Sentenza del 14/02/2019 n. 4401 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IN GENERE - TRIBUTI DOGANALI (DIRITTI DI CONFINE - DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI) - IN GENERE Tariffa doganale - Programmatore elettronico regolatore di flusso per gli impianti di irrigazione - Classificazione - Criteri.

Massima:

In materia doganale, il programmatore elettronico, regolatore di flusso per gli impianti di irrigazione, deve essere classificato nella voce NC 9032 89 00, diversa dalla voce NC 8424 90 80, propria di detti impianti, perché ha caratteristiche merceologiche autonome, compiutamente descritte nell'indicata voce tariffaria, atteso che, in base ai criteri interpretativi fissati dalle Regole nn. 1 e 6 del Regolamento (CEE) del 23 luglio 1987, n. 2658, si deve dare applicazione alla lett. a) della nota 2 al capitolo 90, che prevede, per le parti e gli accessori, riconducibili ad una qualsiasi voce di quel capitolo, l'operatività di tale voce, qualunque sia la macchina, l'apparecchio o lo strumento a cui essi accedono.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

A. Srl presentava all'Ufficio delle dogane di Trapani istanze di Informazione Tariffaria Vincolante (ITV) per classificare due modelli di programmatore elettronico regolatore di flusso nella voce doganale 8424 90 80, sull'assunto che essi non avessero funzionalità autonoma dovendo necessariamente essere collegati ad altri componenti, nella specie di un impianto di irrigazione, e, dunque, quali mere parti di apparecchi della voce NC 8424.

L'Ufficio doganale, invece, classificava gli apparecchi nella voce NC 9032 89 00 poichè essi, pur potendo essere collegati alle macchine di irrigazione, avevano caratteristiche merceologiche tali da essere qualificati come apparecchio autonomo in quanto compiutamente descritto in una specifica voce tariffaria.

Le ITV erano impugnate dalla contribuente e il ricorso era accolto dalla CTP di Roma. La sentenza era confermata dal giudice d'appello.

L'Agenzia delle dogane ricorre per cassazione con tre motivi.

La contribuente è rimasta intimata.

Motivi della decisione

1. Il primo motivo denuncia violazione e falsa applicazione di cui al Reg. n. 2658/1987/CEE, Nomenclatura combinata, Regole generali interpretative nn. 1 e 6, nonchè del Capitolo 90 delle NC di cui al medesimo Regolamento, nota 2, lett. a).

2. Il secondo motivo denuncia omesso esame di un punto decisivo del giudizio che è stato oggetto di discussione, identificato nella prospettata necessità, ignorata dalla CTR, di applicare le "norme comunitarie di rango previste per la specifica tipologia di merci".

3. Il terzo motivo denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. per aver omesso la CTR di pronunciare sulla dedotta violazione e falsa applicazione del Reg. n. 1545/2006/CE, Sezione Sedicesima, nota 2, lett. a) e b), doglianza che ripropone.

4. Il primo motivo è fondato.

4.1. Va premesso, in punto di fatto, che, come accertato dalla CTR, la centralina di programmazione, oggetto della controversa classificazione, è diretta a regolare il flusso di liquidi ma, in quanto tale, postula un collegamento alle elettrovalvole, nonchè "ad altri accessori meccanici, elettrici od elettronici" ed "occorre inserire al loro interno sofisticati programmi informatici per temporizzare i turni di irrigazione".

Da tali circostanze, il giudice d'appello ha derivato che detti beni "non possono essere definiti autonomi" e, anzi, vanno qualificati "come componente necessario dell'impianto di irrigazione": in altri termini, il programmatore elettronico costituisce una "parte" dell'impianto di irrigazione e svolge la medesima funzione essenziale, da cui la condivisione della classificazione tariffaria.

4.2. Tale conclusione, peraltro, non tiene conto della disciplina unionale in concreto applicabile, nè, più specificamente, delle Regole di interpretazione che presiedono alla materia.

In particolare:

- La Regola 1 del Reg. n. 2658/1987/CEE, che, nel testo ratione temporis applicabile in forza del Reg. n. 1549/2006/CE, prevede: "I titoli delle sezioni, dei capitoli o dei sottocapitoli sono da considerare come puramente indicativi, poichè la classificazione delle merci è determinata legalmente dal testo delle voci, da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli e, occorrendo, dalle norme che seguono, purchè queste non contrastino col testo di dette voci e note". - La Regola n. 6 che dispone: "La classificazione delle merci nelle sottovoci di una stessa voce è determinata legalmente dal testo di queste sottovoci e dalle note di sottovoci, nonchè,

mutatis mutandis, dalle regole di cui sopra, tenendo conto del fatto che possono essere comparate soltanto le sottovoci dello stesso valore.

Ai fini di questa regola, le note di sezioni o di capitoli sono, salvo disposizioni contrarie, parimenti applicabili".

Infine - e più specificamente trattandosi di bene che costituisce "parte" di altra macchina - debbono trovare applicazione le note che disciplinano "le parti" dei macchinari.

4.3. Occorre sottolineare, invero, che, nella fattispecie in giudizio, non viene in rilievo un prodotto "misto" suscettibile, per la sua peculiarità, di una plurima classificazione, ma di un bene principale (l'impianto di irrigazione) e di un bene (la centralina di programmazione) parte od accessorio del primo.

Il primo va ricondotto alla voce 8424 ("Apparecchi meccanici (anche a mano) per spruzzare, cospargere o polverizzare materie liquide o in polvere; estintori, anche carichi; pistole a spruzzo e apparecchi simili; macchine ed apparecchi a getto di sabbia, a getto di vapore e simili apparecchi a getto").

Il programmatore elettronico, invece, come emerge dalla stessa sentenza impugnata, regola il flusso dei liquidi e gestisce tale funzione dell'impianto di irrigazione, che regola e mantiene ai valori prescritti in dipendenza delle direttive impostate, nella specie mediante programma informatico.

4.4. Ciò posto, ritiene il collegio che un apparecchio come quello su descritto rientri nella voce 9032 ("Strumenti ed apparecchi di regolazione o di controllo automatici") e, in particolare, alla voce 9032 89 00.

Non deve trarre in inganno la circostanza che tale voce sia descritta, in termini sintetici, con la sola locuzione "altri" poichè l'espressione va considerata congiuntamente alla prescrizione, di carattere cogente in forza del Capitolo 90, nota 7, lett. a), Regole nn. 1 e 6, secondo la quale:

"La voce 9032 comprende unicamente:

a) gli strumenti e apparecchi per la regolazione del flusso, del livello, della pressione o di altre caratteristiche dei fluidi gassosi o liquidi, o per il controllo automatico delle temperature, anche se il loro funzionamento si basa su un fenomeno elettrico variabile con il fattore, e la cui funzione consiste nel portare tale fattore ad un valore prescritto e di mantenerlo senza essere influenzato da eventuali disturbi, grazie ad una misurazione continua o periodica del suo valore reale;

b) ...".

Si tratta di una indicazione inequivoca che attribuisce rilevanza alla "regolazione del flusso" di liquidi e alla gestione della relativa funzione sì da mantenerla ai valori che vengano prescritti, ossia, come è incontestato e risulta dallo stesso accertamento operato dalla CTR, esattamente alla funzione assolta dal programmatore in giudizio.

Il giudice d'appello, dunque, a fronte di tali elementi, non ha sussunto i fatti accertati nella fattispecie normativamente prevista, trascurando, da un lato, l'effettiva connotazione legale della voce 9032 e, dall'altro, erroneamente valutando come maggiormente specifica la voce 8424 ("Apparecchi meccanici (anche a mano) per spruzzare, cospargere o polverizzare materie liquide o in polvere; estintori, anche carichi; pistole a spruzzo e apparecchi simili; macchine ed apparecchi a getto di sabbia, a getto di vapore e simili apparecchia getto") che, invece, non si riferisce in alcun modo a meccanismi di regolazione e gestione del flusso liquido.

4.5. Orbene, il Capitolo 90, nota 2, lett. a) e b), prevede che:

"2. Con riserva delle disposizioni di cui alla nota 1 precedente, le parti ed accessori di macchine, apparecchi, strumenti od oggetti di questo capitolo sono da classificare sulla base delle seguenti regole:

a) le parti ed accessori che consistono in oggetti compresi in una qualsiasi voce di questo capitolo o dei capitoli 84, 85 o 91 (diverse dalle voci 8487, 8548 o 9033) rientrano nella loro rispettiva voce, qualunque siano le macchine, gli apparecchi o gli strumenti ai quali essi sono destinati;

b) le parti ed accessori, diversi da quelli del paragrafo precedente, se riconoscibili come destinati esclusivamente o principalmente ad una macchina, uno strumento o un apparecchio particolari o a più macchine, strumenti o apparecchi di una stessa voce (anche delle voci 9010, 9013 o 9031), sono classificati nella voce afferente a detta o a dette macchine, strumenti o apparecchi".

La regola generale, stabilita dalla lett. a), per la classificazione delle parti di macchina incluse in una voce qualsiasi dei capitoli, in particolare, 84 e 90, è, dunque, quella per cui esse rientrano nella loro rispettiva voce "qualunque siano le macchine, gli apparecchi... ai quali essi sono destinate".

Per completezza, va precisato che la voce 8487 si riferisce a componenti (eliche, ...) del tutto estranee al giudizio.

La lett. b), invece, ha carattere sussidiario e fa riferimento all'ipotesi in cui la parte sia destinata "esclusivamente o principalmente ad una macchina particolare o a più macchine... nella stessa voce", ma la disposizione trova applicazione "solo per le parti di macchine non classificabili sulla base della lett. a) poichè esse non costituiscono oggetti autonomi rientranti, in quanto tali, in voci specifiche" (v., con riguardo a fattispecie similare, Corte di Giustizia, sentenza 15 maggio 2014, in C-297/13, Data I/O GmbH).

Giova sottolineare, sul punto, che i medesimi criteri sono stabiliti anche per i capitoli 84 e 85 (e per la voce 8424) (v. Corte di Giustizia, sentenza 15 febbraio 2007, in C-183/06, Ruma; sentenza 20 novembre 2014, in C-666/13, Rohm Semiconductor GmbH).

La Sezione Sedicesima, nota 2, lett. a) e b), infatti, prevede: "2. Con riserva delle disposizioni della nota 1 di questa sezione e nella nota 1 dei capitoli 84 e 85, le parti di macchine (escluse le parti degli oggetti delle voci 8484, 8544, 8545, 8546 o 8547) sono da classificare conformemente alle regole seguenti:

a) le parti consistenti in oggetti compresi in una voce qualsiasi dei capitoli 84 o 85 (escluse le voci 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8487, 8503, 8522, 8529, 8538 e 8548) rientrano nella loro rispettiva voce qualunque sia la macchina alla quale sono destinate;

b) le parti, diverse da quelle del paragrafo precedente, se riconoscibili come destinate esclusivamente o principalmente ad una macchina particolare o a più macchine classificabili nella stessa voce (anche nelle voci 8479 o 8543) rientrano nella voce afferente a detta o dette macchine o, secondo il caso, nelle voci 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8503, 8522, 8529 o 8538; tuttavia, le parti destinate principalmente agli oggetti tanto della voce 8517 quanto delle voci da 8525 a 8528 sono da classificare nella voce 8517".

Il giudice d'appello, pertanto, nel considerare la destinazione (cd. essenziale) del bene, ha trascurato di applicare la regola di cui alla nota 2, lett. a), attribuendo prevalenza al criterio sussidiario di cui alla lett. b), pur in assenza dei presupposti normativamente previsti per la sua attivazione.

4.6. Ne deriva la correttezza della classificazione tariffaria disposta dall'Ufficio, non assumendo rilievo nè la carenza di autonomia funzionale del programmatore elettronico, nè che esso costituisca un componente dell'impianto automatico di irrigazione.

Giova altresì sottolineare, infine, che la nota 1, lett. m), della Sezione Sedicesima, in termini ancora più incisivi e dirimenti, espressamente dispone che la sezione "non comprende: ... m) gli oggetti del capitolo 90", sicchè, in ogni caso, resta escluso che il programmatore elettronico possa refluire nella classificazione prevista per l'impianto di irrigazione.

5. Il secondo e il terzo motivo restano assorbiti.

6. In accoglimento del primo motivo di ricorso, assorbiti il secondo e il terzo, la sentenza va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente.

Le spese, attesa la peculiarità e novità della questione, vanno integralmente compensate per l'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti il secondo e il terzo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso della contribuente.

Compensa integralmente le spese per l'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 23 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 14 febbraio 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza