



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

9 novembre 2017*

«Rinvio pregiudiziale – Unione doganale – Regolamento (CEE) n. 2913/92 – Codice doganale comunitario – Merci non comunitarie – Regime doganale di transito comunitario esterno – Sottrazione al controllo doganale di merci soggette a dazi all'importazione – Determinazione del valore in dogana – Articolo 29, paragrafo 1 – Condizioni di applicazione del metodo del valore di transazione – Articoli 30 e 31 – Scelta del metodo di determinazione del valore in dogana – Obbligo delle autorità doganali di motivare il metodo scelto»

Nella causa C-46/16,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dall'Augstākā tiesa (Corte suprema, Lettonia), con decisione del 21 gennaio 2016, pervenuta in cancelleria il 27 gennaio 2016, nel procedimento

Valsts ieņēmumu dienests,

contro

«LS Customs Services» SIA,

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: J. Kokott

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la «LS Customs Services» SIA, da D. Plotovs, in qualità di agente;
- per il governo lettone, da I. Kucina, A. Bogdanova e I. Kalniņš, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da A. Sauka e L. Grønfeldt, in qualità di agenti,

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

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: il lettone.

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 29, paragrafo 1, e degli articoli 30 e 31 del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU 1992, L 302, pag. 1), come modificato dal regolamento (CE) n. 955/1999 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 aprile 1999 (GU 1999, L 119, pag. 1) (in prosieguo: il «codice doganale»).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia che vede opposte la «LS Custom Services» SIA (in prosieguo: la «LSCS») e il Valsts ieņēmumu dienests (Servizio nazionale delle imposte, Lettonia), in merito al metodo applicabile per determinare il valore in dogana di merci illegittimamente sottratte al controllo doganale durante il transito nel territorio doganale dell'Unione europea.

Contesto normativo

Codice doganale

- 3 L'articolo 6, paragrafo 3, del codice doganale recita:

«L'autorità doganale motiva le decisioni scritte che non raccolgano le richieste presentate oppure che abbiano conseguenze sfavorevoli per i loro destinatari. In esse si deve fare riferimento alle possibilità di ricorrere di cui all'articolo 243».

- 4 L'articolo 14 del codice doganale dispone quanto segue:

«Ai fini dell'applicazione della normativa doganale ogni persona direttamente o indirettamente interessata alle operazioni effettuate nell'ambito degli scambi di merci, fornisce all'autorità doganale, su richiesta e nei termini da essa eventualmente stabiliti, tutta la documentazione e le informazioni, indipendentemente dal loro supporto, nonché tutta l'assistenza necessaria».

- 5 L'articolo 29, paragrafo 1, del codice doganale così dispone:

«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'adeguata 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».

6 L'articolo 30 del codice doganale prevede quanto segue:

«1. Quando il valore in dogana non può essere determinato ai sensi dell'articolo 29 si ha riguardo, nell'ordine, alle lettere a), b), c) e d) del paragrafo 2 fino alla prima di queste lettere che consenta di determinarlo, salvo il caso in cui l'ordine delle lettere c) e d) debba essere invertito su richiesta del dichiarante; soltanto quando tale valore in dogana non possa essere determinato a norma di una data lettera è consentito applicare la lettera immediatamente successiva nell'ordine stabilito dal presente paragrafo.

2. I valori in dogana determinati ai sensi del presente articolo sono i seguenti:

- a) valore di transazione di merci identiche, vendute per l'esportazione a destinazione della Comunità ed esportate nello stesso momento o pressappoco nello stesso momento delle merci da valutare;
- b) valore di transazione di merci simili, vendute per l'esportazione a destinazione della Comunità ed esportate nello stesso momento o pressappoco nello stesso momento delle merci da valutare;
- c) valore fondato sul prezzo unitario corrispondente alle vendite nella Comunità delle merci importate o di merci identiche o simili importate nel quantitativo complessivo maggiore, effettuate a persone non legate ai venditori;
- d) valore calcolato, eguale alla somma:
 - del costo o del valore delle materie e delle operazioni di fabbricazione o altre, utilizzate per produrre le merci importate;
 - di un ammontare rappresentante gli utili e le spese generali, uguale a quello che comportano generalmente le vendite di merci della stessa qualità o della stessa specie delle merci da valutare, fatte da produttori del paese di esportazione per l'esportazione a destinazione della Comunità;
 - del costo o del valore degli elementi enumerati all'articolo 32, paragrafo 1, lettera e).

(...)».

