



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Quinta Sezione)

9 marzo 2017\*

«Rinvio pregiudiziale — Unione doganale — Codice doganale comunitario — Articolo 32, paragrafo 1, lettera c) — Determinazione del valore in dogana — Corrispettivi o diritti di licenza relativi alle merci da valutare — Nozione — Regolamento (CEE) n. 2454/93 — Articolo 160 — “Condizione della vendita” delle merci da valutare — Pagamento di corrispettivi o diritti di licenza a vantaggio di una società legata tanto al venditore quanto all’acquirente delle merci — Articolo 158, paragrafo 3 — Operazioni di rettifica e di ripartizione»

Nella causa C-173/15,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Finanzgericht Düsseldorf (Tribunale tributario di Düsseldorf, Germania), con decisione del 1° aprile 2015, pervenuta in cancelleria il 17 aprile 2015, nel procedimento

**GE Healthcare GmbH**

contro

**Hauptzollamt Düsseldorf,**

LA CORTE (Quinta Sezione),

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

avvocato generale: P. Mengozzi

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la GE Healthcare GmbH, da L. Harings e G. Schwendinger, Rechtsanwälte;
- per l’Hauptzollamt Düsseldorf, da A. Wollschläger, in qualità di agente;
- per il governo tedesco, da T. Henze e J. Möller, in qualità di agenti;
- per il governo italiano, da G. Palmieri, in qualità di agente, assistita da G. Albenzio, avvocato dello Stato;

\* \* Lingua processuale: il tedesco.

— per la Commissione europea, da L. Grønfeldt e T. Maxian Rusche, in qualità di agenti,  
sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 28 luglio 2016,  
ha pronunciato la seguente

### **Sentenza**

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), e paragrafo 5, lettera b), 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. 1791/2006 del Consiglio, del 20 novembre 2006, (GU 2006, L 363, pag. 1) (in prosieguo: il «codice doganale»), nonché dell'articolo 158, paragrafo 3, e dell'articolo 160 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. 1875/2006 della Commissione, del 18 dicembre 2006 (GU 2006, L 360, pag. 64) (in prosieguo: il «regolamento n. 2454/93»).
- 2 Tale domanda è stata proposta nell'ambito di una controversia tra la GE Healthcare GmbH e l'Hauptzollamt Düsseldorf (Ufficio doganale centrale di Düsseldorf, Germania; in prosieguo: l'«ufficio doganale») in merito alla contabilizzazione dei corrispettivi e dei diritti di licenza nella determinazione del valore in dogana di merci importate da paesi terzi ai fini della loro immissione in libera pratica nel territorio dell'Unione europea.

### **Contesto normativo**

#### *Codice doganale*

- 3 Ai sensi dell'articolo 29, paragrafi 1 e 2, del codice doganale:  
  
«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'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.

2.

- a) Per stabilire se il valore di transazione sia accettabile ai fini dell'applicazione del paragrafo 1, il fatto che il compratore e il venditore siano legati non costituisce di per sé motivo sufficiente per considerare inaccettabile detto valore. Se necessario, le circostanze proprie della vendita sono esaminate e il valore di transazione ammesso, purché tali legami non abbiano influito sul prezzo. Se, tenuto conto delle informazioni fornite dal dichiarante o ottenute da altre fonti, l'amministrazione doganale ha motivo di ritenere che detti legami abbiano influito sul prezzo, essa comunica queste motivazioni al dichiarante fornendogli una ragionevole possibilità di risposta. Qualora il dichiarante lo richieda, le motivazioni gli sono comunicate per iscritto.
- b) In una vendita tra persone legate, il valore di transazione è accettato e le merci sono valutate conformemente al paragrafo 1 quando il dichiarante dimostri che detto valore è molto vicino ad uno dei valori qui di seguito indicati, stabiliti allo stesso momento o pressappoco allo stesso momento:
  - i) il valore di transazione in occasione di vendita, tra compratori e venditori che non sono legati, di merci identiche o simili per l'esportazione a destinazione della Comunità;
  - ii) il valore in dogana di merci identiche o simili, quale è determinato ai sensi dell'articolo 30, paragrafo 2, lettera c);
  - iii) il valore in dogana di merci identiche o simili, quale è determinato ai sensi dell'articolo 30, paragrafo 2, lettera d).

Nell'applicare i predetti criteri si tiene debitamente conto delle differenze accertate tra i livelli commerciali, le quantità, gli elementi enumerati all'articolo 32 ed i costi sostenuti dal venditore in occasione di vendite nelle quali il compratore e il venditore non sono legati e i costi che questi non sostiene in occasione di vendite nelle quali il compratore ed il venditore sono legati.

- c) I criteri di cui alla lettera b) devono essere applicati su iniziativa del dichiarante e soltanto a fini comparativi. Non possono essere stabiliti valori sostitutivi ai sensi della predetta lettera b)».

4 Il successivo articolo 30, paragrafi 1 e 2, così prevede:

«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)».

5 Il successivo articolo 31 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 similari 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».

6 Ai sensi dell'articolo 32 del codice medesimo:

«1. Per determinare il valore in dogana ai sensi dell'articolo 29 si addizionano al prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate:

(...)

- c) i corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare, che il compratore è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come condizione della vendita delle merci da valutare, nella misura in cui detti corrispettivi e diritti di licenza non sono stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare;

(...)

2. Ogni elemento che venga aggiunto ai sensi del presente articolo al prezzo effettivamente pagato o da pagare è basato esclusivamente su dati oggettivi e quantificabili.

3. Per la determinazione del valore in dogana, nessun elemento è aggiunto al prezzo effettivamente pagato o da pagare, fatti salvi quelli previsti dal presente articolo.

(...)

