

Causa C-419/20

Domanda di pronuncia pregiudiziale

Data di deposito:

8 settembre 2020

Giudice del rinvio:

Finanzgericht Hamburg (Tribunale tributario di Amburgo, Germania)

Data della decisione di rinvio:

1° settembre 2020

Ricorrente:

F. Reyher Nchfg. GmbH & Co. KG

Resistente:

Hauptzollamt Hamburg (Ufficio doganale centrale di Amburgo, Germania)

[OMISSIS]

Finanzgericht Hamburg (Tribunale tributario di Amburgo, Germania)

Ordinanza

Nella controversia

F. REYHER Nchfg. GmbH & Co. KG

[OMISSIS],

[OMISSIS] Amburgo

- ricorrente -

[OMISSIS]

c o n t r o

Hauptzollamt Hamburg (Ufficio doganale centrale di Amburgo, Germania)
[OMISSIS] Amburgo

- resistente -

avente ad oggetto: interessi

il 1° settembre 2020, la IV. Sezione del Gemeinsamer Senat des Finanzgerichts Hamburg für die Länder Freie und Hansestadt Hamburg, Niedersachsen und Schleswig-Holstein (Collegio riunito del Tribunale tributario di Amburgo per i Länder della libera città anseatica di Amburgo, della Bassa Sassonia e dello Schleswig-Holstein, Germania), [OMISSIS]

[OMISSIS] [Or. 2]

ha così deciso:

I. Il procedimento è sospeso fino alla pronuncia pregiudiziale della Corte di giustizia dell'Unione europea.

II. Viene sottoposta alla Corte di giustizia dell'Unione europea la seguente questione pregiudiziale relativa all'interpretazione di atti delle istituzioni dell'Unione:

Se sussista una violazione del diritto dell'Unione, quale presupposto ai fini del riconoscimento di interessi, quale principio sancito dallo stesso diritto dell'Unione e sviluppato dalla Corte di giustizia dell'Unione europea, anche nel caso in cui un'amministrazione di uno Stato membro proceda alla liquidazione di tributi in violazione di vigenti norme del diritto dell'Unione e un giudice dello Stato membro dichiari successivamente l'insussistenza dei requisiti di fatto per la loro riscossione.

[OMISSIS] [Or. 3]

Fatti:

- 1 La controversia verte sull'applicabilità di interessi su dazi antidumping illegittimamente riscossi e successivamente rimborsati in esito ad una decisione giurisdizionale definitiva del Finanzgericht Hamburg (Tribunale tributario di Amburgo, Germania).
- 2 Nel 2010 e nel 2011 la ricorrente importava elementi di fissaggio da un'impresa con sede in Indonesia, una controllata di un grande produttore cinese di elementi di fissaggio. L'importazione di determinati elementi di fissaggio in ferro o acciaio originari della Repubblica popolare cinese era soggetta a un dazio antidumping

istituito dal regolamento (CE) n. 91/2009¹. Avendo l'ufficio doganale centrale resistente ritenuto, sulla base delle indagini condotte dall'Ufficio europeo per la lotta antifrode (in prosieguo: l'«OLAF»), che gli elementi di fissaggio importati dalla ricorrente fossero originari della Repubblica popolare cinese, procedeva, con una serie di decisioni adottate nel 2013 nei confronti della ricorrente, alla riscossione *a posteriori* dei relativi dazi antidumping, che la ricorrente provvedeva quindi a versare.