7 L'articolo 31 del codice doganale dispone quanto segue:

«1. Se il valore in dogana delle merci non può essere determinato ai sensi degli articoli 29 e 30, esso viene stabilito, sulla base dei dati disponibili nella Comunità, ricorrendo a mezzi ragionevoli compatibili con i principi e con le disposizioni generali:

- dell'accordo relativo all'attuazione dell'articolo VII dell'accordo generale sulle tariffe doganali e sul commercio del 1994;
- dell'articolo VII dell'accordo generale sulle tariffe doganali e sul commercio del 1994 e
- delle disposizioni del presente capitolo.

2. Il valore in dogana ai sensi del paragrafo 1 non si basa:

- a) sul prezzo di vendita, nella Comunità, di merci prodotte nella Comunità,
- b) sul sistema che prevede l'accettazione, ai fini doganali, del più elevato dei due valori possibili,
- c) sul prezzo di merci sul mercato interno del paese di esportazione,
- d) sul costo di produzione, diverso dai valori calcolati che sono stati determinati per merci identiche o simili conformemente all'articolo 30, paragrafo 2, lettera d),
- e) su prezzi per l'esportazione a destinazione di un paese non compreso nel territorio doganale della Comunità,
- f) su valori in dogana minimi, oppure
- g) su valori arbitrari o fittizi».

8 Ai sensi dell'articolo 91, paragrafo 1, del codice doganale:

«Il regime di transito esterno consente la circolazione da una località all'altra del territorio doganale della Comunità:

- a) di merci non comunitarie, senza che tali merci siano soggette ai dazi all'importazione e ad altre imposte, né alle misure di politica commerciale;

(...)».

9 L'articolo 96 del codice doganale prevede quanto segue:

«1. L'obbligato principale è il titolare del regime del transito comunitario esterno. Egli è tenuto a:

- a) presentare in dogana le merci intatte all'ufficio doganale di destinazione nel termine fissato e a rispettare le misure di identificazione prese dalle autorità doganali;
- b) rispettare le disposizioni relative al regime del transito comunitario.

2. Fatti salvi gli obblighi dell'obbligato principale di cui al paragrafo 1, anche uno spedizioniere o un destinatario che accetti le merci sapendo che sono soggette al regime del transito comunitario sono tenuti a presentarle intatte all'ufficio doganale di destinazione nel termine fissato e a rispettare le misure di identi[fi]cazione prese dalle autorità doganali».

10 L'articolo 192, paragrafo 1, del codice doganale stabilisce quanto segue:

«Quando la normativa doganale prevede la costituzione obbligatoria di una garanzia, e fatte salve le disposizioni particolari del regime del transito previste secondo la procedura del comitato, l'autorità doganale stabilisce l'importo della stessa in misura pari:

- all'importo esatto dell'obbligazione o delle obbligazioni doganali da garantire se tale importo può essere determinato con certezza al momento in cui la garanzia è richiesta;
- all'importo più elevato, stimato dall'autorità doganale, dell'obbligazione o delle obbligazioni doganali che sono sorte o che possono sorgere negli altri casi.

(...))».

11 Ai sensi dell'articolo 203, paragrafi 1 e 3, del codice doganale:

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

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

(...)

3. I debitori sono:

- la persona che ha sottratto la merce al controllo doganale,
- le persone che hanno partecipato a tale sottrazione sapendo o dovendo, secondo ragione, sapere che si trattava di una sottrazione di merce al controllo doganale,
- le persone che hanno acquisito o detenuto tale merce e sapevano o avrebbero dovuto, secondo ragione, sapere allorquando l'hanno acquisita o ricevuta che si trattava di merce sottratta al controllo doganale e,
- se del caso, la persona che deve adempiere agli obblighi che comporta la permanenza della merce in custodia temporanea o l'utilizzazione del regime doganale al quale la merce è stata vincolata».

12 L'articolo 221, paragrafo 1, del codice doganale così dispone:

«L'importo dei dazi deve essere comunicato al debitore secondo modalità appropriate, non appena sia stato contabilizzato».

Regolamento di applicazione

13 L'articolo 147, paragrafo 1, 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 e rettifiche GU 1994, L 268, pag. 32 e GU 1996, L 180, pag. 34), come modificato dal regolamento (CE) n. 1762/95 della Commissione, del 19 luglio 1995 (GU 1995, L 171, pag. 8) (in prosieguo: il «regolamento di applicazione»), così prevede:

«Ai fini dell'articolo 29 del codice [doganale], il fatto che le merci oggetto di una vendita siano dichiarate per l'immissione in libera pratica è da considerarsi un'indicazione sufficiente che esse sono state vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale della Comunità. In caso di più vendite successive realizzate prima della valutazione, detta indicazione vale solo nei confronti dell'ultima vendita sulla cui base le merci sono state introdotte nel territorio doganale delle Comunità, o nei confronti di una vendita nel territorio doganale della Comunità anteriore all'immissione in libera pratica delle merci.

