

SENTENZA DELLA CORTE (Quarta Sezione)

4 marzo 2004 *

Nei procedimenti riuniti C-238/02 e C-246/02,

aventi ad oggetto le domande di pronuncia pregiudiziale proposte alla Corte, a norma dell'art. 234 CE, dal Bundesfinanzhof (Germania) nella causa dinanzi ad esso pendente tra

Hauptzollamt Hamburg-Stadt

e

Kazimieras Viluckas (C-238/02),

Ricardas Jonusas (C-246/02),

domande vertenti sull'interpretazione degli artt. 4, punto 19, 40 e 202, n. 3, primo trattino, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1),

* Lingua processuale: il tedesco.

LA CORTE (Quarta Sezione),

composta dal sig. J.N. Cunha Rodrigues, presidente di sezione, dal sig. J.-P. Puissochet (relatore) e dalla sig.ra F. Macken, giudici,

avvocato generale: sig. A. Tizzano

cancelliere: sig. R. Grass

viste le osservazioni scritte presentate:

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

vista la relazione del giudice relatore,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

¹ Con ordinanze 7 maggio 2002, pervenute alla Corte il 28 giugno 2002 e l'8 luglio 2002, il Bundesfinanzhof (Corte tributaria federale tedesca) ha sollevato, ai sensi

dell'art. 234 CE, tre questioni pregiudiziali vertenti sull'interpretazione degli artt. 4, punto 19, 40 e 202, n. 3, primo trattino, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302, pag. 1; in prosieguo: il «codice doganale»).

- 2 Le dette questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra lo Hauptzollamt Hamburg-Stadt (Ufficio doganale centrale di Amburgo; in prosieguo: lo «HZA») e i sigg. Viluckas (C-238/02) e Jonusas (C-246/02) in merito ad un'obbligazione doganale sorta in seguito all'irregolare introduzione di merci nel territorio della Comunità.

Normativa comunitaria

- 3 L'art. 4, punto 19, del codice doganale dispone quanto segue:

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

(...)

- 19) presentazione in dogana: comunicazione all'autorità doganale, nelle forme prescritte, dell'avvenuto arrivo delle merci nell'ufficio doganale o in qualsiasi altro luogo designato o autorizzato dall'autorità doganale».

4 L'art. 38, n. 1, del detto codice così recita:

«Le merci introdotte nel territorio doganale della Comunità devono essere condotte senza indugio dalla persona che ha proceduto a tale introduzione, seguendo, se del caso, la via permessa dall'autorità doganale e conformemente alle modalità da questa stabilite:

a) all'ufficio doganale designato dall'autorità doganale o in altro luogo designato o autorizzato da detta autorità

(...)».

5 L'art. 40 dello stesso codice è formulato come segue:

«Le merci che, ai sensi dell'articolo 38, paragrafo 1, lettera a), arrivano in un ufficio doganale o in altro [luogo] designato o autorizzato dall'autorità doganale devono essere presentate in dogana dalla persona che ha introdotto le merci nel territorio doganale della Comunità o, se del caso, dalla persona che provvede al loro trasporto ad introduzione avvenuta».

6 L'art. 202 di tale codice così dispone:

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

- le persone che hanno acquisito o detenuto la merce considerata e sapevano o avrebbero dovuto, secondo ragione, sapere allorquando l'hanno acquisita o ricevuta che si trattava di merce introdotta irregolarmente».

Normativa nazionale

- 7 L'art. 21 del Tabaksteuergesetz (legge relativa all'imposta sul tabacco) 21 dicembre 1992 (BGBl. 1992 I, 2150), nella versione dell'art. 1, n. 13, della legge di modifica delle leggi relative alle imposte sul consumo e della legge di cooperazione amministrativa comunitaria 12 luglio 1996 (BGBl. 1996 I, 962) dispone quanto segue:

«Qualora prodotti del tabacco originari di un paese terzo vengano introdotti direttamente nell'ambito di applicazione territoriale dell'imposta (...), ai fini del sorgere e dell'estinzione (in casi diversi dalla confisca) dell'imposta e del momento determinante per la sua qualificazione, nonché ai fini della determinazione della persona del debitore, del procedimento tributario e, quando (...), dello sgravio, del rimborso, del risarcimento e della riscossione a posteriori, si applicheranno, mutatis mutandis, le disposizioni in materia doganale».