- 3 Con sentenza del 3 aprile 2019 [OMISSIS], il Finanzgericht Hamburg (Tribunale tributario di Amburgo) accoglieva il ricorso proposto dalla ricorrente, annullando i dazi antidumping accertati nei suoi confronti, in base al rilievo che l'ufficio doganale centrale resistente non avrebbe dimostrato che gli elementi di fissaggio importati fossero originari della Repubblica popolare cinese; la sentenza è passata in giudicato.
- 4 Nel maggio 2019, l'ufficio doganale centrale resistente rimborsava alla ricorrente i dazi antidumping versati, respingendo tuttavia la richiesta di interessi sui dazi medesimi per il periodo compreso tra la data del loro versamento e il successivo rimborso.
- 5 A seguito del rigetto dell'opposizione, il 10 febbraio 2020 la ricorrente proponeva ricorso. Essa ritiene che le spettino gli interessi richiesti [Or. 4] in forza della giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (sentenza del 18 gennaio 2017, Wortmann, C-365/15). La Corte ha dichiarato che, in caso di riscossione di dazi all'importazione, inclusi dazi antidumping, in violazione del diritto dell'Unione, al soggetto interessato, che abbia versato i dazi in questione, spetta non solo il diritto al rimborso dei dazi riscossi, ma anche agli interessi ad essi relativi, decorrenti dalla data del versamento dei dazi rimborsati. Tale diritto agli interessi derivante dal diritto dell'Unione europea non sussisterebbe soltanto nei casi in cui la Corte di giustizia dell'Unione europea abbia dichiarato invalido il regolamento antidumping sul quale sia fondato il recupero dei dazi. I dazi all'importazione sarebbero percepiti in violazione del diritto dell'Unione, con il conseguente obbligo di pagare gli interessi su tali importi, anche laddove l'illegittimo accertamento del dazio – come nella specie – venga accertato a seguito di esame giurisdizionale condotto caso per caso. L'unico fattore determinante ai fini dell'obbligo di corresponsione degli interessi sarebbe, in ultima analisi, l'illegittima riscossione dei dazi nei confronti dell'interessato.
- 6 L'ufficio doganale centrale resistente contesta la domanda dedotta ex adverso, eccependo anzitutto che, secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea, l'obbligo di corrispondere gli interessi sussisterebbe solo qualora i dazi debbano essere rimborsati in conseguenza di un regolamento antidumping dichiarato invalido o annullato dalla Corte. Un caso del genere non si

¹ Regolamento (CE) n. 91/2009 del Consiglio, del 26 gennaio 2009, che istituisce un dazio antidumping definitivo sulle importazioni di determinati elementi di fissaggio in ferro o acciaio originari della Repubblica popolare cinese, GU L 29, pag. 1.

sarebbe verificato nella specie. L'invocazione di disposizioni nazionali in materia di interessi – quali, ad esempio, gli interessi legali di cui all'articolo 236 dell'Abgabeordnung (codice tributario tedesco) – resterebbe esclusa in considerazione della chiara disposizione dell'articolo 116, paragrafo 6, del CDU. [Or. 5]

Motivazione della decisione:

7 [OMISSIS]

8 Questo Collegio sospende il procedimento [OMISSIS] e, ai sensi dell'articolo 267, secondo comma, del trattato sul funzionamento dell'Unione europea (in prosieguo: il «TFUE»), sottopone alla Corte di giustizia dell'Unione europea (in prosieguo: la «Corte») la questione pregiudiziale di cui al dispositivo, non essendo la valutazione giuridica della questione esente da dubbi.

I. Contesto normativo

9 Ai fini della decisione della controversia sono pertinenti le seguenti disposizioni:

1. Norme nazionali

10 Abgabenordnung (codice tributario; in prosieguo: la «AO») nella versione pubblicata il 1° ottobre 2002 (BGBl. I, pag. 3866):

Articolo 1 Campo di applicazione

(1) La presente legge si applica a tutte le imposte, compresi i rimborsi fiscali disciplinati dal diritto federale o dal diritto dell'Unione europea, laddove siano di competenza dell'amministrazione finanziaria federale o dei Länder. Essa è applicabile solo fatto salvo il diritto dell'Unione europea.

(...)

(3) Le disposizioni della presente legge sono applicabili, per analogia, agli oneri fiscali accessori, fatto salvo il diritto dell'Unione europea (...)

Articolo 3 Imposte, oneri fiscali accessori

(1) Le imposte sono prestazioni pecuniarie, che non costituiscono il corrispettivo di una determinata prestazione, applicate da un ente di diritto pubblico al fine di realizzare introiti nei confronti di tutti i soggetti ricompresi nella fattispecie cui la legge collega l'obbligo di prestazione; il fine della realizzazione di introiti può assumere carattere secondario.

(...)