Qualora venga dichiarato un prezzo relativo ad una vendita anteriore all'ultima vendita sulla cui base le merci sono state introdotte nel territorio doganale della Comunità, deve essere dimostrato adeguatamente all'autorità doganale, che tale vendita è stata conclusa ai fini dell'esportazione verso il territorio doganale in questione.

(...))».

14 L'articolo 150 del regolamento di applicazione così dispone:

«1. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 30, paragrafo 2, lettera a) del codice [doganale] (valore di transazione di merci identiche), per determinare il valore in dogana ci si basa sul valore di transazione di merci identiche vendute allo stesso livello commerciale e in quantitativi sostanzialmente equivalenti a quello delle merci oggetto della valutazione. Qualora non si possano identificare vendite di questo tipo, ci si basa sul valore di transazione di merci identiche vendute a un altro livello commerciale e/o in quantitativi diversi, apportando le opportune correzioni per tener conto delle differenze imputabili al livello commerciale e/o ai quantitativi, sempreché si possano apportare simili correzioni in base a elementi comprovati che ne dimostrino chiaramente la ragionevolezza e l'accuratezza, indipendentemente dal fatto che le correzioni provochino un aumento o una diminuzione del valore.

(...)

4. Per l'applicazione del presente articolo si tiene conto del valore di transazione di merci prodotte da un'altra persona solo quando non si trova un valore di transazione a norma del paragrafo 1 per merci identiche prodotte dalla stessa persona che ha prodotto le merci oggetto della valutazione.

(...)».

15 L'articolo 151 del regolamento di applicazione è così formulato:

«1. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 30, paragrafo 2, lettera b) del codice [doganale] (valore di transazione delle merci simili) per determinare il valore in dogana ci si basa sul valore di transazione di merci simili vendute allo stesso livello commerciale e in quantitativi sostanzialmente equivalenti a quelli delle merci oggetto della valutazione. Qualora non si possano identificare vendite di questo tipo, ci si basa sul valore di transazione di merci simili vendute a un altro livello commerciale e/o in quantitativi diversi, apportando le opportune correzioni per tener conto delle differenze imputabili al livello commerciale e/o ai quantitativi, sempreché si possano apportare simili correzioni in base a elementi comprovati che ne dimostrino chiaramente la ragionevolezza e l'accuratezza, indipendentemente dal fatto che le correzioni provochino un aumento o una riduzione del valore.

(...)

3. Se nell'applicare il presente articolo si riscontrano due o più valori di transazione di merci simili, per determinare il valore in dogana delle merci importate si deve prendere in considerazione il valore più basso.

(...)

5. Ai fini dell'applicazione del presente articolo, per “valore di transazione di merci simili importate” si intende un valore in dogana già determinato a norma dell'articolo 29 del codice [doganale], rettificato secondo le disposizioni del paragrafo 1 e del paragrafo 2 del presente articolo».

16 Ai sensi dell'articolo 153, paragrafo 1, del regolamento di applicazione:

«Ai fini dell'applicazione dell'articolo 30, paragrafo 2, lettera d) del codice [doganale] (valore calcolato), l'autorità doganale non può richiedere o imporre a una persona non residente nella Comunità di presentare documenti contabili o altra documentazione giustificativa per esaminarli, né di darle accesso a tali documenti, per determinare tale valore. Le informazioni fornite dal produttore delle merci per determinare il valore in dogana a norma del presente articolo possono tuttavia essere

