Sentenza del 17/12/2019 n. 33315 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

B. s.p.a. (di seguito, anche solo B.), filiale italiana di B. International Ltd, con 110 istanze presentate nel 2011 ai sensi dell'art. 236 del Reg. CEE n. 2913/1992 (C.D.C.), chiese il rimborso dei dazi doganali versati in relazione ad altrettante operazioni di importazione di macchine multifunzione (di seguito MMF) che utilizzano una tecnologia digitale per la scansione, la stampa e la trasmissione di testi ed immagini, effettuate nel periodo compreso tra il 13.10.2008 e il 28.12.2009, per l'importo di Euro 496.246,80 oltre accessori, e ciò a causa dell'erronea classificazione della voce della Nomenclatura Combinata dichiarata all'atto delle importazioni (8443.31.91, soggetta al dazio del 6 %, anzichè 8443.31.99, esente da dazio), atteso che si trattava di macchine da utilizzare unicamente o principalmente nei sistemi per l'elaborazione automatica dell'informazione o il cui carattere essenziale era determinato dal modulo di stampa.

Con decisione del 6.2.2012, l'Ufficio delle Dogane di Genova respinse dette istanze, ritenendo corretta la classificazione a suo tempo attribuita alle MMF. B. propose quindi ricorso dinanzi alla C.T.P. di Genova, che tuttavia lo respinse con sentenza n. 1566/6/14. Analoga sorte seguì l'appello proposto dalla società, anch'esso respinto dalla C.T.R. della Liguria con sentenza del 17.1.2017.

B. s.p.a. ricorre ora per cassazione, sulla base di cinque motivi, illustrati da memoria; resiste con controricorso l'Agenzia delle Dogane. Il Procuratore Generale ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1.1 - Con il primo motivo, si denuncia nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. La ricorrente si duole dell'affermazione della C.T.R. secondo cui essa società non avrebbe fornito, in ordine alla prevalenza di una funzione sulle altre, elementi nuovi e/o diversi quelli già esaminati in primo grado, ma ritenuti non essenziali, trattandosi di affermazione giuridicamente aberrante, stante l'effetto devolutivo dell'appello e la corretta riproposizione delle medesime doglianze già mosse in primo grado.

1.2 - Con il secondo motivo, si denuncia violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Le identiche doglianze che precedono vengono cautelativamente riproposte sotto il profilo della violazione o falsa applicazione di norma di diritto.

1.3 - Con il terzo motivo, si lamenta nullità della sentenza ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2, e art. 36, nonchè dell'art. 132 c.p.c., n. 4, e art. 118 disp. att. c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4. Secondo la ricorrente, la motivazione addotta dalla C.T.R. deve ritenersi assente, o meramente apparente, in relazione al primo motivo d'appello, con cui essa società aveva denunciato la violazione della Regola Generale Interpretativa 3(b) premessa alla Tariffa Doganale Comune, in forza della quale - qualora non fosse stato possibile individuare una funzione prevalente delle MMF (ossia, quella di stampante, scanner, telefax o fotocopiatrice) - la classificazione avrebbe dovuto svolgersi in base alla rilevanza delle varie componenti, ossia "secondo la materia o l'oggetto che conferisce alle stesse il loro carattere essenziale". La C.T.R., al riguardo, avrebbe del tutto travisato il motivo, avendo essa esaminato il solo profilo della prevalenza dell'una funzione sulle altre.

1.4 - Con il quarto motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione delle Regole Generali di Interpretazione nn. 3(b) e 3(c) della NC di cui al Reg. Cee n. 2658/1987, nonchè dell'art. 9, parr. 1 e 2 del detto Reg., e della portata delle voci doganali NC 8471.20, 8517.21 e 9009.12 vigenti fino al 31.12.2006 e delle voci NC 8443.31.91 e 8443.31.99, contenute in allegato ai Reg. Cee nn. 1214/2007 e 1031/2008, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 Secondo la ricorrente, ove la decisione della C.T.R. dovesse considerarsi congruente con le censure di cui al primo motivo d'appello, essa sarebbe comunque errata, perchè in contrasto con le regole generali di classificazione delle merci di cui alla Tariffa Doganale Comunitaria applicabile al Sistema Armonizzato 2002, contenuta nel Reg. Cee n. 2658/1987, e quindi in violazione del principio di neutralità tariffaria, avendo ritenuto la stessa C.T.R. che, anche nel precedente sistema, le MMF avrebbero scontato dazi in misura del 6%, dovendo applicarsi la voce doganale 9009.1200, residuale.