5. Nonostante il paragrafo 1, lettera c),

a) al momento della determinazione del valore in dogana, le spese relative al diritto di riproduzione delle merci importate nella Comunità non sono aggiunte al prezzo effettivamente pagato o da pagare per tali merci e

b) i pagamenti effettuati dal compratore come contropartita del diritto di distribuzione o di rivendita delle merci importate non sono aggiunti al prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate se tali pagamenti non costituiscono una condizione della vendita, per l'esportazione, a destinazione della Comunità, delle merci qui importate».

7 Secondo l'articolo 249 del codice doganale:

«Il comitato [del codice doganale] può esaminare qualsiasi questione attinente alla normativa doganale che sia sollevata dal presidente su iniziativa di questi oppure su richiesta del rappresentante di uno Stato membro».

*Regolamento n. 2454/93*

8 L'articolo 143, paragrafo 1, del regolamento n. 2454/93 così recita:

«Ai fini del titolo II, capitolo 3, del codice [doganale] [e delle disposizioni del presente titolo], due o più persone sono considerate legate solo se:

(...)

f) l'una e l'altra sono direttamente o indirettamente controllate da una terza persona;

(...)».

9 Ai sensi del successivo articolo 145, paragrafi 2 e 3:

«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 [doganale], qualora sia dimostrato alle autorità doganali:

a) che le merci erano difettose alla data di cui all'articolo 67 del codice [doganale];

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».

10 L'articolo 156 bis, paragrafo 1, del regolamento medesimo prevede quanto segue:

«Le autorità doganali possono, a richiesta dell'interessato, autorizzare che:

- in deroga all'articolo 32, paragrafo 2 del codice [doganale], alcuni elementi da aggiungere al prezzo effettivamente pagato o da pagare, i quali non sono quantificabili al momento in cui sorge l'obbligazione doganale,
- in deroga all'articolo 33 del codice [doganale], alcuni elementi che non devono essere inclusi nel valore in dogana, qualora i relativi importi non siano distinti dal prezzo pagato o da pagare al momento in cui sorge l'obbligazione doganale,

siano calcolati sulla base di criteri adeguati e specifici.

In questo caso, il valore dichiarato in dogana non va considerato provvisorio ai sensi dell'articolo 254, secondo trattino».

11 A termini del successivo articolo 157:

«1. Ai fini dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice [doganale], per corrispettivi e diritti di licenza, si intende, in particolare, il pagamento per l'uso di diritti inerenti:

- alla fabbricazione delle merci importate (in particolare brevetti, progetti, modelli e «know-how» per la fabbricazione);
- alla vendita per l'esportazione della merce importata (in particolare marchi commerciali o di fabbrica e modelli depositati);
- all'impiego e alla rivendita delle merci importate (in particolare diritti d'autore e procedimento di produzione incorporati in modo inscindibile nelle merci importate).

2. Indipendentemente dai casi di cui all'articolo 32, paragrafo 5 del codice [doganale], quando si determina il valore in dogana di merci importate in conformità delle disposizioni dell'articolo 29 del codice [doganale] si deve aggiungere un corrispettivo o un diritto di licenza al prezzo effettivamente pagato o pagabile soltanto se tale pagamento:

- si riferisce alle merci oggetto della valutazione, e
- costituisce una condizione di vendita delle merci in causa».

12 Il successivo articolo 158, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93, dispone quanto segue:

«Se i corrispettivi e i diritti di licenza si riferiscono in parte alle merci importate e in parte ad altri elementi o componenti aggiunti alle merci successivamente alla loro importazione, oppure ad attività o servizi svolti successivamente all'importazione, si effettua l'opportuna ripartizione, basandosi solo su dati obiettivi e quantificabili, in conformità della nota interpretativa figurante nell'allegato 23 e relativa all'articolo 32, paragrafo 2 del codice [doganale]».

13 Ai sensi del successivo articolo 160:

«Qualora l'acquirente paghi un corrispettivo o un diritto di licenza a un terzo, le condizioni previste dall'articolo 157, paragrafo 2 si considerano soddisfatte solo se il venditore o una persona ad esso legata chiede all'acquirente di effettuare tale pagamento».

14 A termini del successivo articolo 161:

«Quando il metodo di calcolo dell'ammontare di un corrispettivo o di un diritto di licenza si basa sul prezzo delle merci importate, salvo prova contraria si presume che il pagamento di tale corrispettivo o diritto di licenza si riferisca alle merci oggetto della valutazione.

Tuttavia, il pagamento del corrispettivo o del diritto di licenza, può riferirsi alle merci oggetto della valutazione quando l'ammontare di tale corrispettivo o diritto di licenza venga calcolato senza tener conto del prezzo delle merci importate».

15 L'articolo 254 del medesimo regolamento così dispone:

«Su richiesta del dichiarante, le autorità doganali possono accettare le dichiarazioni d'immissione in libera pratica che non contengono tutti i dati di cui all'allegato 37.

Tuttavia tali dichiarazioni devono contenere almeno i dati richiesti per una dichiarazione incompleta di cui all'allegato 30 bis».

16 Il successivo articolo 256, paragrafo 1, così recita:

«Il termine accordato dall'autorità doganale al dichiarante per comunicare le indicazioni o per presentare i documenti mancanti al momento dell'accettazione della dichiarazione non può essere superiore ad un mese a decorrere dalla data d'accettazione della dichiarazione.

(...)

Quando si tratti di comunicare indicazioni o documenti mancanti in materia di valore in dogana l'autorità doganale può, ove sia indispensabile, stabilire un termine più lungo o prorogare il termine già stabilito. La durata del periodo complessivamente accordato deve tener conto dei termini di prescrizione in vigore».

17 Ai sensi del successivo l'articolo 257, paragrafo 3:

«Quando, in applicazione dell'articolo 254 la dichiarazione contenga un'indicazione provvisoria del valore, l'autorità doganale:

- procede alla contabilizzazione immediata dell'importo dei dazi calcolati sulla base di tali indicazioni,
- esige, se del caso, la costituzione di una garanzia sufficiente per coprire la differenza tra tale importo e quello cui in definitiva possono essere soggette le merci».