verificate in un paese non facente parte della Comunità dall'autorità doganale di uno Stato membro, con l'accordo del produttore e a condizione che detta autorità dia un preavviso sufficiente all'autorità del paese in questione e che questa ultima dia il suo assenso all'inchiesta».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 17 Il 2 giugno 2011 la LSCS presentava presso un ufficio doganale situato in Lettonia, quale obbligata principale, una dichiarazione doganale di transito per il trasporto di merci provenienti dalla Cina e a destinazione della Russia attraverso il territorio dell'Unione.
- 18 In mancanza della prova che il transito era stato portato a termine, il servizio nazionale delle imposte, con decisione iniziale del 12 settembre 2011 e con decisione definitiva dell'8 novembre 2011 (in prosieguo: la «decisione controversa»), ingiungeva alla LSCS il pagamento di dazi doganali, di dazi antidumping e dell'imposta sul valore aggiunto sulle merci in questione.
- 19 Ai fini della determinazione del valore in dogana delle stesse, detto servizio applicava il metodo di valutazione di cui all'articolo 31 del codice doganale fondandosi sui dati disponibili nell'Unione.
- 20 Il servizio nazionale delle imposte considerava, infatti, che tali merci erano state vendute per l'esportazione a destinazione della Russia e che, di conseguenza, l'articolo 29 del codice doganale non era applicabile. Riteneva, inoltre, di non disporre di informazioni che gli consentissero di applicare i metodi di valutazione previsti all'articolo 30, paragrafo 2, lettere da a) a d), del codice doganale.
- 21 La LSCS proponeva un ricorso diretto all'annullamento della decisione controversa dinanzi all'Administratīvā rajona tiesa (Tribunale amministrativo distrettuale, Lettonia), il quale dichiarava, il 23 agosto 2012, che tale decisione non era adeguatamente motivata.
- 22 Investita della controversia in sede di appello, l'Administratīvā apgabaltiesa (Corte amministrativa regionale) confermava tale decisione con sentenza del 10 giugno 2014. Essa riteneva, in particolare, che la decisione iniziale del 12 settembre 2011 e la decisione controversa omettessero di indicare sulla base di quali informazioni era stato determinato il valore in dogana, nonché le ragioni che avevano impedito di ottenere i dati che consentivano di applicare un metodo diverso da quello previsto all'articolo 31 del codice doganale, il che avrebbe impedito alla LSCS di far pienamente valere i suoi diritti nei procedimenti amministrativo e giudiziale da essa proposti.
- 23 Il servizio nazionale delle imposte proponeva ricorso per cassazione avverso tale sentenza dinanzi all'Augstākā tiesa (Corte suprema, Lettonia), che ha ritenuto che la definizione della controversia oggetto del procedimento principale dipendesse dall'interpretazione del diritto dell'Unione.
- 24 Alla luce di quanto precede, l'Augstākā tiesa (Corte suprema) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
 - «1) Se l'articolo 29, paragrafo 1, del [codice doganale] debba interpretarsi nel senso che il metodo stabilito nel suddetto articolo si applica anche quando l'importazione delle merci e la loro immissione in libera pratica nel territorio doganale della Comunità si siano verificate come conseguenza del fatto che durante la procedura di transito le stesse sono state sottratte al controllo doganale, trattandosi di merci soggette a dazi all'importazione, e non sono state vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale della Comunità, bensì per l'esportazione al di fuori della stessa.
 - 2) Se l'espressione “nell'ordine”, di cui all'articolo 30, paragrafo 1, del [codice doganale], in relazione al diritto ad una buona amministrazione, sancito dall'articolo 41 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea e congiuntamente al principio di motivazione degli atti amministrativi, debba

interpretarsi nel senso che, per potere concludere per l'applicazione del metodo di cui all'articolo 31 [del codice doganale], l'amministrazione doganale ha l'obbligo di addurre in ciascun atto amministrativo la motivazione per cui nelle circostanze concrete della fattispecie non possono utilizzarsi i metodi di determinazione del valore delle merci in dogana di cui agli articoli 29 e 30.

- 3) Se debba considerarsi sufficiente, al fine di escludere l'applicazione del metodo di cui all'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), del codice doganale, che l'amministrazione doganale indichi che non dispone delle informazioni pertinenti, o se detta amministrazione sia tenuta a richiedere tali informazioni al produttore.
- 4) Se l'amministrazione doganale debba motivare la mancata applicazione dei metodi di cui all'articolo 30, paragrafo 2, lettere c) e d), del codice doganale, qualora essa determini il prezzo di merci simili sulla base dell'articolo 151, paragrafo 3, del [regolamento di applicazione].
- 5) Se la decisione dell'amministrazione doganale debba contenere una motivazione esaustiva relativamente ai dati disponibili nella Comunità, ai sensi dell'articolo 31 del codice doganale, o se possa fornirla successivamente, in sede giudiziale, presentando prove più dettagliate».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