(3) I dazi all'importazione e all'esportazione ai sensi dell'articolo 5, punti 20 e 21, del CDU costituiscono imposte ai sensi della presente legge (...) **[Or. 6]**

(4) Gli oneri fiscali accessori sono (...) gli interessi ai sensi degli articoli da 233 a 237, (...) interessi sui dazi all'importazione e all'esportazione ai sensi dell'articolo 5, punti 20 e 21, del CDU (...)

Articolo 37 Diritti derivanti da debiti tributari

(1) Rientrano tra i diritti derivanti da debiti tributari il diritto all'esazione fiscale, il diritto al rimborso, il diritto al risarcimento, la pretesa di un onere fiscale accessorio, il diritto alla restituzione di cui al paragrafo 2, nonché i diritti al rimborso fiscale disciplinati nelle singole leggi tributarie.

(2) Qualora un'imposta, un rimborso, un risarcimento o un onere fiscale accessorio siano stati versati o restituiti senza titolo giuridico, colui a carico del quale è stato posto il pagamento vanta nei confronti del beneficiario il diritto al rimborso dell'importo pagato o restituito (...)

Articolo 233 Principio

I diritti derivanti da debiti tributari (articolo 37) producono interessi unicamente se previsto dalla legge (...)

Articolo 236 Interessi legali su somme rimborsate

(1) Qualora, per mezzo o a seguito di una decisione giudiziaria definitiva, un'imposta accertata venga ridotta o ne venga concesso il rimborso, l'importo da rimborsare o accreditare è soggetto a interessi, fatto salvo il paragrafo 3, a decorrere dalla data della litispendenza fino alla data del pagamento (...)

2. Norme di diritto dell'Unione

- 11 a) **Codice doganale** (in prosieguo: il «CD»): regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU L 302/1, e successive modificazioni):

Articolo 241

Il rimborso, da parte dell'autorità doganale, di importi di dazi all'importazione o all'esportazione come pure degli interessi di credito o di mora eventualmente riscossi in occasione del loro pagamento non dà luogo al pagamento di interessi da parte di questa autorità. Tuttavia, viene pagato un interesse:

- quando la decisione in merito ad una richiesta di rimborso non venga eseguita entro tre mesi dall'adozione di tale decisione;
- quando le disposizioni nazionali lo prevedono.

(...)

- 12 **b) Codice doganale dell'Unione** (in prosieguo: il «CDU»): regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, che istituisce il codice doganale dell'Unione (GU L 269, pag. 1, e successive modificazioni): [**Or. 7**]

Articolo 116

1. Fatte salve le condizioni stabilite nella presente sezione, si procede al rimborso o allo sgravio degli importi del dazio all'importazione o all'esportazione per uno dei seguenti motivi:

(...)

- a) importi del dazio all'importazione o all'esportazione applicati in eccesso,

(...)

6. Il rimborso non dà luogo al pagamento di interessi da parte delle autorità doganali interessate.

(...)

II. Pertinenza della questione pregiudiziale

- 13 Questo Collegio non ritiene dubbio, ai sensi del diritto dell'Unione, che la ricorrente possa chiedere quantomeno gli interessi legali in forza della norma nazionale di cui all'articolo 236, paragrafo 1, prima frase, dell'AO. A seguito della decisione definitiva di questo Collegio del 3 aprile 2019 [OMISSIS], nel maggio 2019 l'ufficio doganale centrale resistente rimborsava alla ricorrente i dazi antidumping alla medesima versati; nella specie ricorrono i presupposti previsti dall'articolo 236, paragrafo 1, prima frase, dell'AO. Questo Collegio non nutre alcun ragionevole dubbio sul fatto che l'applicabilità della disposizione dell'articolo 236, paragrafo 1, prima frase, dell'AO non sia esclusa dall'articolo 116, paragrafo 6, del CDU, secondo cui – a differenza della precedente norma dell'articolo 241, primo comma, seconda frase, del CD – il rimborso non dà luogo alla corresponsione di interessi da parte delle autorità doganali interessate.
- 14 Secondo costante giurisprudenza della Corte, le norme di procedura si applicano, come generalmente ritenuto, a tutte le controversie pendenti all'atto della loro entrata in vigore, a differenza delle norme sostanziali, che, secondo la comune interpretazione, non riguardano, in linea di principio, rapporti giuridici definiti anteriormente alla loro entrata in vigore (v. sentenza della Corte del 23 febbraio 2006, Molenbergnatie, C-201/04, prima massima). Deroghe a tale principio sono consentite, in via eccezionale, solo qualora, ad esempio, risulti chiaramente dalla formulazione, dalla finalità e dall'economia delle norme sostanziali di diritto

