

Causa C-599/20

**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98,
paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia**

Data di deposito:

13 novembre 2020

Giudice del rinvio:

Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Corte suprema
amministrativa, Lituania)

Data della decisione di rinvio:

3 novembre 2020

Ricorrente:

UAB «Baltic Master»

Altra parte:

Muitinès departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų
ministerijos

Oggetto del procedimento principale

Determinazione del valore in dogana di merci importate. Accertamento del
legame tra compratore e venditore delle merci.

Oggetto e fondamento giuridico del rinvio pregiudiziale

Interpretazione delle disposizioni del regolamento n. 2913/92 del Consiglio e del
regolamento n. 2454/93 della Commissione; terzo paragrafo dell'articolo 267
TFUE.

Questioni pregiudiziali

1. Se l'articolo 29, paragrafo 1, lettera d), del regolamento (CEE) n. 2913/92
del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario,
e l'articolo 143, paragrafo 1, lettere b), e) o f), del regolamento (CEE) n. 2454/93

della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio che istituisce un codice doganale comunitario, debbano essere interpretati nel senso che il compratore e il venditore sono considerati persone legate qualora, come nel caso di specie, in assenza di documenti (dati ufficiali) comprovanti un'associazione d'affari o un controllo, le circostanze inerenti la conclusione delle transazioni siano, tuttavia, sulla base di prove oggettive, caratteristiche non dello svolgimento delle attività economiche in condizioni normali, ma piuttosto di casi in cui (1) vi siano rapporti d'affari particolarmente stretti basati su un alto livello di fiducia reciproca tra le parti della transazione o (2) una parte della transazione controlli l'altra o entrambe le parti della transazione siano controllate da un terza parte.

2. Se l'articolo 31, paragrafo 1, del regolamento (CEE) n. 2913/92 debba essere interpretato nel senso che esso vieta la determinazione del valore in dogana sulla base di informazioni contenute in una banca dati nazionale relative a un valore in dogana di merci che hanno la stessa origine e che, sebbene non similari ai sensi dell'articolo 142, paragrafo 1, lettera d), del regolamento (CEE) n. 2454/93, sono ricondotte alla stessa voce TARIC.

Disposizioni di diritto dell'Unione fatte valere

Regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302 del 19.10.1992, pag. 1) (in prosieguo: il «codice doganale comunitario»): articolo 29, paragrafo 1, lettera d), articolo 30, paragrafo 2, lettera b), e articolo 31.

Regolamento (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio che istituisce il codice doganale comunitario (GU L 253 del 11.10.1993, pag. 1) (in prosieguo: il «regolamento di esecuzione»): articolo 142, paragrafo 1, lettera d), articolo 143, paragrafo 1, lettere b), e) ed f), articolo 151, paragrafo 3, e allegato 23.

Regolamento (CE) n. 1031/2008 della Commissione, del 19 settembre 2008, recante modifica dell'allegato 1 del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU L 291 del 31.10.2008, pag. 1).

Regolamento (CE) n. 948/2009 della Commissione, del 30 settembre 2009, recante modifica dell'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU L 287 del 31.10.2009, pag. 1)

Disposizioni di diritto nazionale fatte valere

Regolamento di esecuzione del regolamento n. 2913/92 e del regolamento n. 2454/93 nella Repubblica di Lituania, approvato con risoluzione n. 1332 del governo della Repubblica di Lituania del 27 ottobre 2004 (in prosieguo anche: il «regolamento approvato con risoluzione n. 1332»):

punto 12

«Nell'applicare i metodi per determinare il valore in dogana facendo riferimento al valore di transazione di merci identiche o simili e all'articolo 31 del codice doganale comunitario, le autorità doganali utilizzano i dati sul valore in dogana di merci raccolti nella banca dati per la valutazione di merci a fini doganali gestita dal Dipartimento delle dogane. La procedura per la selezione dei dati da tale banca dati, l'uso di tali dati e la formalizzazione della decisione volta alla determinazione del valore in dogana delle merci in conformità con i dati raccolti nella banca dati specificata sono stabiliti dal Direttore generale del Dipartimento delle dogane».