- 25 Con la prima questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 29 del codice doganale debba essere interpretato nel senso che il metodo per la determinazione del valore in dogana di cui a tale disposizione è applicabile in relazione a merci vendute per l'esportazione a destinazione di uno Stato terzo che sono state sottratte alla vigilanza dell'autorità doganale durante il regime di transito esterno.
- 26 Ai sensi di tale articolo, «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».
- 27 Dalla formulazione di tale disposizione, e in particolare dall'espressione «vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale della Comunità», emerge che il valore di transazione deve corrispondere a un prezzo di esportazione a destinazione dell'Unione. Deve quindi essere dimostrato, al momento della vendita, che le merci originarie di uno Stato terzo sono destinate al territorio doganale dell'Unione (v., in tal senso, sentenze del 6 giugno 1990, Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, punto 11, e del 28 febbraio 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punto 28).
- 28 Tale interpretazione è avvalorata dall'articolo 147, paragrafo 1, secondo comma, del regolamento di applicazione, relativo alle vendite successive, dal quale deriva che solo un prezzo relativo a una merce destinata al territorio dell'Unione può essere utilizzato al fine della determinazione del valore in dogana di cui all'articolo 29 del codice doganale.
- 29 Inoltre, ammettere come valore di transazione ai sensi dell'articolo 29 del codice doganale un prezzo di vendita all'esportazione a destinazione di uno Stato terzo contrasterebbe con l'obiettivo della disciplina dell'Unione in materia di valore in dogana.
- 30 Infatti, il valore in dogana deve riflettere il valore economico reale delle merci importate (v., in tal senso, sentenza del 12 dicembre 2013, Christodoulou e a., C-116/12, EU:C:2013:825, punto 40 e giurisprudenza ivi citata).

- 31 Orbene, come ha indicato l'avvocato generale al paragrafo 46 delle sue conclusioni, il prezzo di una merce in una determinata zona doganale corrisponde alla situazione di mercato di detta zona. Di conseguenza, un prezzo per l'esportazione di una merce a destinazione di uno Stato terzo non corrisponde necessariamente al prezzo che sarebbe stato fissato per l'esportazione della medesima merce a destinazione del territorio doganale dell'Unione.
- 32 Proprio per tale motivo l'articolo 31, paragrafo 2, lettere c) ed e), del codice doganale prevede che il valore in dogana determinato in applicazione dell'articolo 31 di tale codice non può essere fondato sul prezzo di merci sul mercato interno del paese di esportazione, né su prezzi per l'esportazione a destinazione di un paese non compreso nel territorio doganale dell'Unione.
- 33 In tali circostanze, un prezzo corrispondente alla vendita di merci destinate a uno Stato terzo qualora le stesse siano state sottratte al controllo doganale durante il loro transito nel territorio doganale dell'Unione non rifletterebbe il valore economico reale della merce.
- 34 Va aggiunto che, in circostanze come quelle della controversia principale, l'obbligato principale non può invocare la tutela del legittimo affidamento sostenendo che poteva legittimamente aspettarsi che l'importo dell'obbligazione doganale corrispondesse a quello della garanzia costituita all'atto del vincolo delle merci al regime di transito esterno.
- 35 A tale proposito va infatti rammentato che solo un operatore economico in capo al quale un'autorità nazionale ha fatto sorgere aspettative fondate in ragione di assicurazioni precise, incondizionate e concordanti, provenienti da fonti autorizzate ed affidabili, ha il diritto di avvalersi del principio della tutela del legittimo affidamento (v., in tal senso, sentenze del 10 dicembre 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, punto 39, e del 14 giugno 2016, Marchiani/Parlamento, C-566/14 P, EU:C:2016:437, punto 77).
- 36 Orbene, come ha indicato l'avvocato generale ai paragrafi da 60 a 64 delle sue conclusioni, l'accettazione dell'importo della garanzia da parte delle autorità doganali, non pregiudicando per nulla l'importo della futura obbligazione doganale, non può essere assimilata a assicurazioni del genere.
- 37 Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 29, paragrafo 1, del codice doganale deve essere interpretato nel senso che il metodo per la determinazione del valore in dogana previsto da tale disposizione non è applicabile in relazione a merci che non sono state vendute per l'esportazione a destinazione dell'Unione.