18 L'articolo 259, primo comma, del regolamento medesimo prevede quanto segue:

«La dichiarazione incompleta accettata alle condizioni di cui agli articoli da 254 a 257 può o essere completata dal dichiarante o sostituita, con l'accordo dell'autorità doganale, da un'altra dichiarazione che soddisfi le condizioni di cui all'articolo 62 del codice [doganale]».



- 19 La nota interpretativa in materia di valore in dogana relativa all'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, di cui all'allegato 23 del regolamento n. 2454/93, così recita:

«I corrispettivi e i diritti di licenza di cui all'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), possono comprendere tra l'altro i pagamenti effettuati per brevetti, marchi di fabbrica o di commercio e diritti di autore».

- 20 La nota interpretativa in materia di valore in dogana relativa all'articolo 32, paragrafo 2, del codice doganale, dichiara quanto segue:

«In mancanza di dati oggettivi e quantificabili sugli elementi da aggiungere conformemente alle disposizioni dell'articolo 32, il valore di transazione non può essere determinato applicando le disposizioni dell'articolo 29. Potrebbe verificarsi ad esempio, il caso seguente: un corrispettivo viene versato sulla base del prezzo di vendita, nel paese d'importazione, di un litro di un determinato prodotto, in precedenza importato al kg e trasformato in soluzione dopo l'importazione. Se il corrispettivo si basa, in parte, sulle merci importate e in parte su altri elementi che con tali merci non hanno alcun rapporto (ad esempio, quando le merci importate sono mescolate con ingredienti di origine nazionale e non possono più essere identificate separatamente, oppure nel caso in cui l'imposta non possa essere distinta da speciali accordi finanziari conclusi tra il compratore e il venditore), sarebbe inappropriato cercare di aggiungere un elemento corrispondente a detto corrispettivo. Tuttavia, se l'importo del corrispettivo si basa unicamente sulle merci importate e può essere facilmente quantificato, si può aggiungere un elemento al prezzo effettivamente pagato o da pagare».

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

- 21 La GE Medical Systems Deutschland GmbH & Co. KG (in prosieguo: la «GE Germania») stipulava con la Monogram Licensing International Inc. (in prosieguo: la «M»), entrambe appartenenti al gruppo General Electrics (in prosieguo: il «gruppo GE»), un contratto di licenza sulla base di un modello standard.
- 22 A termini dell'articolo II A di detto contratto, la M concedeva alla GE Germania una licenza non esclusiva, a titolo oneroso, con cui l'autorizzava a servirsi del marchio del gruppo GE (in prosieguo: il «marchio GE»), nel più rigoroso rispetto delle norme di qualità, per prodotti fabbricati e commercializzati e per servizi forniti dalla GE Germania. La M concedeva parimenti alla GE Germania una licenza non esclusiva, a titolo gratuito, che autorizzava quest'ultima ad apporre, a sua discrezione, il marchio GE su merci da rivendere ad altre filiali del gruppo GE, da utilizzare a fini sperimentali o come campioni, o ancora da destinare alla rottamazione. La GE Germania veniva, inoltre, autorizzata ad utilizzare, in regime di esenzione da corrispettivi e diritti di licenza, prodotti recanti tale marchio nell'ambito dei propri rapporti commerciali con un'altra società, parimenti appartenente al gruppo GE, autorizzata anch'essa a utilizzare il marchio GE a condizioni analoghe a quelle formulate nel contratto di licenza tra la M e la GE Germania.
- 23 Al fine di garantire la fabbricazione e commercializzazione dei prodotti e la fornitura dei servizi della GE Germania nel più rigoroso rispetto delle norme di qualità stabilite inter partes, venivano riconosciuti alla M ampi poteri di controllo, nonché, in caso di violazione delle norme medesime, il diritto di recesso con un breve preavviso. La data di scadenza dei corrispettivi di licenza in base all'articolo II A del contratto di licenza era fissata al 31 dicembre di ogni anno civile. Detti corrispettivi erano pari allo 0,95% del fatturato annuale della GE Germania per l'utilizzo del marchio GE e allo 0,05% del volume d'affari della GE Germania per l'utilizzo del nome commerciale del gruppo GE.