- 8 L'art. 8 della Zollverordnung (regolamento doganale tedesco) 23 dicembre 1993 (BGBl. 1993 I, 2449) dispone quanto segue:

«La comunicazione ai sensi dell'art. 4, punto 19, del codice doganale può essere effettuata in qualsiasi forma. Nel caso di merci nascoste o occultate mediante il ricorso ad apposti accorgimenti è necessaria una comunicazione espressa».

Controversia nella causa principale e questioni pregiudiziali

- 9 I convenuti nella causa principale, sigg. Viluckas e Jonusas, sono cittadini lituani. Sono entrati in Germania il 3 agosto 1998, a bordo di un autotreno immatricolato in Lituania, dopo aver preso il traghetto che percorre la tratta Klaipeda/ Travemünde.
- 10 Il sig. Viluckas, proprietario dell'autotreno, svolgeva la funzione di secondo conducente e il sig. Jonusas guidava il veicolo. La motrice era collegata ad un rimorchio frigorifero, appartenente ad un terzo. Su tale rimorchio erano stati caricati bancali in legno collocati a Travemünde in regime di transito comunitario esterno.
- 11 In occasione di un successivo controllo dell'autotreno presso un'area di sosta sull'autostrada Amburgo-Stillhorn West e della conseguente verifica effettuata presso le strutture di controllo dei container, sono state rinvenute nel tetto del rimorchio frigorifero, in un nascondiglio creato appositamente a tale scopo, 2 901 stecche di sigarette non dichiarate (equivalenti a 580 200 unità).
- 12 Con avviso di accertamento fiscale 12 agosto 1998, modificato mediante un provvedimento di rettifica datato 14 dicembre 1998, lo HZA ha chiesto ai convenuti nella causa principale, in forza del codice doganale, il pagamento di imposte sul tabacco, per un importo di DEM 85 347,42.
- 13 Con ordinanza 22 gennaio 1999, l'Amtsgericht Hamburg (Pretore di Amburgo) (Germania) ha rifiutato di avviare un procedimento penale contro il conducente e il proprietario dell'autotreno per carenza di elementi di prova sufficienti in merito alla commissione di un reato di evasione fiscale. Essi sostenevano che le sigarette erano state collocate da terzi, a loro insaputa, nel tetto del rimorchio prima che quest'ultimo fosse stato consegnato per effettuare il carico. Il tipo di nascondiglio utilizzato non sarebbe stato tale da destare sospetti.

- 14 I reclami dei convenuti nella causa principale contro l'avviso di accertamento fiscale sono stati respinti con due decisioni datate 25 marzo e 21 maggio 1999. Per contro, il ricorso giurisdizionale ha condotto all'annullamento del rigetto del loro reclamo. Il Finanzgericht (Sezione tributaria del Tribunale) ha statuito che lo HZA non poteva basare l'avviso di accertamento fiscale sugli artt. 202 o 203 del codice doganale.
- 15 Lo HZA ha proposto ricorso per cassazione («Revision»), facendo valere una violazione del diritto federale per erronea applicazione dell'art. 8, seconda frase, della Zollverordnung.
- 16 Il Bundesfinanzhof ritiene che la sua decisione dipenda dalla questione se i cittadini lituani fossero, a norma dell'art. 202 del codice doganale, coloro che hanno introdotto irregolarmente la merce nel territorio doganale della Comunità e che, di conseguenza, sono divenuti i debitori dell'obbligazione fiscale.
- 17 Poiché sussistono dubbi sull'interpretazione dell'art. 202, nn. 1, lett. a), e 3, primo trattino, in combinato disposto con gli artt. 4, punto 19, e 40 del codice doganale, il Bundesfinanzhof ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le questioni pregiudiziali seguenti:

«1) Se l'art. 4, [punto] 19, del codice doganale debba essere interpretato nel senso che, nella comunicazione all'autorità doganale sul fatto che le merci introdotte nel territorio doganale della Comunità si trovano nel luogo designato, va espressamente indicata l'esistenza di merci nascoste o occultate mediante il ricorso ad appositi accorgimenti [cause C-238/02 e C-246/02].