Sulle questioni seconda e quinta

- 38 Con le questioni seconda e quinta, alle quali si deve rispondere congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 31 del codice doganale debba essere interpretato nel senso che le autorità doganali sono tenute ad indicare, nella decisione che stabilisce l'importo dei dazi all'importazione dovuti, le ragioni che le hanno indotte a disattendere i metodi per la determinazione del valore in dogana di cui agli articoli 29 e 30 di detto codice, prima di potere concludere nel senso dell'applicazione del metodo previsto all'articolo 31 dello stesso, nonché i dati disponibili nell'Unione sulla base dei quali hanno calcolato il valore in dogana delle merci in questione.
- 39 In limine si deve sottolineare che il diritto a una buona amministrazione, in quanto riflette un principio generale di diritto dell'Unione, comporta requisiti che gli Stati membri sono tenuti a rispettare quando attuano il diritto dell'Unione (v., per analogia, sentenza dell'8 maggio 2014, N., C-604/12, EU:C:2014:302, punti 49 e 50).

- 40 Tra tali requisiti, l'obbligo di motivazione delle decisioni adottate dalle autorità nazionali riveste un'importanza particolare, poiché pone il loro destinatario in grado di difendere i propri diritti nelle migliori condizioni possibili e di valutare, con piena cognizione di causa, se sia utile proporre ricorso contro di essa. Esso è altresì necessario per consentire ai giudici di esercitare un sindacato sulla legittimità di dette decisioni (v., in tal senso, sentenza del 15 ottobre 1987, *Heylens e a.*, 222/86, EU:C:1987:442, punto 15).
- 41 Per quanto riguarda, in particolare, decisioni adottate dalle autorità doganali, l'articolo 6, paragrafo 3, del codice doganale rammenta l'obbligo di motivazione che spetta a queste ultime quando adottano decisioni scritte che hanno conseguenze sfavorevoli per i loro destinatari.
- 42 Inoltre, conformemente all'articolo 221, paragrafo 1, del codice doganale, la comunicazione dell'importo dei dazi deve garantire un'informazione adeguata del debitore e consentirgli di assicurare, con piena cognizione di causa, la difesa dei suoi diritti (v., in tal senso, sentenza del 23 febbraio 2006, *Molenbergatie*, C-201/04, EU:C:2006:136, punto 54).
- 43 Va rilevato, infine, che, in forza di una costante giurisprudenza, i metodi di determinazione del valore in dogana di cui agli articoli da 29 a 31 del codice doganale si trovano tra loro in un rapporto di sussidiarietà. Infatti, è solo quando il valore in dogana non può essere determinato con l'applicazione di un metodo determinato che si deve far riferimento a quello immediatamente successivo secondo l'ordine stabilito da tali disposizioni (v., in tal senso, sentenza del 12 dicembre 2013, *Christodoulou e a.*, C-116/12, EU:C:2013:825, punto 43).
- 44 In tali circostanze, l'obbligo di motivazione che grava sulle autorità doganali nell'ambito dell'attuazione di dette disposizioni deve, da un lato, consentire di individuare in modo chiaro e non equivoco i motivi che hanno portato detta autorità a disattendere uno o più metodi di determinazione del valore in dogana.
- 45 Dall'altro lato, tale obbligo implica che dette autorità siano tenute ad esporre, nella decisione che fissa l'importo dei dazi all'importazione dovuti, i dati sulla base dei quali è stato calcolato il valore in dogana delle merci, tanto per consentire al destinatario della decisione di difendere i propri diritti nelle migliori condizioni possibili e di valutare, con piena cognizione di causa, se sia utile proporre ricorso contro di essa, quanto per consentire ai giudici di esercitare un sindacato sulla legittimità di detta decisione.
- 46 Si deve aggiungere, come ha fatto l'avvocato generale al paragrafo 85 delle sue conclusioni, che spetta agli Stati membri, nell'esercizio della loro autonomia procedurale, disciplinare le conseguenze di una violazione da parte delle autorità doganali del loro obbligo di motivazione e stabilire se e in che misura sia possibile una regolarizzazione nel corso di un procedimento giurisdizionale, fatto salvo il rispetto dei principi di equivalenza e di effettività (v., in tal senso, sentenza del 3 luglio 2008, *Commissione/Irlanda*, C-215/06, EU:C:2008:380, punto 57).
- 47 Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve rispondere alle questioni seconda e quinta dichiarando che l'articolo 31 del codice doganale, in combinato disposto con l'articolo 6, paragrafo 3, dello stesso, deve essere interpretato nel senso che le autorità doganali sono tenute ad indicare, nella decisione che stabilisce l'importo dei dazi all'importazione dovuti, le ragioni che le hanno indotte a disattendere i metodi per la determinazione del valore in dogana di cui agli articoli 29 e 30 di detto codice, prima di potere concludere nel senso dell'applicazione del metodo previsto all'articolo 31 dello stesso, nonché i dati sulla base dei quali è stato calcolato il valore in dogana delle merci, e ciò al fine di consentire all'interessato di valutarne la fondatezza e di decidere con piena cognizione di causa se sia utile proporre ricorso contro di essa. Spetta agli Stati membri, nell'esercizio della loro autonomia procedurale, disciplinare le conseguenze di una violazione da parte delle autorità doganali del loro obbligo di motivazione e stabilire se e in che misura sia possibile una regolarizzazione nel corso di un procedimento giurisdizionale, fatto salvo il rispetto dei principi di equivalenza e di effettività.