- 24 In occasione di un controllo doganale relativo al periodo compreso tra il 1° ottobre 2007 e il 31 dicembre 2009, l'ufficio doganale accertava, nel verbale dell'8 settembre 2010, che la GE Germania aveva acquistato, da società del gruppo GE, merci provenienti da paesi terzi, omettendo però a torto, secondo tale ufficio, di dichiarare i relativi corrispettivi di licenza ai fini della determinazione del valore in dogana delle merci medesime. L'ufficio doganale emetteva quindi, il 30 settembre 2010, un avviso di accertamento per dazi all'importazione dell'importo di 14 985,09 EUR.
- 25 Dopo aver versato i dazi in questione, la GE Germania ne chiedeva il rimborso, il 21 luglio 2011, in base all'articolo 236 del codice doganale, poiché, a suo avviso, i corrispettivi di licenza versati in forza del contratto di licenza non avrebbero dovuto essere aggiunti al valore in dogana delle merci in questione, in applicazione dell'articolo 32 del codice doganale.
- 26 Con decisione del 9 marzo 2015 l'ufficio doganale rigettava la richiesta di rimborso formulata dalla GE Germania, ritenendo corretti i valori in dogana assunti a riferimento.
- 27 Medio tempore, il 31 agosto 2011, la GE Healthcare subentrava alla GE Germania quale successore a titolo universale.
- 28 L'11 marzo 2015 la GE Healthcare impugnava la decisione dell'ufficio doganale del 9 marzo 2015 dinanzi al giudice del rinvio, il quale, dovendo applicare l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale nella controversia ad esso sottoposta, nutre dubbi circa l'interpretazione esatta di tale disposizione.
- 29 Ciò premesso, il Finanzgericht Düsseldorf (Tribunale tributario di Düsseldorf, Germania) decideva di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se i corrispettivi e i diritti di licenza ai sensi dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del [codice doganale] possano essere inclusi nel valore in dogana anche qualora il sorgere di detti corrispettivi e diritti non possa essere determinato né all'atto della conclusione del contratto, né nel momento rilevante ai fini dell'insorgenza dell'obbligazione doganale, che nel caso di specie si desume dagli articoli 201, paragrafo 1, e 214, paragrafo 1, [di detto codice].
- 2) In caso di risposta affermativa alla prima questione: se i corrispettivi e i diritti di licenza relativi a marchi possano riferirsi, ai sensi dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, a merci importate, benché siano versati anche per servizi e per l'utilizzo della sigla contenuta nel primo elemento della ditta del gruppo societario.
- 3) In caso di risposta affermativa alla seconda questione: se i corrispettivi e i diritti di licenza relativi a marchi possano costituire, ai sensi dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, una condizione della vendita delle merci esportate verso la Comunità ai sensi dell'articolo 32, paragrafo 5, lettera b), del codice doganale, anche qualora al loro assolvimento provveda un'impresa collegata, al tempo stesso, al venditore e all'acquirente.
- 4) In caso di risposta affermativa alla terza questione, e ove i corrispettivi e i diritti di licenza si riferiscano, come nel caso di specie, in parte a merci importate e in parte a prestazioni successive all'importazione: se l'opportuna ripartizione, da effettuarsi solo sulla base di dati obiettivi e quantificabili ai sensi dell'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento [n. 2454/93], e in conformità della nota interpretativa contenuta nell'allegato 23 del medesimo, relativa all'articolo 32, paragrafo 2, del codice doganale, implichi che possa essere rettificato unicamente il valore in dogana ai sensi dell'articolo 29 del codice doganale, ovvero se sia parimenti ammissibile ricorrere, nel caso in cui non risulti possibile la determinazione del valore in dogana ai sensi dell'articolo 29 del codice doganale, alla ripartizione prevista dall'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento [n. 2454/93], nell'ambito della determinazione del valore doganale a termini dell'articolo 31 del codice medesimo, in modo da garantire che tali costi siano presi in considerazione».

## Sulle questioni pregiudiziali

### *Osservazioni preliminari*

- 30 In primis, è opportuno ricordare che, secondo giurisprudenza costante della Corte, il diritto 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. Il valore in dogana deve dunque riflettere il valore economico reale di una merce importata e, quindi, tener conto di tutti gli elementi di tale merce che presentano un valore economico (v., in tal senso, sentenze del 16 novembre 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, punto 30, nonché del 16 giugno 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punti 23 e 26).
- 31 Conformemente all'articolo 29 del codice doganale, infatti, il valore in dogana delle merci importate è, di regola, il valore di transazione, ossia il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale dell'Unione, fatte salve, però, le rettifiche da effettuare conformemente all'articolo 32 di tale codice (v., in tal senso, sentenze del 12 dicembre 2013, Christodoulou e a., C-116/12, EU:C:2013:825, punti 38, 44 e 50, nonché del 21 gennaio 2016, Stretinskis, C-430/14, EU:C:2016:43, punto 15).
- 32 L'articolo 32 del codice medesimo precisa gli elementi da aggiungere al prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate, al fine di determinare il loro valore in dogana. A termini del paragrafo 1, lettera c), di tale disposizione, infatti, al prezzo effettivamente pagato o da pagare sono da aggiungere i corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare, che il compratore è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come condizione della vendita delle merci da valutare, nella misura in cui detti corrispettivi e diritti di licenza non sono stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare.
- 33 A norma dell'articolo 157, paragrafo 1, del regolamento n. 2454/93, per «corrispettivi e diritti di licenza», ai fini dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, s'intende, in particolare, quanto versato per l'utilizzo di diritti inerenti alla vendita per l'esportazione della merce importata in oggetto, in particolare marchi commerciali o di fabbrica e modelli depositati, o all'impiego e alla rivendita di dette merci importate, in particolare diritti d'autore e procedimenti di produzione incorporati in modo inscindibile in tali merci.
- 34 Il successivo paragrafo 2 dell'articolo 157 precisa, da parte sua, che al prezzo effettivamente pagato o da pagare devono essere aggiunti i corrispettivi o diritti di licenza soltanto nel caso in cui tale pagamento, da un lato, si riferisca alle merci oggetto della valutazione e, dall'altro, costituisca una condizione di vendita di tali merci.
- 35 La rettifica prevista dall'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale si applica, di conseguenza, laddove ricorrano le seguenti tre condizioni cumulative, vale a dire: in primo luogo, che i corrispettivi o i diritti di licenza non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare; in secondo luogo, che essi si riferiscano alle merci da valutare; e, in terzo luogo, che l'acquirente sia tenuto a versare tali corrispettivi o diritti di licenza come condizione della vendita delle merci da valutare.
- 36 Nel caso di specie, per quanto riguarda la prima condizione, è pacifico, secondo la decisione di rinvio, che la GE Healthcare non abbia incluso, conformemente alle previsioni del contratto di licenza di cui al procedimento principale, i corrispettivi e i diritti di licenza relativi all'impiego del marchio GE nel valore in dogana delle merci da valutare.

*Sulle questioni prima e seconda*

- 37 Con le questioni prima e seconda, che occorre esaminare congiuntamente in quanto entrambe riguardano la seconda condizione indicata al punto 35 supra, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale debba essere interpretato nel senso che i corrispettivi o i diritti di licenza siano «relativi alle merci da valutare» allorché, da un lato, non sia possibile determinare, al momento della conclusione del contratto o dell'insorgenza dell'obbligazione doganale, l'importo di tali corrispettivi o i diritti di licenza e allorché, dall'altro lato, i corrispettivi o i diritti di licenza medesimi si riferiscano soltanto in parte alle merci da valutare.
- 38 Per rispondere a tale quesito, occorre esaminare, in primo luogo, se i corrispettivi o diritti di licenza siano «relativi alle merci da valutare», ai sensi dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, anche qualora, al momento della conclusione del contratto o dell'insorgenza dell'obbligazione doganale, non sia possibile determinarne l'importo.
- 39 A tal proposito, emerge dalla decisione di rinvio che il contratto di licenza di cui al procedimento principale prevedeva l'obbligo, in capo alla GE Germania, di versare i corrispettivi e i diritti di licenza relativi all'utilizzo del marchio GE per le merci importate, con l'eccezione di talune merci che potevano essere utilizzate, sotto tale marchio, in regime di esenzione, quali le merci rivendute ad altre filiali del gruppo GE, quelle da utilizzare a fini sperimentali, i campioni e le merci da destinare alla rottamazione.
- 40 Ciò detto, come rilevato anche dall'avvocato generale al paragrafo 29 delle conclusioni, i corrispettivi e i diritti di licenza si riferiscono effettivamente a merci da valutare, quand'anche il loro importo esatto non sia stato determinato al momento della conclusione del contratto de quo, o successivamente, all'atto dell'accettazione della dichiarazione in dogana o all'insorgenza dell'obbligazione doganale.
- 41 Per quanto riguarda, in particolare, la questione se l'importo esatto dei corrispettivi o dei diritti di licenza da assolvere debba essere determinato al momento dell'insorgenza dell'obbligazione doganale, l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale non contiene prescrizioni al riguardo.
- 42 L'articolo 156 bis, paragrafo 1, del regolamento n. 2454/93, invece, prevede che le autorità doganali possano, a richiesta dell'interessato, autorizzare che, in deroga all'articolo 32, paragrafo 2, del codice doganale, alcuni elementi da aggiungere al prezzo effettivamente pagato o da pagare, non quantificabili al momento in cui sorge l'obbligazione doganale, siano calcolati sulla base di criteri adeguati e specifici.
- 43 L'articolo 254 del regolamento medesimo prevede, inoltre, la possibilità per il dichiarante, previa accettazione delle autorità doganali, di effettuare una dichiarazione d'immissione in libera pratica incompleta, che, ai sensi dell'articolo 257, paragrafo 3, del medesimo regolamento, può dare un'indicazione provvisoria del valore in dogana delle merci da importare, indicazione che potrà essere completata successivamente, conformemente agli articoli 256, 257 e 259 di detto regolamento.
- 44 Inoltre, il punto 14 del commento n. 3 (sezione del valore in dogana) relativo all'incidenza dei corrispettivi e dei diritti di licenza sul valore in dogana, stabilito dal comitato del codice doganale di cui all'articolo 247 bis di tale codice (in prosieguo: il «comitato del codice doganale»), recita come segue:
- «In generale i corrispettivi e i diritti di licenza sono calcolati dopo l'importazione delle merci da valutare. In questi casi, si può scegliere fra differire la determinazione del valore conformemente all'articolo 257, paragrafo 3, delle Disposizioni d'applicazione [del codice doganale], oppure calcolare una rettifica globale basata su quanto risulta dalle constatazioni effettuate durante un periodo rappresentativo ed aggiornandola regolarmente. Questa rimane una questione da concordare fra importatori e autorità doganali».

- 45 Orbene, le conclusioni formulate dal comitato del codice doganale, sebbene non giuridicamente cogenti, costituiscono tuttavia strumenti importanti per garantire un'uniforme applicazione del codice doganale da parte delle autorità doganali degli Stati membri e possono, quindi, essere di per sé considerate strumenti validi per l'interpretazione di detto codice (sentenza del 6 febbraio 2014, Humeau Beaupréau, C-2/13, EU:C:2014:48, punto 51 e giurisprudenza ivi citata).
- 46 L'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, di conseguenza, non prevede che l'importo dei corrispettivi o dei diritti di licenza sia determinato al momento della conclusione del contratto di licenza o al momento dell'insorgenza dell'obbligazione doganale, affinché i corrispettivi o diritti di licenza medesimi vengano considerati come relativi alle merci da valutare.
- 47 Occorre esaminare, in secondo luogo, la questione se i corrispettivi o i diritti di licenza possano essere considerati come relativi alle merci da valutare sebbene si riferiscano alle merci medesime soltanto in parte. Nel caso di specie, di fatti, i corrispettivi o i diritti di licenza sono stati assolti sia per le prestazioni di servizi fornite successivamente all'importazione delle merci oggetto del procedimento principale, sia per l'utilizzo della sigla commerciale del gruppo al quale il dichiarante appartiene.
- 48 A tal proposito, ai sensi dell'articolo 161, secondo comma, del regolamento n. 2454/93, l'importo di un corrispettivo o di un diritto di licenza dev'essere calcolato senza tener conto del prezzo delle merci importate, mentre il pagamento di tale corrispettivo o diritto di licenza può invece riferirsi alle merci da valutare.
- 49 Orbene, dalla decisione di rinvio emerge che, nel caso di specie, l'importo dei corrispettivi o dei diritti di licenza dipende dalla percentuale del volume d'affari generato con la vendita a terzi delle merci importate in base al contratto di licenza. Ne deriva che il versamento di tali corrispettivi o diritti «si riferisce» alle merci da valutare, ai sensi del citato articolo 161, secondo comma.
- 50 Tale affermazione non può essere rimessa in discussione per il fatto che, secondo la medesima decisione, i corrispettivi o i diritti di licenza si riferiscano parimenti a prestazioni di servizi successive all'importazione delle medesime merci da parte della GE Germania nonché all'utilizzo della sigla commerciale del gruppo GE da parte di detta società.
- 51 L'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93 dispone, infatti, che se i corrispettivi e i diritti di licenza si riferiscono in parte alle merci importate e in parte ad altri elementi o componenti aggiunti alle merci successivamente alla loro importazione, oppure ad attività o servizi svolti successivamente all'importazione, si effettua un'opportuna ripartizione basandosi solo su dati obiettivi e quantificabili, conformemente alla nota interpretativa relativa all'articolo 32, paragrafo 2, del codice doganale, di cui all'allegato 23 del regolamento n. 2454/93.
- 52 L'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento de quo prevede, invero, esplicitamente che i corrispettivi o i diritti di licenza da assolvere possano essere considerati come relativi, in parte, alle merci e, in parte, alle prestazioni di servizi successive all'importazione, in modo tale che la rettifica prevista all'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, trovi applicazione anche nel caso in cui tali corrispettivi o diritti di licenza si riferiscano solamente in parte alle merci importate, dovendo tale rettifica essere effettuata, in tal caso, unicamente sulla base di dati obiettivi e quantificabili, che consentano di calcolare l'importo dei corrispettivi o dei diritti di licenza relativi a tali merci.
- 53 A termini dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, di conseguenza, i corrispettivi o i diritti di licenza possono essere «relativi alle merci da valutare», ai sensi di tale disposizione, quand'anche tali corrispettivi o tali diritti di licenza si riferiscano solamente in parte a dette merci.
- 54 Alle luce delle suesposte considerazioni, occorre rispondere alla prima e alla seconda questione dichiarando che l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale dev'essere interpretato nel senso che, da un lato, non impone che la determinazione dell'importo dei corrispettivi o dei diritti di

licenza avvenga al momento della conclusione del contratto di licenza o dell'insorgenza dell'obbligazione doganale affinché tali corrispettivi o diritti di licenza siano considerati come relativi alle merci da valutare e, dall'altro lato, consente che i corrispettivi e detti diritti di licenza medesimi vengano considerati «relativi alle merci da valutare», quand'anche si riferiscano soltanto in parte alle merci medesime.

*Sulla terza questione*

- 55 Con la terza questione, che riguarda la terza condizione indicata al punto 35, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale e l'articolo 160 del regolamento n. 2454/93 debbano essere interpretati nel senso che i corrispettivi o i diritti di licenza costituiscono una «condizione di vendita» delle merci da valutare allorché, in seno ad uno stesso gruppo di società, l'assolvimento di detti corrispettivi o di detti diritti di licenza venga richiesto da una società legata tanto al venditore quanto all'acquirente e venga versato a questa stessa impresa.
- 56 Occorre rammentare che l'articolo 157, paragrafo 2, del regolamento n. 2454/93, che precisa le condizioni di applicazione dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, prevede che devono essere aggiunti i corrispettivi o i diritti di licenza al prezzo effettivamente versato o da versare qualora tale pagamento, da un lato, si riferisca alle merci da valutare e, dall'altro, costituisca una condizione di vendita delle stesse.
- 57 Né l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale né l'articolo 157, paragrafo 2, del regolamento n. 2454/93 precisano, tuttavia, cosa debba intendersi per «condizione di vendita» delle merci da valutare.
- 58 A tal proposito, il comitato del codice doganale ha ritenuto, al punto 12 del commento n. 3 (sezione del valore in dogana) relativo all'incidenza dei corrispettivi e dei diritti di licenza sul valore in dogana, che «[i]l problema da risolvere è [...] verificare se il venditore [sia] disposto a vendere le merci senza che siano pagati un corrispettivo o un diritto di licenza. La condizione può essere esplicita o implicita. Nella maggior parte dei casi viene specificato nell'accordo di licenza se la vendita delle merci importate sia subordinata o [meno] al pagamento di un corrispettivo o di un diritto di licenza. Tuttavia, non è essenziale che questo sia così specificato».
- 59 Come rilevato al precedente punto 45, occorre tenere conto delle indicazioni fornite da tale commento,
- 60 Ciò premesso, si deve ritenere, come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 51 delle conclusioni, che il pagamento di un corrispettivo o di un diritto di licenza costituisce una «condizione di vendita» delle merci da valutare qualora, nell'ambito dei rapporti contrattuali tra il venditore – o la persona ad esso legata – e l'acquirente, l'assolvimento del corrispettivo o del diritto di licenza rivesta un'importanza tale per il venditore che, in difetto, quest'ultimo non sarebbe disposto a vendere, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare.
- 61 Per quanto riguarda il procedimento principale, risulta dalla decisione di rinvio che il licenziatario, vale a dire la M, legato tanto al venditore quanto all'acquirente, era il beneficiario dei corrispettivi o dei diritti di licenza relativi alle merci vendute. Tale beneficiario era quindi, nel caso di specie, la stessa società che esigeva dall'acquirente di dette merci il versamento dei relativi corrispettivi o diritti di licenza, mentre tutte e tre le società facevano parte dello stesso gruppo, il gruppo GE, ed erano controllate, direttamente o indirettamente, dalla società madre del gruppo medesimo.
- 62 In tale contesto, l'articolo 160 del regolamento n. 2454/93 prevede che qualora l'acquirente versi un corrispettivo o un diritto di licenza a terzi, le condizioni previste dall'articolo 157, paragrafo 2, del regolamento medesimo si considerano soddisfatte solo nel caso in cui il venditore o una persona ad esso legata richieda all'acquirente di effettuare il pagamento.