Regolamento che disciplina il controllo della valutazione in dogana di merci importate, approvato con il decreto n. 1B-431 del Direttore del Dipartimento delle dogane presso il Ministero delle Finanze della Repubblica di Lituania del 28 aprile 2004 (in prosieguo anche: il «regolamento del Dipartimento delle dogane»):

punto 7

«I funzionari doganali utilizzano la banca dati per la valutazione in dogana delle merci a fini doganali, che deve essere compilata secondo la procedura stabilita dal Dipartimento delle dogane, per i seguenti scopi: 7.1. confrontare il valore in dogana delle merci importate e quello delle merci precedentemente importate e verificare che il valore in dogana delle merci risponda a realtà; 7.2. scegliere le informazioni sui valori e sui prezzi delle merci per l'applicazione di altri metodi di valutazione in dogana o per il calcolo di eventuali garanzie o fidejussioni supplementari».

punto 24

«Se viene adottata la decisione di cui al punto 20.4 del regolamento [del Dipartimento delle dogane] (di applicare il metodo di determinazione del valore in dogana facendo riferimento al valore di transazione di merci identiche o simili), è obbligatorio osservare quanto previsto all'articolo 150 delle disposizioni di applicazione del codice doganale comunitario. Se durante lo sdoganamento non è possibile applicare quanto previsto all'articolo 150 delle disposizioni di applicazione del codice doganale comunitario, il valore in dogana delle merci è determinato conformemente all'articolo 31 del codice doganale comunitario (metodo 6). Nel determinare il valore in dogana delle merci secondo il metodo 6, il prezzo applicabile delle merci deve essere vicino al prezzo di merci identiche o simili; tuttavia, è ammessa un'applicazione più flessibile dei requisiti stabiliti per questi metodi (ad esempio, il requisito dei "90 giorni" potrebbe essere applicato in

modo più flessibile, le merci possono anche essere fabbricate in un paese diverso da quello delle merci per le quali viene determinato il valore in dogana, può essere applicato il prezzo del paese di esportazione, e così via)».

Breve esposizione dei fatti e del procedimento principale

- 1 Tra il 2009 e il 2012 la ricorrente ha importato in Lituania varie quantità di merci di origine malese, acquistate presso «Gus Group LLC» (in prosieguo anche: il «venditore»), che la ricorrente ha descritto, nelle dichiarazioni, come «parti di macchine per il condizionamento dell'aria» e che ha dichiarato con un unico codice (TARIC), indicandone il peso totale in chilogrammi (in prosieguo anche: le «merci di cui trattasi»). In tali dichiarazioni, la ricorrente ha indicato il valore della transazione, ossia il prezzo indicato nelle fatture rilasciate alla ricorrente medesima, come valore in dogana delle merci di cui trattasi.
- 2 A seguito di ripetuti controlli sulle attività della ricorrente relative all'importazione di tali merci, la Vilniaus teritorinė muitinė (Autorità doganale regionale di Vilnius) (in prosieguo: l'«autorità doganale») ha rifiutato di accettare il valore di transazione indicato nelle dichiarazioni di importazione. L'autorità doganale ha determinato il valore in dogana delle merci ai sensi dell'articolo 31 del codice doganale comunitario, facendo riferimento a tal fine ai dati disponibili nel sistema informativo doganale per la determinazione del valore delle merci a fini doganali (in prosieguo anche: la «bancadati PREMI»).
- 3 Nel decidere di adottare tale modalità di determinazione, l'autorità doganale ha ritenuto, tra l'altro, che la ricorrente e il venditore dovessero essere considerati persone legate ai fini dell'applicazione dell'articolo 29, paragrafo 1, lettera d) del codice doganale comunitario, e che il valore in dogana delle merci di cui trattasi non poteva essere determinato attraverso nessuno dei metodi indicati negli articoli 29 e 30 di tale codice.
- 4 La ricorrente ha presentato ricorso amministrativo avverso il rapporto dell'autorità doganale dinanzi al Muitinės Departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Dipartimento delle dogane presso il Ministero delle Finanze della Repubblica di Lituania) (in prosieguo: il «Dipartimento»). Dopo aver esaminato le contestazioni della ricorrente, il Dipartimento, con propria decisione, ha confermato il rapporto dell'autorità doganale. La ricorrente ha impugnato tale decisione dinanzi alla Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Commissione per il contenzioso tributario presso il governo della Repubblica di Lituania). Tale organo ha confermato la decisione del Dipartimento oggetto di contestazione.
- 5 La ricorrente ha presentato ricorso avverso la decisione della Commissione per il contenzioso tributario dinanzi al Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunale amministrativo regionale, Vilnius), chiedendo altresì che fosse adita la Corte di giustizia dell'Unione europea affinché si pronunciasse in via pregiudiziale

sull'interpretazione di talune disposizioni degli articoli 29, 30 e 31 del codice doganale comunitario e dell'articolo 143 del regolamento di esecuzione.

- 6 Il Vilniaus apygardos administracinis teismas (Tribunale amministrativo regionale, Vilnius) ha respinto il suddetto ricorso. Dopo aver esaminato l'impugnazione della ricorrente, la Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Corte suprema amministrativa della Lituania) ha confermato la sentenza emessa in primo grado.
- 7 A seguito della sentenza della Corte europea dei diritti dell'uomo secondo cui gli organi giurisdizionali della Repubblica di Lituania non avevano motivato adeguatamente il loro rifiuto di sottoporre questioni pregiudiziali alla Corte di giustizia dell'Unione europea e, di conseguenza, avevano violato l'articolo 6, paragrafo 1, della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali [sentenza del 16 aprile 2019, Baltic Master contro Lituania (ricorso n. 55092/16), punti da 40 a 43], la Lietuvos vyriausioji administracinis teismas (Corte suprema amministrativa di Lituania) ha riaperto la procedura in sede amministrativa.

Breve esposizione dei motivi del rinvio pregiudiziale

Prima questione pregiudiziale

- 8 Al fine di stabilire se fosse ragionevole non basarsi sul valore di transazione per determinare il valore in dogana delle merci di cui trattasi nel caso di specie, si pone anzitutto la questione relativa al fatto che la ricorrente e il venditore delle merci possano o meno essere considerati persone legate, ai sensi dell'articolo 29, paragrafo 1, lettera d), del codice doganale comunitario.
- 9 Dall'articolo 29, paragrafo 1, lettera d), e dall'articolo 29, paragrafo 2, lettera a), del codice doganale comunitario si evince che, qualora l'acquirente e il venditore siano legati, il valore della transazione deve essere accettato purchè tale legame non abbia influito sul prezzo.
- 10 Per quanto riguarda il riconoscimento delle persone come «legate», l'articolo 143, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione, che ha chiarito la formulazione dell'articolo 29, paragrafo 1, lettera d), del codice doganale comunitario, fornisce un elenco esaustivo dei casi in cui due o più persone sono considerate legate.
- 11 Nel caso in esame non esiste alcuna documentazione che proverebbe direttamente l'esistenza di qualsivoglia legame tra il venditore e la ricorrente nel senso di cui all'articolo 143, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione. Non esistono dati ufficiali che consentirebbero a tali soggetti di avere la veste giuridica di associati ai sensi dell'articolo 143, paragrafo 1, lettera b), del regolamento di esecuzione o che confermerebbero l'esistenza di uno qualsiasi degli elementi di proprietà diretta o indiretta (controllo) di cui all'articolo 143, paragrafo 1, lettere e) ed f), di tale regolamento.

- 12 D'altro lato, nella fattispecie si è constatato che (1) il venditore e la ricorrente sono legati da transazioni commerciali di lungo termine; (2) le merci sono state fornite senza la conclusione di alcun contratto di vendita che prevedesse le condizioni di consegna, pagamento o restituzione della merce e altre condizioni specifiche per tali transazioni; (3) le merci sono state consegnate senza alcun pagamento anticipato e nonostante il fatto che la ricorrente fosse debitrice di importi consistenti nei confronti del venditore per precedenti forniture; (4) non sono state previste misure esecutive o di attenuazione del rischio (pagamenti anticipati, fideiussioni, garanzie, interessi di mora e così via) generalmente adottate nel normale svolgimento dell'attività economica, nonostante il valore particolarmente elevato delle transazioni oggetto di causa; (5) non ci sono prove che suggeriscano che il venditore, in generale, abbia esercitato alcun controllo sul pagamento e sulle altre obbligazioni; (6) sono stati individuati casi in cui le persone che lavoravano per la società della ricorrente agivano per conto del venditore in virtù di un'autorizzazione e usavano il suo timbro aziendale.
- 13 Secondo questo giudice, tutte le circostanze di fatto forniscono ragionevoli motivi per ritenere che il venditore e la ricorrente nel caso di specie siano legati da connessioni particolarmente strette, in conseguenza delle quali le loro transazioni sono state concluse ed eseguite in condizioni che non sono caratteristiche del normale svolgimento dell'attività economica, e non sussistono altre circostanze oggettive idonee a giustificare la logica economica di tali operazioni.
- 14 A tale proposito, va rilevato che modelli di comportamento di soggetti economici simili a quelli del caso in esame sono generalmente tipici nei casi in cui una parte dell'operazione controlla l'altra o entrambe sono controllate da un terzo. Pertanto, sebbene non vi siano prove ufficiali dell'esistenza di tale controllo di diritto, questo giudice ritiene che le circostanze del caso di specie possano eventualmente giustificare la considerazione che il venditore e la ricorrente siano considerati come parti legate di fatto, ai sensi dell'articolo 29, paragrafo 1, lettera d), del codice doganale comunitario e dell'articolo 143, paragrafo 1, lettera e) e/o f), del regolamento di esecuzione .
- 15 Nella causa principale, l'autorità doganale ha inoltre ritenuto che vi fossero motivi per riconoscere la ricorrente e il venditore come persone legate ai sensi dell'articolo 143, paragrafo 1, lettera b), del regolamento di esecuzione, vale a dire come soggetti aventi la veste giuridica di associati.
- 16 La Corte di giustizia, nella sua giurisprudenza, non ha interpretato il concetto di “veste giuridica di associati”, e il contenuto di questa disposizione solleva alcune questioni per il giudice.
- 17 Secondo il concetto comunemente inteso di associati in affari, si può presumere che una tale forma giuridica di attività economica riunisca diversi soggetti reciprocamente indipendenti, che a loro volta non sono controllati da terzi. Questa forma di rapporto giuridico è caratterizzata, tra l'altro, dall'orientamento unitario

degli associati verso un beneficio economico (profitto) e dalla condivisione delle funzioni di investimento e di gestione operativa in proporzioni concordate.

- 18 Nel caso di specie, le circostanze delle transazioni concluse tra il venditore e la ricorrente, come sopra esposte, tenuto conto, in particolare, delle mutue prassi commerciali di lunga data di tali soggetti economici, potrebbero essere considerate come prova di legami particolarmente stretti basati su un elevato livello di fiducia che non è caratteristico dell'ordinario svolgimento dell'attività economica. Tali circostanze suggeriscono che la relazione d'affari tra il venditore e la ricorrente può essere di fatto equivalente ad una associazione ai sensi dell'articolo 143, paragrafo 1, lettera b), del regolamento di esecuzione. Tuttavia, non è chiaro se tale valutazione sia giustificata, particolarmente in quanto la formulazione di tale disposizione, che deve essere interpretata in senso stretto, stabilisce chiaramente che le persone devono avere la «veste giuridica» [di associati].

Seconda questione pregiudiziale

- 19 Nel caso in esame, l'autorità doganale ha determinato il valore in dogana delle merci importate dalla ricorrente utilizzando i dati della transazione per le merci di un importatore diverso, aventi la stessa denominazione (parti di macchine per il condizionamento dell'aria), classificate con lo stesso codice TARIC 8415 90 00 90, con la stessa origine, Malesia (e il medesimo produttore), con un valore di transazione di LTL 56,67/kg. Questo è stato l'unico caso di esportazioni dalla Malesia con lo stesso codice TARIC 8415 90 00 90 registrato nella banca dati PREMI nel 2010. L'autorità doganale ha applicato il valore di transazione di tale caso ai valori delle merci dichiarate dalla ricorrente nel periodo compreso tra il 2009 e il 2011.
- 20 In questa fase del procedimento, questo giudice ritiene che la ricorrente non abbia dimostrato che il valore delle merci di cui trattasi non differisce quasi per nulla da uno dei valori indicati dall'articolo 29, paragrafo 2, lettera b), del codice doganale comunitario. Al fine di determinare il valore delle merci importate dalla ricorrente, l'autorità doganale ha stabilito che non era possibile utilizzare il valore di transazione di merci identiche e similari per la valutazione in dogana secondo il paese di origine, vale a dire che la banca dati PREMI non contiene informazioni sulle transazioni che soddisfano i requisiti per merci identiche e similari, così come sono intese in conformità alle pertinenti disposizioni del codice doganale comunitario e del regolamento di esecuzione. Non è stato, altresì, possibile determinare il valore con il metodo del valore deduttivo perché la ricorrente non aveva fornito i documenti e le informazioni necessari per l'applicazione di tale metodo. Non è stato neppure possibile calcolare il valore delle merci attraverso il metodo del valore calcolato, poiché, ai sensi dell'articolo 153, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione, l'autorità doganale non può chiedere a una persona non residente nella Comunità [leggasi: Unione europea] di fornire i dati necessari per determinare tale valore. In altri termini, il valore delle merci importate dalla ricorrente non potrebbe essere determinato applicando coerentemente gli articoli

29 e 30 del codice doganale comunitario. In tal caso, il valore in dogana delle merci importate deve essere determinato ai sensi delle disposizioni di cui all'articolo 31, paragrafo 1, terzo trattino, del codice doganale comunitario.

- 21 Pertanto, in conformità con le norme summenzionate e col punto 12 del regolamento approvato con risoluzione n. 1332 e coi punti 7 e 24 del regolamento del Dipartimento delle dogane, l'autorità doganale ha stabilito che il valore determinato nel singolo caso di esportazione dalla Malesia nel 2010 di merci registrate con lo stesso codice TARIC doveva essere considerato come valore in dogana delle merci che la ricorrente ha importato e dichiarato nel periodo dal 2009 al 2011. Nel caso in esame, non vi sono elementi di prova che suggeriscano che l'autorità doganale si sia sforzata di ottenere informazioni supplementari pertinenti alla materia in questione dalle autorità competenti di altri Stati membri.
- 22 A parere di questo giudice, la determinazione del valore in dogana delle merci sulla base del singolo caso di cui l'autorità doganale era a conoscenza non costituisce di per sé un motivo per mettere in discussione l'esattezza e la validità dei risultati ottenuti. Tale conclusione è corroborata anche dagli articoli 150, paragrafo 3, e 151, paragrafo 3, del regolamento di esecuzione, il cui contenuto dimostra che il valore di una singola transazione per la vendita di merci identiche (articolo 150) o similari (articolo 151) è sufficiente a determinare il valore in dogana delle merci importate.
- 23 D'altra parte, questo giudice ritiene che, in proposito, si debba sottolineare l'importanza di una *corretta* classificazione delle merci; pertanto, si deve porre particolare attenzione alle nozioni di merci identiche e similari, come definite all'articolo 142, paragrafo 1, lettere c) e d), del regolamento di esecuzione.
- 24 Nelle circostanze del caso di specie, è rilevante solo la nozione di merci similari. L'articolo 142, paragrafo 1, lettera d), del regolamento di esecuzione definisce merci similari le merci prodotte nello stesso paese che, pur non essendo uguali sotto tutti gli aspetti, presentano caratteristiche analoghe e sono composte di materiali analoghi, tanto da poter svolgere le stesse funzioni e da essere intercambiabili sul piano commerciale. La qualità delle merci, la loro rinomanza e l'esistenza di un marchio di fabbrica o di commercio sulle merci o sui servizi rientrano tra gli elementi da prendere in considerazione per stabilire se determinate merci siano similari.
- 25 I dati raccolti consentono di trarre la ragionevole conclusione che le merci di cui trattasi e le merci con cui l'autorità doganale le ha confrontate al fine di determinarne il valore in dogana, anche se dichiarate da importatori diversi con la stessa denominazione (parti di macchine per il condizionamento dell'aria), classificate con lo stesso codice TARIC 8415 90 00 90, e con la stessa origine malese (lo stesso produttore), non sono tuttavia similari alla luce degli elementi di tale nozione ai sensi dell'articolo 142, paragrafo 1, lettera d), del regolamento di esecuzione.

- 26 Va osservato che – in conformità con le disposizioni dei regolamenti n. 1031/2008 e n. 948/2009, le note esplicative della nomenclatura del sistema armonizzato di descrizione e codificazione delle merci (HSEN, 2007), le regole generali 1 e 6 relative all'interpretazione della nomenclatura combinata, i titoli di capitoli e di sezioni, di intestazioni e di sottovoci – le parti di macchine per il condizionamento dell'aria rientrano nella sottovoce 8415 90 della NC. Tuttavia, questa sottovoce può coprire parti molto diverse di sistemi per il condizionamento dell'aria aventi funzioni diverse, che ovviamente possono avere valori diversi.
- 27 In altre parole, le circostanze accertate nella causa inducono a ritenere che il codice TARIC, inteso a combinare merci simili ai fini della classificazione doganale, fosse troppo generale (astratto) nel caso di specie.

DOCUMENTO DI LAVORO