Sulla terza questione

- 48 Con la terza questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), del codice doganale debba essere interpretato nel senso che, prima di poter disapplicare il metodo di determinazione del valore in dogana di cui a tale disposizione, l'autorità competente è tenuta a chiedere al produttore di fornirle le informazioni necessarie all'applicazione di tale metodo o se sia sufficiente che tale autorità indichi che essa non dispone di tali informazioni.
- 49 In base all'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), del codice doganale, il valore in dogana è determinato sulla base del valore di transazione di merci identiche, vendute per l'esportazione a destinazione dell'Unione ed esportate nello stesso momento o pressappoco nello stesso momento delle merci da valutare. L'articolo 150, paragrafo 4, del regolamento di applicazione, precisa, a tale proposito, che si tiene conto del valore di transazione di merci prodotte da un'altra persona solo quando non si trova un valore di transazione per merci identiche prodotte dalla stessa persona che ha prodotto le merci oggetto della valutazione.
- 50 Per applicare il metodo definito all'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), del codice doganale è necessario, di conseguenza, in primo luogo, conoscere il valore di transazione di merci identiche prodotte dalla stessa persona e vendute per l'esportazione a destinazione dell'Unione in modo più o meno concomitante.
- 51 In tale contesto, va rammentato che, conformemente a quanto prevede l'articolo 30, paragrafo 1, del codice doganale, solo quando il valore in dogana non può essere determinato mediante l'applicazione dell'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), di tale codice è possibile attuare l'articolo 30, paragrafo 2, lettera b), dello stesso.
- 52 Tenuto conto di tale rapporto di sussidiarietà che esiste tra i diversi metodi di determinazione del valore in dogana previsti all'articolo 30, paragrafo 2, del codice doganale, le autorità doganali devono esercitare la dovuta diligenza nell'attuazione di ognuno dei metodi successivi stabiliti da tale disposizione prima di poter concludere nel senso della sua inapplicabilità.
- 53 A tal fine, dette autorità possono, conformemente all'articolo 14 del codice doganale, chiedere a chiunque sia direttamente o indirettamente interessato alle operazioni di cui trattasi di comunicare informazioni.
- 54 Tuttavia, né il codice doganale, né il regolamento di applicazione impongono alle autorità doganali l'obbligo di rivolgersi al produttore delle merci in questione al fine di ottenere i dati necessari all'applicazione del metodo fondato sul valore di transazione di merci identiche previsto all'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), di tale codice.
- 55 Di conseguenza, spetta a dette autorità valutare, a seconda delle circostanze di ciascun caso di specie e nel rispetto del loro obbligo di diligenza, rammentato al punto 52 della presente sentenza, se sia necessario rivolgersi direttamente al produttore delle merci in questione al fine di ottenere le informazioni necessarie per l'applicazione del metodo di determinazione del valore in dogana previsto all'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), del codice doganale.
- 56 Per contro, alla luce di tale obbligo di diligenza che sono tenute a rispettare nell'attuazione di tale disposizione, le autorità doganali devono consultare tutte le fonti di informazioni e le banche dati di cui dispongono. È altresì opportuno consentire all'interessato di comunicare loro qualsiasi informazione di cui eventualmente dispone e che possa contribuire alla determinazione del valore in dogana delle merci in applicazione di tale disposizione.

57 Alla luce delle suesposte considerazioni, si deve rispondere alla terza questione dichiarando che l'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), del codice doganale deve essere interpretato nel senso che, prima di poter disapplicare il metodo di determinazione del valore in dogana di cui a tale disposizione, l'autorità competente non è tenuta a chiedere al produttore di fornirle le informazioni necessarie all'applicazione di tale metodo. Tale autorità deve tuttavia consultare tutte le fonti di informazioni e le banche dati di cui dispone. Essa deve altresì consentire agli operatori economici interessati di comunicarle qualsiasi informazione che possa contribuire alla determinazione del valore in dogana delle merci in applicazione di tale disposizione.