2) In caso di risposta affermativa alla questione n. 1,

se l'art. 40 del codice doganale debba essere interpretato nel senso che tale comunicazione debba essere effettuata anche dal conducente di un autotreno, il quale non era né avrebbe dovuto essere a conoscenza dell'esistenza di merci nascoste o occultate nell'autotreno [causa C-246/02]

o

se l'art. 40 del codice doganale debba essere interpretato nel senso che tale comunicazione debba essere effettuata anche dal conducente di un autotreno, o dal secondo autista con pari poteri, il quale non era né avrebbe dovuto essere a conoscenza dell'esistenza di merci nascoste o occultate sull'autotreno [causa C-238/02].

3. In caso di risposta affermativa alla questione n. 2,

se sia rilevante, al fine di determinare chi sia divenuto debitore dei dazi ai sensi dell'art. 202, n. 3, primo trattino, del codice doganale, accertare chi abbia effettivamente effettuato la comunicazione (incompleta) [causa C-238/02]».

Sulle questioni pregiudiziali

- 18 Con le prime due questioni, che occorre risolvere congiuntamente, il Bundesfinanzhof chiede sostanzialmente se la presentazione in dogana di merci introdotte nella Comunità, ai sensi dell'art. 4, punto 19, del codice doganale, possa riguardare merci occultate in un nascondiglio creato a tale scopo e se l'obbligo di presentazione di cui all'art. 38 di tale codice gravi, come risulta dall'art. 40 dello stesso, sui conducenti di un autotreno che abbiano introdotto i detti prodotti, anche qualora questi ultimi siano stati occultati nel veicolo a loro insaputa.
- 19 La Commissione rileva che l'art. 38 del codice doganale precisa che tutte le merci introdotte nel territorio doganale della Comunità devono essere condotte senza indugio dalla persona che ha proceduto a tale introduzione all'ufficio doganale o in altro luogo designato o autorizzato da detta autorità, senza operare distinzioni tra le merci nascoste o occultate e quelle che non lo sono.
- 20 Essa rileva, inoltre, che uno degli scopi degli artt. 4, punto 19, 40 e 202 del codice doganale è quello di imporre una responsabilità particolare ai soggetti che introducono nel territorio doganale della Comunità un mezzo di trasporto idoneo a contenere merci. Di conseguenza, il detto art. 4, punto 19, dovrebbe essere interpretato nel senso che, nella comunicazione all'autorità doganale, vanno indicate tutte le merci introdotte in tale territorio e, di conseguenza, anche l'esistenza di merci nascoste o occultate. Pertanto, le sigarette nascoste avrebbero dovuto essere dichiarate all'autorità doganale.
- 21 La Commissione sostiene, infine, che devono essere considerate persone che hanno introdotto le merci in un veicolo non solo colui che lo guidava al momento

dell'attraversamento della frontiera esterna della Comunità, ma anche tutte le persone presenti a bordo e che hanno anche il compito di guidarlo.

