che l'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento di applicazione, prevedendo un termine di dodici mesi a decorrere dall'accettazione della dichiarazione d'immissione in libera pratica delle merci entro il quale deve aver luogo la modifica del prezzo effettivamente pagato o da pagare, è invalido.

### Sulle spese

- 67 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Quinta Sezione) dichiara:

- 1) **L'articolo 145, paragrafo 2, del regolamento (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio che istituisce il codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) n. 444/2002 della Commissione, dell'11 marzo 2002, in combinato disposto con l'articolo 29, paragrafi 1 e 3, del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, deve essere interpretato nel senso che include una situazione, come quella di cui al procedimento principale, in cui sia accertato che, al momento dell'accettazione della dichiarazione di immissione in libera pratica per una merce, sussiste un rischio, connesso alla fabbricazione, che tale merce divenga difettosa con l'uso, e in cui per questo motivo il venditore, in adempimento di un obbligo contrattuale di garanzia nei confronti dell'acquirente, concede a quest'ultimo una riduzione del prezzo sotto forma di un rimborso delle spese sostenute dall'acquirente per modificare la merce in modo tale da escludere il suddetto rischio.**
- 2) **L'articolo 145, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93, come modificato dal regolamento n. 444/2002, prevedendo un termine di dodici mesi a decorrere dall'accettazione della dichiarazione d'immissione in libera pratica delle merci entro il quale deve aver luogo la modifica del prezzo effettivamente pagato o da pagare, è invalido.**

Firme