Sulla quarta questione

58 Con la quarta questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 30, paragrafo 2, del codice doganale debba essere interpretato nel senso che le autorità doganali sono tenute a motivare la mancata applicazione dei metodi di cui alle lettere c) e d) di tale disposizione, nell'ipotesi in cui esse determinino il valore in dogana delle merci a partire dal valore di transazione di merci simili conformemente all'articolo 151, paragrafo 3, del regolamento di applicazione.

59 A tale proposito, va rilevato che, come emerge dalla formulazione dell'articolo 151, paragrafo 1, del regolamento di applicazione, il paragrafo 3 di tale articolo è una disposizione di applicazione dell'articolo 30, paragrafo 2, lettera b), del codice doganale.

60 Orbene, alla luce del rapporto di sussidiarietà esistente tra i diversi metodi di determinazione del valore in dogana previsti agli articoli da 29 a 31 di detto codice, e ricordato al punto 43 della presente sentenza, le autorità doganali non sono tenute a motivare la mancata applicazione dei metodi riportati dopo quello da esse adottato.

61 Di conseguenza, ove sia in grado di determinare il valore in dogana delle merci in questione in applicazione dell'articolo 30, paragrafo 2, lettera b), del codice doganale, l'autorità doganale di uno Stato membro non è tenuta a prendere in considerazione i metodi previsti all'articolo 30, paragrafo 2, lettere c) e d), di tale codice.

62 Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve rispondere alla quarta questione dichiarando che l'articolo 30, paragrafo 2, del codice doganale deve essere interpretato nel senso che le autorità doganali non sono tenute a motivare la mancata applicazione dei metodi di cui alle lettere c) e d) di tale disposizione, nell'ipotesi in cui esse determinino il valore in dogana delle merci a partire dal valore di transazione di merci simili conformemente all'articolo 151, paragrafo 3, del regolamento di applicazione.

Sulle spese

63 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 29, paragrafo 1, del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) n. 955/1999 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 aprile 1999, deve essere interpretato nel senso che il metodo per la determinazione del valore in dogana previsto da tale disposizione non è applicabile in relazione a merci che non sono state vendute per l'esportazione a destinazione dell'Unione europea.

- 2) **L'articolo 31 del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 955/1999, in combinato disposto con l'articolo 6, paragrafo 3, di tale regolamento come modificato, deve essere interpretato nel senso che le autorità doganali sono tenute ad indicare, nella decisione che stabilisce l'importo dei dazi all'importazione dovuti, le ragioni che le hanno indotte a disattendere i metodi per la determinazione del valore in dogana di cui agli articoli 29 e 30 di detto regolamento come modificato, prima di potere concludere nel senso dell'applicazione del metodo previsto all'articolo 31 dello stesso, nonché i dati sulla base dei quali è stato calcolato il valore in dogana delle merci, e ciò al fine di consentire all'interessato di valutarne la fondatezza e di decidere con piena cognizione di causa se sia utile proporre ricorso contro di essa. Spetta agli Stati membri, nell'esercizio della loro autonomia procedurale, disciplinare le conseguenze di una violazione da parte delle autorità doganali del loro obbligo di motivazione e stabilire se e in che misura sia possibile una regolarizzazione nel corso di un procedimento giurisdizionale, fatto salvo il rispetto dei principi di equivalenza e di effettività.**
- 3) **L'articolo 30, paragrafo 2, lettera a), del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 955/1999, deve essere interpretato nel senso che, prima di poter disapplicare il metodo di determinazione del valore in dogana di cui a tale disposizione, l'autorità competente non è tenuta a chiedere al produttore di fornirle le informazioni necessarie all'applicazione di tale metodo. Tale autorità deve tuttavia consultare tutte le fonti di informazioni e le banche dati di cui dispone. Essa deve altresì consentire agli operatori economici interessati di comunicarle qualsiasi informazione che possa contribuire alla determinazione del valore in dogana delle merci in applicazione di tale disposizione.**
- 4) **L'articolo 30, paragrafo 2, del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 955/1999, deve essere interpretato nel senso che le autorità doganali non sono tenute a motivare la mancata applicazione dei metodi di cui alle lettere c) e d) di tale disposizione, nell'ipotesi in cui esse determinino il valore in dogana delle merci a partire dal valore di transazione di merci simili conformemente all'articolo 151, paragrafo 3, del regolamento (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento (CE) n. 1762/95 della Commissione, del 19 luglio 1995.**

Firme