dell'Unione di cui trattasi che dev'essere loro attribuita una siffatta efficacia retroattiva (v. sentenza della Corte del 19 marzo 2009, Mitsui Co. Deutschland, C-256/07, punto 32). La disposizione dell'articolo 116, paragrafo 6, del CDU costituisce una norma di diritto sostanziale la quale contiene invero anche regole procedurali (ad esempio, in materia di termini), che non sono però rilevanti [Or. 8] nel caso di specie, essendo controversa *inter partes* unicamente l'esclusione del diritto agli interessi fatto valere dalla ricorrente ai sensi dell'articolo 116, paragrafo 6, del CDU. Dato che né la formulazione dell'articolo 116 del CDU, né i considerando del regolamento (UE) n. 952/2013 indicano che all'articolo 116, paragrafo 6, primo comma, del CDU, diversamente dalla disciplina di cui all'articolo 288, paragrafo 2, in combinato disposto con il paragrafo 1, del CDU debba essere attribuita efficacia retroattiva, la norma sostanziale ivi contenuta si applica esclusivamente alle obbligazioni doganali sorte successivamente al 1° maggio 2016 [OMISSIS]. Quanto alle obbligazioni doganali sorte anteriormente all'entrata in vigore del CDU – segnatamente nel 2013, come nella specie – si applicano le stesse disposizioni sostanziali del CD e quindi anche il suo articolo 241, primo comma, seconda frase, secondo trattino, secondo il quale vengono corrisposti interessi laddove le disposizioni nazionali lo prevedano.

- 15 Tuttavia, ai sensi del diritto dell'Unione, è dubbio se la ricorrente possa esigere gli interessi anche relativamente al periodo successivo al pagamento del dazio antidumping illegittimamente accertato dall'ufficio doganale centrale resistente. Tale pretesa non trova alcun fondamento normativo nel diritto nazionale. L'accoglimento del ricorso proposto dalla ricorrente dipende piuttosto dalla possibilità che la richiesta di interessi sia fondata su un pertinente diritto sancito dal diritto dell'Unione e riconosciuto dalla Corte. Questo Collegio dubita peraltro che sussistano i presupposti di tale diritto che la Corte fa discendere dal principio di effettività, sancito dal diritto dell'Unione anche in una fattispecie – come quella in esame –, nella quale l'amministrazione dello Stato membro abbia accertato il tributo applicando il diritto dell'Unione nel convincimento della sussistenza dei requisiti di diritto (dell'Unione) relativi alla riscossione del tributo *de quo*, ma un giudice di uno Stato membro abbia successivamente dichiarato l'insussistenza dei requisiti di fatto per la sua riscossione e che, pertanto, la riscossione sia avvenuta in violazione del diritto dell'Unione. [Or. 9]

III. Considerazioni giuridiche di questo Collegio

- 16 La Corte ha affermato di recente, nella sentenza del 18 gennaio 2017 (Wortmann, C-365/15, dispositivo), che, qualora i dazi siano stati percepiti in violazione del diritto dell'Unione, sussiste un obbligo per gli Stati membri, derivante dal diritto dell'Unione, di pagare ai soggetti che hanno diritto al rimborso gli interessi ad esso relativi, che decorrono dalla data del versamento, da parte di tali soggetti, dei dazi rimborsati. Tale sentenza della Corte fa seguito a una serie di decisioni nelle quali essa ha imposto agli Stati membri, in base al diritto dell'Unione, non solo di rimborsare i tributi percepiti in violazione del diritto dell'Unione, ma anche di

risarcire i singoli per le perdite derivanti dall'indisponibilità delle somme di denaro (v. sentenze della Corte del 27 settembre 2012, Zuckerfabrik Jülich, cause riunite C-113/10, C-147/10 e C-234/10, punto 65, e del 18 aprile 2013, Irimie, C-565/11, punto 28). Comun denominatore di tali decisioni è la declaratoria di invalidità ovvero l'annullamento, da parte della Corte, del fondamento normativo nazionale ovvero di diritto dell'Unione, alla base dell'obbligo tributario, per violazione del diritto dell'Unione, ove il rimborso dei tributi discende da errore insito nella legislazione dello Stato membro ovvero dell'Unione.