1.5 - Con il quinto motivo, infine, si denuncia violazione del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, commi 1 e 5, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. La ricorrente si duole della decisione impugnata nella parte in cui ha affermato che, ai fini del rimborso fiscale, grava sul richiedente l'onere di indicare e provare la causa dell'erronea dichiarazione doganale, solo invece occorrendo dimostrare l'assenza di giustificazione normativa dell'esazione a suo tempo effettuata dall'Autorità doganale.

2.1 - I primi due motivi, da esaminarsi congiuntamente perchè connessi, sono infondati.

Pur non avendo utilizzato un lessico impeccabile, la C.T.R. non ha affatto subordinato l'adottabilità di una decisione favorevole all'appellante all'allegazione di nuovi o diversi elementi rispetto a quelli forniti in primo grado, ma ha affermato che l'appello, nella parte in cui contestava che nessuna delle funzioni delle MMF potesse ritenersi prevalente, era ripetitivo degli argomenti già esaminati e respinti dalla C.T.P., da essa specificamente ripercorsi e condivisi. Si tratta, quindi, di una motivazione per relationem, "ammissibile, purchè il rinvio venga operato in modo tale da rendere possibile ed agevole il controllo della motivazione, essendo necessario che si dia conto delle argomentazioni delle parti e dell'identità di tali argomentazioni con quelle esaminate nella pronuncia oggetto del rinvio" (così, ex plurimis, Cass. n. 21978/2018), come è senza dubbio avvenuto nella specie.

3.1 - Anche il terzo motivo è infondato.

Secondo la prospettazione di B., il giudice d'appello avrebbe completamente travisato il contenuto del primo motivo di gravame, con cui essa società aveva censurato l'errore di diritto in cui, a suo dire, era incorsa la C.T.P., per aver omesso di effettuare - una volta appurata l'impossibilità di stabilire quale tra le funzioni di stampa, scansione, telefax e copia fosse prevalente - un secondo esame, teso a verificare la rilevanza delle varie componenti della MMF in discorso, onde finalmente accertare quali tra esse ne determini il carattere essenziale, e ciò conformemente a quanto disposto dalla Regola Generale Interpretativa (RGI) n. 3(b) della Tariffa Doganale Comunitaria (TDC), disciplinata dall'Allegato I al Reg. CEE n. 2658/1987 e s.m.i.

Tale Regola così recita: "I prodotti misti, i lavori composti di materie differenti o costituiti dall'assemblaggio di oggetti differenti e le merci presentate in assortimenti condizionati per la vendita al minuto, la cui classificazione non può essere effettuata in applicazione della regola 3 a), sono classificati, quando è possibile operare questa determinazione, secondo la materia o l'oggetto che conferisce agli stessi il loro carattere essenziale".

In proposito, la C.T.R., condividendo la decisione del primo giudice, ha testualmente affermato che la "asserita prevalenza nelle MMF delle funzioni di stampa su tutte le altre, sia per "dimensione" che per "costo, è stata condivisibilmente superata in favore dell'Ufficio sulla considerazione che non è il valore o la dimensione di uno dei moduli o dei componenti ad attribuire alla merce il carattere essenziale, bensì la funzionalità che costituisce la destinazione d'uso prevalente delle stesse".

Al riguardo, ritiene la Corte che la C.T.R. non abbia affatto confuso i profili in discorso, come sostenuto da B., ma li abbia considerati, nella sostanza, in modo unitario. Ciò risulta palese dalla lettura del passaggio sopra riportato, e dal contesto espressivo della motivazione in cui esso ricade, perchè la C.T.R., argomentando in generale sulla impossibilità di attribuire una funzione prevalente alle MMF, per non aver fornito la società la relativa prova, ha poi confutato la tesi della stessa società secondo cui occorre valutare la dimensione o il costo dei moduli che compongono la macchina, onde attribuire alla merce il carattere essenziale: in proposito, il giudice d'appello ha negato che ciò possa desumersi dal valore o dalla dimensione di ciascun modulo, occorrendo invece individuare, a tal fine, la funzionalità che rappresenta la destinazione d'uso prevalente della stessa macchina.