- 22 Dalla lettera e dal sistema degli artt. 4, punto 19, 38, n. 1, e 40 del codice doganale risulta infatti che tutte le merci introdotte nel territorio doganale della Comunità devono essere presentate in dogana. La circostanza che alcune merci siano occultate in nascondigli del veicolo in cui sono trasportate non ha l'effetto di sottrarle a tale obbligo.
- 23 Inoltre, dal tenore stesso dell'art. 40 del codice doganale risulta che, quando le merci sono introdotte in un veicolo, le persone che devono dichiararle sono coloro che ne hanno il controllo al momento dell'introduzione e, in particolare, i conducenti, colui che è alla guida e, se presente nel veicolo, il suo secondo conducente o sostituto. L'obbligo di dichiarazione che incombe sui conducenti graverebbe anche su un'altra persona presente nel veicolo qualora fosse accertato che la stessa aveva una responsabilità nell'introduzione delle merci.
- 24 Di conseguenza, occorre risolvere le prime due questioni nel senso che la presentazione in dogana di merci introdotte nella Comunità, ai sensi dell'art. 4, punto 19, del codice doganale, riguarda tutte le merci, comprese quelle occultate in un nascondiglio creato a tale scopo, e che l'obbligo di presentazione di cui all'art. 38 di tale codice grava, come risulta dall'art. 40 dello stesso, sia sul conducente principale sia sul secondo conducente di un autotreno che abbiano introdotto i detti prodotti, anche qualora questi ultimi siano stati occultati nel veicolo a loro insaputa.

- 25 Con la terza questione, il Bundesfinanzhof chiede sostanzialmente se il soggetto che ha introdotto merci nel territorio doganale della Comunità omettendo di menzionarle nella comunicazione di presentazione in dogana possa essere qualificato come debitore fiscale ai sensi dell'art. 202, n. 3, primo trattino, del codice doganale.
- 26 La Commissione sostiene che il debitore fiscale, ai sensi di quest'ultima disposizione, è di regola la persona che introduce le merci e che fornisce una comunicazione incompleta di presentazione in dogana delle merci, a meno che tale persona non sia, come nel caso di specie, sotto la direzione di un altro soggetto che si trova a bordo dello stesso mezzo di trasporto.
- 27 Ai sensi dell'art. 202, n. 3, primo trattino, del codice doganale, è debitore fiscale la persona che ha proceduto all'introduzione irregolare.
- 28 Come è stato analizzato nella risposta alle prime due questioni, l'introduzione è considerata irregolare qualora una merce, anche occultata in un veicolo all'insaputa del suo conducente, non sia stata oggetto di una comunicazione di presentazione in dogana da parte di quest'ultimo.
- 29 Di conseguenza, anche se soggetti diversi possono, per le stesse merci, essere dichiarati debitori sulla base delle altre disposizioni dell'art. 202, n. 3, del codice doganale, il soggetto che ha materialmente introdotto le merci senza dichiararle resta debitore ai sensi delle disposizioni del primo trattino dello stesso n. 3.

- 30 La terza questione va quindi risolta nel senso che il soggetto che ha introdotto merci nel territorio doganale della Comunità omettendo di menzionarle nella comunicazione di presentazione in dogana è debitore fiscale ai sensi dell'art. 202, n. 3, primo trattino, del codice doganale.

Sulle spese

- 31 Le spese sostenute dalla Commissione, che ha presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi,

LA CORTE (Quarta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottoposte dal Bundesfinanzhof con ordinanze 7 maggio 2002, dichiara:

- 1) La presentazione in dogana di merci introdotte nella Comunità, ai sensi dell'art. 4, punto 19, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992,

n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario, riguarda tutte le merci, comprese quelle occultate in un nascondiglio creato a tale scopo. L'obbligo di presentazione di cui all'art. 38 di tale codice grava, come risulta dall'art. 40 dello stesso, sia sul conducente principale sia sul secondo conducente di un autotreno che abbiano introdotto i detti prodotti, anche qualora questi ultimi siano stati occultati nel veicolo a loro insaputa.

- 2) Il soggetto che ha introdotto merci nel territorio doganale della Comunità omettendo di menzionarle nella comunicazione di presentazione in dogana è debitore fiscale ai sensi dell'art. 202, n. 3, primo trattino, del codice doganale comunitario.

Cunha Rodrigues

Puissochet

Macken

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 4 marzo 2004.

Il cancelliere

Il presidente della Quarta Sezione

R. Grass

J.N. Cunha Rodrigues