- 17 Nella causa Zuckerfabrik Jülich (cause riunite C-113/10, C-147/10 e C-234/10), la Corte aveva dichiarato invalido il regolamento n. 1193/2009², il quale costituisce il fondamento normativo della riscossione della tassa sulla produzione dello zucchero, per violazione del diritto dell'Unione, dichiarando che i soggetti che hanno diritto al rimborso di somme indebitamente versate a titolo di contributi alla produzione nel settore dello zucchero fissati da un regolamento invalido hanno altresì diritto al versamento dei relativi interessi (terza massima). **[Or. 10]**
- 18 Nella causa Irimie (C-565/11), la Corte, a seguito dell'accertamento, effettuato da una sua altra sezione, della violazione dell'articolo 110 TFUE con riguardo ad una tassa sull'inquinamento riscossa dallo Stato membro (sentenza del 7 aprile 2011, Tatu, C-402/09), ha confermato, richiamandosi alla propria sentenza nella causa Zuckerfabrik Jülich, l'obbligo posto a carico degli Stati membri, in base al diritto dell'Unione, di restituire, oltre interessi, le imposte riscosse in violazione del diritto dell'Unione (punto 22), essendo gli interessi dovuti, in linea di principio, nel periodo intercorrente tra la data dell'indebito pagamento del tributo de quo e la data di rimborso dello stesso (punto 28).
- 19 La recente sentenza della Corte nella causa Wortmann è stata preceduta da altra causa in cui la Corte medesima aveva annullato il regolamento n. 1472/2006, che istituisce un dazio antidumping definitivo su alcuni prodotti originari della Repubblica popolare cinese (sentenza del 2 febbraio 2012, Brosmann Footwear, C-249/10 P). Nella causa Wortmann, la Corte ha quindi riconosciuto – come esposto *supra* – che, qualora siano stati percepiti dazi all'importazione in violazione del diritto dell'Unione, sussiste l'obbligo per gli Stati membri, derivante dal diritto dell'Unione, di corrispondere interessi a decorrere dalla data del versamento dei dazi rimborsati (dispositivo).
- 20 La giurisprudenza della Corte, secondo cui sussiste l'obbligo, posto a carico degli Stati membri, di restituire con gli interessi i tributi percepiti in violazione del diritto dell'Unione, sembra basarsi sul rilievo che, laddove la Corte dichiara invalidi o nulli e non avvenuti gli atti dell'Unione ovvero degli Stati membri per violazione del diritto dell'Unione, gli effetti di tali atti dovrebbero, in linea di principio, cessare (*argumentum a contrario* tratto dall'articolo 264, secondo comma, TFUE). Ne deriva che i singoli hanno diritto al rimborso non solo del tributo indebitamente riscosso, ma altresì degli interessi ad esso relativi (v.

² Regolamento (CE) n. 1193/2009 del 3 novembre 2009, GU L 321, pag. 1.

sentenza della Corte del 27 settembre 2012, Zuckerfabrik Jülich, cause riunite C-113/10, C-147/10 e C-234/10, punto 65; in tal senso già la sentenza della Corte del 12 dicembre 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, punto 205). Infatti, solo così potrebbe essere ripristinata la situazione che si sarebbe verificata se non fosse stato adottato l'atto di esecuzione del regolamento dell'Unione successivamente dichiarato invalido o annullato ovvero di attuazione della norma tributaria dello Stato membro incompatibile con il diritto dell'Unione (v., a tal riguardo, anche le conclusioni dell'avvocato generale Sanchez-Bordona, C-365/15, paragrafo 66).