- 63 Il giudice del rinvio si chiede, quindi, se la condizione prevista all'articolo 160 del regolamento n. 2454/93 sia soddisfatta nel caso in cui il «terzo» al quale debba essere versato il corrispettivo o il diritto di licenza e la «persona legata» al venditore siano la stessa persona.
- 64 A tal proposito, la GE Healthcare afferma che, nella versione in lingua tedesca, l'articolo 160 del regolamento n. 2454/93 prevede che la persona che richiede il pagamento del corrispettivo o del diritto di licenza e il terzo cui tale corrispettivo o diritto di licenza dev'essere versato non possono essere la stessa persona.
- 65 Da costante giurisprudenza della Corte emerge, tuttavia, che la formulazione utilizzata in una delle versioni linguistiche di una disposizione del diritto dell'Unione non può essere l'unico elemento a sostegno dell'interpretazione di tale disposizione, non potendosi attribuire ad essa, a tal riguardo, un carattere prioritario rispetto alle altre versioni linguistiche. Tale modo di procedere sarebbe, infatti, in contrasto con la necessità di applicare in modo uniforme il diritto dell'Unione. In caso di difformità tra le diverse versioni linguistiche, la disposizione di cui trattasi dev'essere quindi intesa in funzione del sistema e della finalità della normativa di cui fa parte (sentenza del 15 novembre 2011, *Kurcums Metal*, C-558/11, EU:C:2012:721, punto 48 e giurisprudenza ivi citata).
- 66 Orbene, come precisato dall'avvocato generale al paragrafo 63 delle conclusioni, nessuna delle altre versioni linguistiche dell'articolo 160 del regolamento n. 2454/93 contiene un secondo riferimento al «terzo» cui dev'essere effettuato il pagamento dei corrispettivi o dei diritti di licenza.
- 67 Come parimenti rilevato, inoltre, dall'avvocato generale al paragrafo 65 delle conclusioni, il fatto che una persona legata al venditore non sia qualificata come «terzo», ai sensi dell'articolo 160 del regolamento n. 2454/93, non consente di concludere che il pagamento dei corrispettivi o dei diritti di licenza non costituisca una «condizione di vendita» delle merci da valutare, ai sensi dell'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale.
- 68 Occorre, per contro, verificare se la persona legata al venditore eserciti un controllo, sul medesimo o sull'acquirente, tale da poter garantire che l'importazione delle merci, assoggettate al suo diritto di licenza, sia subordinata al versamento, a suo favore, del corrispettivo o del diritto di licenza ad esse afferente.
- 69 Spetta al giudice del rinvio procedere a tale verifica per quanto riguarda la controversia oggetto del procedimento principale.
- 70 Il punto 13 del commento n. 3 (sezione del valore in dogana) relativo all'incidenza dei corrispettivi e dei diritti di licenza sul valore in dogana, inoltre, prevede che «quando le merci vengono acquistate da una persona e il corrispettivo oppure il diritto di licenza viene pagato ad un'altra, il pagamento può essere considerato nondimeno una condizione di vendita delle merci (...). Si può considerare che il venditore o una persona a lui legata abbiano chiesto all'acquirente di effettuare il pagamento quando, ad esempio, in un gruppo multinazionale le merci vengono acquistate da un membro del gruppo e il corrispettivo deve essere versato ad un altro membro dello stesso gruppo. È da considerare uguale il caso in cui il venditore sia il beneficiario di una licenza del destinatario del corrispettivo il quale, a sua volta, controlla le condizioni di vendita».
- 71 Alla luce delle suesposte considerazioni, si deve rispondere alla terza questione dichiarando che l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale e l'articolo 160 del regolamento n. 2454/93 devono essere interpretati nel senso che i corrispettivi o diritti di licenza costituiscono una «condizione di vendita» delle merci da valutare allorché, in seno ad uno stesso gruppo di società, il pagamento di detti corrispettivi o detti diritti di licenza venga richiesto da un'impresa collegata tanto al venditore quanto all'acquirente e venga versato a questa stessa impresa.

*Sulla quarta questione*

- 72 Con la quarta questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale e l'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93 debbano essere interpretati nel senso che le operazioni di rettifica e di ripartizione, rispettivamente previste da tali disposizioni, possano essere effettuate nel caso in cui il valore in dogana delle merci in questione sia stato determinato non in applicazione dell'articolo 29 del codice doganale, bensì in base al metodo sussidiario di cui al successivo articolo 31.
- 73 Emerge dagli atti depositati dinanzi alla Corte che, per vari esercizi fiscali antecedenti quello del 2009, l'Ufficio doganale centrale di Düsseldorf non ha ottenuto i dati necessari per procedere alla rettifica, ex articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale, del valore di transazione calcolato con il metodo previsto al precedente articolo 29. È stato, quindi, utilizzato il metodo di valutazione in dogana previsto dall'articolo 31 del codice medesimo, non essendo, a priori, applicabili i metodi previsti dagli articoli 29 e 30.
- 74 Poiché l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale prevede la possibilità di procedere a rettifica ai fini della determinazione del valore in dogana unicamente mediante applicazione del precedente articolo 29, si pone la questione se tale rettifica, e più precisamente la ripartizione prevista all'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93, possa essere operata anche nel caso in cui il valore in dogana della merce importata sia stato determinato sulla base del metodo previsto all'articolo 31 del codice doganale.
- 75 Occorre rammentare che, quando il valore in dogana non può essere determinato, ai sensi dell'articolo 29 del codice doganale, mediante il valore di transazione delle merci importate, la valutazione doganale è effettuata conformemente alle disposizioni del successivo articolo 30, applicando, in sequenza, i metodi previsti alle lettere da a) a d) del paragrafo 2 di quest'ultimo articolo (sentenza del 16 giugno 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punto 27 e giurisprudenza ivi citata).
- 76 Qualora non sia possibile determinare il valore in dogana delle merci importate neppure sulla base dell'articolo 30 del codice doganale, la valutazione in dogana è effettuata conformemente alle disposizioni del successivo articolo 31 (sentenza del 16 giugno 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punto 28 e giurisprudenza ivi citata).
- 77 Di conseguenza, tanto dal tenore degli articoli da 29 a 31 del codice doganale quanto dall'ordine secondo cui i criteri di determinazione del valore in dogana devono essere applicati in forza di detti articoli emerge che tali disposizioni sono reciprocamente collegate da un nesso di sussidiarietà. Infatti, è soltanto quando non si può determinare il valore in dogana applicando una data disposizione che si deve far riferimento alla disposizione immediatamente successiva secondo l'ordine prestabilito (sentenza del 16 giugno 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punto 29 e giurisprudenza ivi citata).
- 78 L'articolo 31, paragrafo 1, del codice doganale prevede che il valore in dogana delle merci importate sia stabilito sulla base dei dati disponibili nell'Unione, ricorrendo a mezzi ragionevoli compatibili con i principi e con le disposizioni generali degli accordi internazionali nonché delle disposizioni del capitolo 3 di detto codice che esso elenca.
- 79 A tal proposito, come rilevato anche dall'avvocato generale al paragrafo 86 delle conclusioni, il rinvio effettuato dall'articolo 31, paragrafo 1, del codice doganale al capitolo 3 del codice medesimo implica che le disposizioni generali di detto capitolo, in cui rientra l'articolo 32, si applicano anche nel caso in cui il valore in dogana di una merce importata sia determinato in conformità dell'articolo 31, paragrafo 1, del codice de quo.



- 80 Come risulta dal precedente punto 30, infatti, il diritto dell'Unione in materia di valutazione doganale delle merci mira a stabilire un sistema equo, uniforme e neutro che escluda l'impiego di valori in dogana arbitrari o fittizi. Conformemente al punto 2 delle note interpretative in materia di valore in dogana relative all'articolo 31, paragrafo 1, del codice doganale, di cui all'allegato 23 del regolamento n. 2454/93, i metodi di valutazione da utilizzare a norma di detto articolo 31, paragrafo 1, dovrebbero essere quelli definiti dai precedenti articoli 29 e 30, paragrafo 2; una «ragionevole elasticità» nell'applicazione di tali metodi sarebbe tuttavia conforme agli obiettivi e alle disposizioni dello stesso articolo 31, paragrafo 1 (v., in tal senso, sentenza del 28 febbraio 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punto 60).
- 81 A fronte della necessità di stabilire un valore in dogana nell'ipotesi in cui una società non fornisca dati completi relativamente agli esercizi fiscali in questione e a fronte della «ragionevole elasticità» menzionata al punto 2 della citata nota interpretativa, si deve ammettere che l'inclusione di dati attinenti ad altri esercizi fiscali della società può costituire uno di quei dati disponibili nell'Unione che l'articolo 31, paragrafo 1, del codice doganale consente di assumere come base per determinare il valore in dogana. Ricorrere a tali dati costituisce, invero, un modo per determinare il valore doganale che è, al contempo, «ragionevole» nel senso dell'articolo 31, paragrafo 1, e compatibile sia con i principi sia con le disposizioni generali degli accordi internazionali, nonché con le norme alle quali lo stesso articolo 31, paragrafo 1, fa riferimento (v., per analogia, sentenza del 28 febbraio 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punto 61).
- 82 Per quanto riguarda l'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93, esso dispone che, nel caso in cui i corrispettivi e i diritti di licenza si riferiscano, in parte, alle merci importate e, in parte, ad altri elementi o componenti aggiunti alle merci successivamente alla loro importazione, ovvero ad attività o servizi svolti successivamente all'importazione, si procede all'opportuna ripartizione «basandosi solo su dati obiettivi e quantificabili», in conformità con la nota interpretativa relativa all'articolo 32, paragrafo 2, del codice doganale, di cui all'allegato 23 del regolamento n. 2454/93.
- 83 Orbene, dal precedente punto 81, nonché dal paragrafo 91 delle conclusioni dell'avvocato generale, emerge che i dati relativi ad altri esercizi fiscali della società in questione possono essere considerati «obiettivi e quantificabili», ai sensi dell'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93, potendo così trovare applicazione la ripartizione prevista da detto articolo.
- 84 Inoltre, come sostenuto dal governo tedesco e dalla Commissione europea, diversamente ragionando potrebbe sorgere un vantaggio indebito a favore degli importatori che si rifiutino di trasmettere informazioni complete, così impendendo di effettuare una valutazione corretta del valore in dogana delle merci importate.
- 85 Alla luce delle suesposte considerazioni, si deve rispondere alla quarta questione dichiarando che l'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale e l'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93 devono essere interpretati nel senso che le operazioni di rettifica e di ripartizione, rispettivamente previste da tali disposizioni, possono essere effettuate nel caso in cui il valore in dogana delle merci in questione sia stato determinato non in applicazione dell'articolo 29 del codice doganale, bensì per mezzo del metodo sussidiario previsto dal successivo articolo 31.

### **Sulle spese**

- 86 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 32, paragrafo 1, lettera c), del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) n. 1791/2006 del Consiglio, del 20 novembre 2006, dev'essere interpretato nel senso che, da un lato, non impone che la determinazione dell'importo dei corrispettivi o dei diritti di licenza avvenga al momento della conclusione del contratto di licenza o dell'insorgenza dell'obbligazione doganale affinché tali corrispettivi o diritti di licenza siano considerati come relativi alle merci da valutare e, dall'altro lato, consente che i corrispettivi e i diritti di licenza medesimi vengano considerati «relativi alle merci da valutare», quand'anche si riferiscano soltanto in parte alle merci medesime.
- 2) L'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 1791/2006, e l'articolo 160 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. 1875/2006 della Commissione, del 18 dicembre 2006, devono essere interpretati nel senso che i corrispettivi o diritti di licenza costituiscono una «condizione di vendita» delle merci da valutare allorché, in seno ad uno stesso gruppo di società, il pagamento di detti corrispettivi o detti diritti di licenza venga richiesto da un'impresa collegata tanto al venditore quanto all'acquirente e venga versato a questa stessa impresa.
- 3) L'articolo 32, paragrafo 1, lettera c), del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 1791/2006, e l'articolo 158, paragrafo 3, del regolamento n. 2454/93, come modificato dal regolamento n. 1875/2006, devono essere interpretati nel senso che le operazioni di rettifica e di ripartizione, rispettivamente previste da tali disposizioni, possono essere effettuate nel caso in cui il valore in dogana delle merci in questione sia stato determinato non in applicazione dell'articolo 29 del regolamento n. 2913/92, come modificato, bensì per mezzo del metodo sussidiario previsto dal successivo articolo 31.

Firme