Contrariamente a quanto assunto dalla ricorrente, quindi, la C.T.R. ha proceduto anche al "secondo esame", ossia alla verifica della ricerca del carattere essenziale della macchina, esattamente come previsto dalla invocata RGI 3(b), tuttavia negando che tale essenzialità (da attribuirsi, secondo la società, al modulo stampante) possa nella specie desumersi da quegli elementi addotti da B., ossia dal costo del modulo stesso (dal 57 all'84% del totale) o dalla sua preponderante voluminosità.

Pertanto, la motivazione sul punto sussiste e non può dirsi nè mancante, nè meramente apparente.

4.1- Venendo al quarto motivo, proposto in subordine, con esso la ricorrente si duole della violazione del principio di neutralità tariffaria, nonchè delle regole interpretative della NC e della

stessa Tariffa Doganale Comunitaria in vigore negli anni 2008 e 2009 e attuativa del Sistema Armonizzato del 2007.

Le superiori questioni, evidentemente connesse, vertono sul criterio di classificazione delle MMF per il periodo precedente a quello per cui è causa, e quindi sulla TDC attuativi del Sistema Armonizzato del 2002, sostenendo la società che, in tale periodo, le macchine in discorso erano da classificare alla v.d. 8471.60.20 (stampanti, dazio 0%), 8471.60.80 (scanner, dazio 0%), 8517.21.00 (macchine telefax, dazio 0%). Al contrario, per effetto delle TDC attuative del Sistema Armonizzato del 2007 (adottate con Reg. Cee nn. 1214/2007 e 1031/2008), le MMF vanno invece classificate alla nuova v.d. 8443.31.91, soggetta al dazio del 6% - come anche ritenuto dalla C.T.R. - ma ciò in violazione del disposto dell'art. 9, parr. 1 e 2 del Reg. Cee n. 2658/1987, che esclude la modificabilità delle aliquote dei dazi doganali nel caso di modifiche della NC. Secondo B., l'assunto per cui, in riferimento alla TDC relativa al Sistema Armonizzato del 2002, le MMF importate sarebbero andate esenti da dazi doganali è fondato sull'insegnamento della sentenza "Kip Europe", resa dalla Corte di Giustizia in data 11.12.2008, nelle cause riunite C-362/07 e C-363/07. Sul punto, il giudice d'appello ha invece escluso la violazione del principio di neutralità tariffaria, ritenendo non fornita la prova contraria, da parte dell'importatore, dell'assunto secondo cui, nel vigore del Sistema Armonizzato del 2002, le MMF sarebbero state pur sempre assoggettate al dazio del 6%, in quanto riferibili alle v.d. 8471.60.20 (stampanti, dazio zero), 8471.60.80 (scanner, dazio zero), 8517.21.00 (macchine telefax, dazio zero) e 9009.12.00 (residuale, dazio 6%), e ciò sostanzialmente in applicazione della RGI 3(c), secondo cui "Nei casi in cui le regole 3 a) o 3 b) non permettono di effettuare la classificazione, la merce è classificata nella voce che, in ordine di numerazione, è posta per ultima tra quelle suscettibili di essere validamente prese in considerazione".

4.2 - Ora, avuto riguardo ai dettami della già citata sentenza "Kip Europe", la censura in esame non tiene conto dell'accertamento in fatto operato dalla C.T.R. - non contestabile in questa sede se non sotto il profilo motivazionale (e non efficacemente attinto dalle già esaminate censure mosse alla motivazione della sentenza impugnata) e salvo quanto infra si dirà al par. seguente - secondo cui, nella specie, B. non ha fornito adeguata prova della prevalenza dell'una funzione rispetto alle altre, nè tantomeno di quale fosse il carattere essenziale delle macchine.

Da ciò deriva che non può farsi questione nè sulle condizioni di cui alla Nota 5(B) del Cap. 84 della NC riferibile al Sistema Armonizzato del 2002, nè sull'applicabilità della RGI 3(b) (come appunto stabilito dalla sentenza "Kip Europe"), evidentemente esclusa proprio da tale ultimo accertamento. Del tutto correttamente, quindi, la C.T.R. ha ritenuto che, già prima dell'entrata in vigore della TDC attuativa del Sistema Armonizzato del 2007, nelle accertate condizioni fattuali, le MMF in questione fossero assoggettabili alla v.d. residuale 9009.12.00, e quindi al dazio del 6%. Conseguentemente, non può certo configurarsi alcuna violazione del principio di neutralità tariffaria, perchè - coeteris paribus - nel passaggio dal Sistema Armonizzato del 2002 a quello del 2007, i dazi doganali in discorso non sono stati modificati dalla Commissione. Ciò, peraltro, è quanto è stato puntualmente affermato dalla stessa Corte di Giustizia con la sentenza "Hewlett-Packard", resa in data 17.1.2013, nella causa C-361/11: proprio in applicazione (anche) dei principi della sentenza "Kip Europe", e avuto riguardo a stampanti multifunzione analoghe a quella per cui è processo, svolgenti "diverse funzioni, cioè la scansione, la stampa, la copia,