- 21 La fattispecie in esame sembra discostarsi significativamente da quella descritta *supra*. È pur vero che l'aspetto del risarcimento dei danni subiti dai singoli a causa dell'indisponibilità di somme di denaro, evidenziato dalla Corte (v. sentenze del 27 settembre 2012, Zuckerfabrik Jülich, cause riunite C-113/10, C-147/10 e C-234/10, punto 65, e del 18 aprile 2013, Irimie, C-565/11, punto 21), potrebbe essere del pari pertinente alle situazioni in cui il singolo sia illegittimamente gravato da tributi in ragione dell'insussistenza dei requisiti di diritto (dell'Unione) per la loro riscossione. Quanto al soggetto passivo del tributo, sarebbe irrilevante se questi abbia versato i tributi sulla base di un regolamento o di una norma contraria al diritto dell'Unione ovvero, come nel caso di specie, di una decisione dell'autorità doganale *ipso iure* illegittima (sul piano del diritto dell'Unione), in quanto erronea. In entrambe le ipotesi, il singolo non conserva la disponibilità della somma di denaro oggetto di riscossione che avrebbe potuto liberamente utilizzare se le autorità doganali avessero rispettato il diritto dell'Unione. A parere di questo Collegio, tuttavia, la fattispecie in cui il fondamento normativo dell'accertamento dell'imposta sia stato annullato o dichiarato invalido dalla Corte potrebbe differire da quella in cui il singolo abbia diritto al rimborso per aver l'amministrazione dello Stato membro erroneamente applicato nel singolo caso il diritto dell'Unione pertinente e valido per effetto di un'erronea valutazione dei fatti. In tale ultima ipotesi, potrebbe trattarsi della mera rettifica [Or. 12] di una decisione individuale, la quale è essenzialmente disciplinata dalle rispettive norme dello Stato membro, dovendo invece, in caso di dichiarazione di invalidità o di annullamento di un regolamento o di una norma da parte della Corte, essere ripristinata la piena efficacia del diritto dell'Unione.
- 22 Tuttavia, nella causa Littlewoods Retail e a. (sentenza del 19 luglio 2012, C-591/10), vertente su un caso in cui un soggetto passivo aveva versato in eccesso l'IVA riscossa dallo Stato membro in violazione dei requisiti delle norme di diritto dell'Unione in materia di IVA, la Corte ha del pari riconosciuto l'obbligo, posto a carico degli Stati membri, di restituire, oltre interessi, le imposte riscosse in violazione del diritto dell'Unione (punto 26). Nella fattispecie oggetto della causa Littlewoods Retail e a., la violazione del diritto dell'Unione non trae origine da una disposizione di diritto nazionale o dell'Unione successivamente dichiarata inapplicabile o annullata dalla Corte, bensì consisteva nell'erronea determinazione in misura eccessiva della base imponibile (v. conclusioni dell'avvocato generale Trstenjak del 12 gennaio 2012 nella causa C-591/10, paragrafo 6), non accertata dalla stessa Corte, bensì fondata esclusivamente sui rilievi dell'amministrazione

ovvero del giudice dello Stato membro. Nella causa Wortmann, la Corte ha inoltre sottolineato che «spetta al giudice del rinvio» verificare se i tributi siano stati percepiti in violazione del diritto dell'Unione (v. sentenza del 18 gennaio 2017, Wortmann, C-365/15, punto 39). Tale affermazione potrebbe altresì deporre a favore della sussistenza di una violazione del diritto dell'Unione quale presupposto ai fini del riconoscimento di interessi, quale principio sancito dallo stesso diritto dell'Unione e sviluppato dalla Corte di giustizia dell'Unione europea, anche nel caso in cui un'amministrazione di uno Stato membro proceda alla liquidazione di tributi in violazione di vigenti norme del diritto dell'Unione e un giudice dello Stato membro dichiari successivamente tale violazione.

- 23 Alla luce dei suesposti dubbi inerenti all'interpretazione del pertinente diritto dell'Unione, questo Collegio ha deciso di sottoporre in via pregiudiziale alla Corte la questione riportata in dispositivo **[Or. 13]**.

[OMISSIS]