nonchè, per talune, la trasmissione dl telefax, nessuna delle quali può essere considerata atta a conferire loro il carattere essenziale", la Corte ha ritenuto che se "fossero state importate anteriormente al 1 gennaio 2007, esse sarebbero state classificate... nella sottovoce 9009 12 00 della NC", ed ha quindi concluso nel senso che "classificando le stampanti multifunzione... nella sottovoce 8443 31 91 della NC, la Commissione non ha modificato il dazio doganale del 6% che era loro applicabile. Tale istituzione non ha quindi ecceduto i limiti dei poteri ad essa conferiti dall'art. 9 del regolamento n. 2658/87".

4.3 - Resta da affrontare un ultimo profilo del mezzo in esame, concernente la pretesa erronea interpretazione della ripetuta RGI 3(b) da parte della C.T.R., laddove essa ha ritenuto non individuabile il carattere essenziale delle macchine in discorso sulla base dei singoli moduli, occorrendo invece riferirsi alla "funzionalità che costituisce la destinazione d'uso prevalente" della merce. In tal guisa, secondo B., il giudice d'appello avrebbe violato la norma suddetta, che - come anche discende da costante insegnamento della giurisprudenza delle Corti Europee - impone di tener conto, onde stabilire il carattere essenziale, della materia o dell'oggetto, e quindi di un criterio essenzialmente materiale.

Al contrario, la stessa Corte di Giustizia, con la sentenza "Kip Europe" invocata dalla ricorrente, pur affermando che gli apparecchi in parola "dovrebbero essere classificati, in applicazione del punto 3, lett. b), delle regole generali, in base a quello che, tra tali due o tre moduli, è identificabile come modulo che ne determina il carattere essenziale", precisa immediatamente dopo che ciò vale "nei limiti in cui una simile identificazione sia possibile. In caso contrario occorrerebbe classificarli, in applicazione del punto 3, lett. c), delle regole generali, nella voce che, in ordine di numerazione, è posta per ultima tra quelle suscettibili di essere validamente prese in considerazione", il che è quanto appunto avvenuto nel caso che occupa.

Infatti, escluso che il criterio dell'essenzialità possa inquadrarsi esclusivamente sul piano materiale, è stato condivisibilmente affermato da questa Corte che "In materia doganale, la regola 3-b, compresa nelle regole generali per la classificazione delle merci nella nomenclatura combinata, premesse alla Tariffa Doganale della Comunità Europea di cui al Reg. CEE 23 luglio 1987, n. 2658/87 e succ. mod. e integrazioni, nella parte in cui impone di individuare, nel caso di "prodotti misti", "la materia o l'oggetto che conferisce agli stessi il loro carattere essenziale", non è ispirata ad un criterio di essenzialità strutturale (necessità della singola parte perchè il "prodotto misto" funzioni nel suo complesso), ma ad un concetto di essenzialità funzionale e dinamica (necessità della parte per il raggiungimento dello scopo finale cui "il prodotto misto" è destinato); ne consegue che la componente essenziale va individuata in relazione al risultato finale che l'oggetto nella sua complessità è destinato ad assicurare".

Valutazione, questa, che la C.T.R. ha nella sostanza effettuato, escludendo che la società importatrice abbia fornito la relativa prova.

5.1 - Il quinto motivo è conseguentemente inammissibile.

Al riguardo, infatti, difetta l'interesse ex art. 100 c.p.c., giacchè, una volta definitivamente statuito sulla corretta classificazione delle merci in discorso all'atto della dichiarazione doganale,

la valutazione delle specifiche condizioni da osservare per ottenere il rimborso costituisce un posterius, sul piano logico-giuridico, privo di presupposto.

6.1 - In definitiva, il ricorso è rigettato. Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza della ricorrente.

In relazione alla data di proposizione del ricorso per cassazione (successiva al 30 gennaio 2013), può darsi atto dell'applicabilità del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, (nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 10.260,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater (nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17), si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dellaricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di cassazione, il 16 aprile 2019.

Depositato in cancelleria il 17 dicembre 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza