Sentenza del 23/08/2023 n. 25170 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: la società A.A. Spa aveva importato apparecchi a motore avvalendosi del dazio agevolato previsto per i veicoli a motore per disabili; l'Agenzia delle Dogane aveva rettificato la dichiarazione doganale avendo contestato la correttezza della classificazione doganale, poichè aveva ritenuto che si trattasse di mobility scooter costruiti per il trasporto delle persone e sottoposti pertanto all'aliquota del venti per cento; avverso l'atto di rettifica la società aveva proposto ricorso che era stato accolto dalla Commissione tributaria provinciale di La Spezia; avverso la pronuncia del giudice di primo grado l'Agenzia delle Dogane aveva proposto appello che era stato rigettato dalla Commissione tributaria regionale della Liguria; avverso la suddetta pronuncia l'Agenzia delle Dogane aveva proposto ricorso per la cassazione; la Corte di cassazione aveva accolto il primo motivo di ricorso, cassato la decisione e rinviato al giudice del merito.

A seguito della riassunzione della causa, la Commissione tributaria regionale della Liguria ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle Dogane, in particolare ha ritenuto che: secondo i principi dettati dalla Corte di Cassazione con la pronuncia di rinvio, ai fini della corretta classificazione occorreva tenere conto esclusivamente delle caratteristiche e delle proprietà oggettive della merce importata, essendo irrilevante il fatto che la stessa potesse essere eventualmente utilizzata anche da altre persone; nella motivazione del provvedimento di rettifica non era dato riscontrare una chiara specificazione delle ragioni per le quali la merce in oggetto non poteva essere inserita nella voce di classificazione dichiarata dalla società; quest'ultima era una società che commercializzava in modo prevalente ausili e dispositivi medici per disabili, fra cui veicoli e carrozzine, come riscontrabile dalla pubblicizzazione del marchio; le caratteristiche tecniche, ben delineate nei moduli di importazione e nelle specifiche dei prodotti, dimostravano che gli stessi erano stati costruiti o assemblati per venire incontro alle esigenze di persone disabili, atteso che si trattava di veicoli di larghezza inferiore a cm. 80, con due serie di ruote aderenti al terreno e congegni specifici utili per le esigenze della disabilità.

L'Agenzia delle Dogane ha quindi proposto ricorso per la cassazione della sentenza affidato a tre motivi di censura.

La società è rimasta intimata.

Il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto procuratore generale Dott. Mauro Vitiello ha depositato le proprie conclusioni scritte, con le quali ha chiesto di dichiarare il ricorso inammissibile.

Motivi della decisione Con il primo motivo del ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione delle regole generali per l'interpretazione della Nomenclatura Combinata e del Reg. Ce n. 718/2009 del 4 agosto 2009. In particolare, si censura la sentenza per avere ritenuto che l'avviso di rettifica non era stato adeguatamente motivato, posto che, invece, l'Agenzia delle Dogane aveva motivato l'atto facendo specifico riferimento alle regole della nomenclatura combinata applicabili al caso di specie.

Evidenzia, a tal proposito, che la controversia in esame deve essere risolta alla luce delle note esplicative della nomenclatura combinata con specifico riferimento alla voce di classificazione n. (Omissis), le quali, secondo la giurisprudenza nazionale e unionale, costituiscono elementi di interpretazione rilevanti per l'applicazione uniforme della tariffa.

Evidenzia, inoltre, che nella fattispecie difetta il presupposto della costruzione dei veicoli destinati specificamente al trasporto per gli invalidi e, dunque, delle caratteristiche oggettive che richiedono necessariamente la presenza di particolari allestimenti per gli invalidi, essendo irrilevante il fatto che gli stessi siano utilizzati in modo prevalente da invalidi, anche tenuto conto del fatto che la presenza di uno sterzo autonomamente regolabile esclude che possa trovare applicazione l'agevolazione daziaria.

Il motivo è infondato.

La pronuncia del giudice del gravame si risolve, in sostanza, in un duplice percorso motivazionale.

In primo luogo, la stessa si basa sulla considerazione che la motivazione del provvedimento di rettifica della dichiarazione doganale non esponeva in modo chiaro e specifico le ragioni per le quali le vetture in esame dovevano essere inserite nella voce (Omissis) piuttosto che in quella indicata dalla società importatrice.

Rispetto a tale accertamento sul contenuto motivazionale dell'atto di rettifica il presente motivo si limita ad evidenziare di avere, invece, motivato l'atto mediante la "esplicazione puntuale delle regole della nomenclatura combinata applicabili nel caso di specie".

Tale precisazione, tuttavia, non è idonea a risolvere la questione della non sufficienza motivazionale dell'atto di rettifica.

Questa Corte (Cass. civ., 17 ottobre 2014, n. 22003 ; Cass. civ., 16 novembre 2018, n. 29537) ha precisato che l'avviso di rettifica assume molteplici funzioni, in quanto garantisce, in primo luogo, il diritto di difesa del contribuente, delimitando l'ambito delle ragioni deducibili dall'ufficio nella successiva fase processuale contenziosa consentendo una corretta dialettica processuale, presupponendo l'onere di enunciare i motivi di ricorso, a pena di inammissibilità, e la presenza di leggibili argomentazioni dell'atto amministrativo, contrapposte a quelle fondanti l'impugnazione e, in secondo luogo, assicura, in ossequio al principio costituzionale di buona amministrazione, un'azione amministrativa efficiente e congrua alle finalità della legge, permettendo di comprendere la ratio della decisione adottata.

Tali funzioni risaltano in particolare nel caso in cui si discute di classificazione doganale, che postula l'esatta identificazione degli elementi al riguardo indispensabili per la riconduzione del bene nella corretta voce di classificazione ai fini della individuazione del dazio da applicare.

Pertanto, l'atto di rettifica, per essere motivato, deve indicare specificamente le caratteristiche degli apparecchi e delle parti di essi oggetto d'importazione, al fine di rendere evidente all'importatore, nei confronti del quale è stata contestata la classificazione doganale, quali avrebbero dovuto essere le caratteristiche oggettive del prodotto al fine della corretta classificazione ed i profili, invece, di differenziazione rispetto al prodotto importato.

Rispetto all'affermazione del giudice del gravame di non adeguatezza della motivazione dell'atto di rettifica, con il presente motivo viene fatto riferimento unicamente alla circostanza che in esso erano state indicate le regole della nomenclatura combinata da applicarsi, ma tale affermazione risulta del tutto generica e priva di specificità al fine di potere adeguatamente contrastare l'accertamento compiuto dal giudice del gravame.

Ciò precisato, anche ove si volesse ritenere che la pronuncia del giudice del gravame in ordine alla motivazione dell'atto di rettifica sia stata compiuta in termini generici e solo al fine di supportare la decisione in ordine alla verifica delle caratteristiche oggettive della merce importata, il motivo non può comunque trovare accoglimento.

Il giudice del gravame, invero, dà atto dei parametri di riferimento normativi in relazione ai quali valutare, nel caso di specie, quale fosse la corretta classificazione per le merci importate, facendo riferimento alla pronuncia n. 29537/2018 di questa Corte.

In essa, in particolare, si è precisato che, al fine di distinguere le voci (Omissis) e (Omissis) della nomenclatura combinata, la classificazione doganale tiene conto non già dell'uso possibile, ma soltanto dell'uso previsto del dispositivo, valutato sulla base delle caratteristiche e delle proprietà oggettive del prodotto alla data della sua importazione (Corte giust. 26 maggio 2016, causa C198/15, Invamed Group Ltd e altre, punto 24).

E' dunque alle caratteristiche oggettive descritte nelle note esplicative della nomenclatura combinata, inserite il 4 gennaio 2005 e a quanto previsto nel successivo Reg. n. 718 del 2009, che bisogna guardare, non già alla circostanza che i veicoli in questione possano essere eventualmente utilizzati da persone non invalide; circostanza, questa, espressamente ritenuta irrilevante ai fini della classificazione alla voce 8713 dalla giurisprudenza unionale (Corte giust. in causa C-198/15, cit., punto 26).

Il giudice del gravame, con un accertamento di merito non censurabile in questa sede, ha fatto espresso riferimento alle caratteristiche tecniche, delineate nei moduli di importazione e nelle specifiche dei prodotti, ed ha ritenuto che era stata data dimostrazione del fatto che gli stessi erano stati costruiti per le esigenze di persone portatrici di handicap, tenuto conto del fatto che: avevano una larghezza inferiore a cm. 80; avevano due ruote aderenti al terreno e congegni specifici utili per giovare alla disabilità; erano descritti come destinati esclusivamente al trasporto di persone disabili.

Si tratta, dunque, di un accertamento in fatto compiuto dal giudice del gravame tenendo conto delle specifiche indicazioni derivanti dalla voce di classificazione di riferimento e delle note esplicative secondo cui sono "I veicoli a motore per disabili si distinguono dai veicoli della voce (Omissis) principalmente perchè hanno: una velocità massima di 10 chilometri/ora, cioè come un'andatura veloce; una larghezza massima di 80 centimetri; due serie di ruote aderenti al terreno; caratteristiche speciali per alleviare la disabilità".

La pronuncia, peraltro, è coerente con l'interpretazione fornita dalla Corte di giustizia con la pronuncia C-198/15.

In essa si è precisato che, per quanto riguarda le voci (Omissis) e (Omissis) della NC, dalle rubriche stesse di dette voci risulta che la differenza tra di esse attiene al fatto che la prima si riferisce ai mezzi di trasporto per le persone in generale, mentre la seconda si applica specificamente ai mezzi di trasposto per gli invalidi (v. sentenza del 22 dicembre 2010, Lecson Elektromobile, C-12/10, EU:C:2010:823, punto 18).

La destinazione del prodotto può costituire un criterio oggettivo di classificazione semprechè sia inerente a detto prodotto, ove l'inerenza deve potersi valutare in funzione delle caratteristiche e delle proprietà obiettive dello stesso (v., in tal senso, sentenze del 1 giugno 1995, Thyssen Haniel Logistic, C-459/93, EU:C:1995:160, punto 13; del 5 aprile 2001, Deutsche Nichimen, C-201/99, EU:C:2001:199, punto 20, e del 18 luglio 2007, Olicom, C-142/06, EU:C:2007:449, punto 18).

Nell'ambito dell'interpretazione della voce (Omissis) della NC, la circostanza che veicoli elettrici possano essere eventualmente utilizzati da invalidi, o anche essere oggetto di un adattamento per essere usati da questi ultimi, è irrilevante ai fini della classificazione doganale di tali veicoli alla voce (Omissis) della NC, in quanto essi sono adatti allo svolgimento di varie altre attività da parte di persone che non soffrono di alcun handicap, ma che, per svariati motivi, preferiscono percorrere le brevi distanze non a piedi, alla stregua dei giocatori di golf oppure di persone che fanno la spesa (sentenza del 22 dicembre 2010, Lecson Elektromobile, C-12/10, EU:C:2010:823, punto 25).

In sostanza, il giudice del gravame ha proceduto ad un accertamento in ordine alle caratteristiche oggettive della merce avendo a specifico riferimento alla funzionalità delle stesse per l'uso dei disabili.

Rispetto a tale accertamento in fatto non si misura in alcun modo la ricorrente con il presente motivo di ricorso.

Peraltro, la circostanza che vi sarebbe stato, nel caso di specie, un piantone dello sterzo separato e regolabile, caratteristica che sarebbe ostativa al riconoscimento dell'agevolazione, risulta prospettata in difetto di specificità, non avendo parte ricorrente riprodotto l'atto di rettifica dal quale evincere che tale fatto era stato espressamente in esso evidenziato a fondamento della pretesa.

Con il secondo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), per violazione dell' art. 132 c.p.c., per non avere il giudice del gravame fatto riferimento alle

caratteristiche oggettive del prodotto, ma alla sola circostanza che la società commercializzava prodotti medicali o al fatto che sul sito internet i prodotti erano indicati per invalidi.

Con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), per violazione dell' art. 132 c.p.c., per avere compiuto unicamente un accertamento in base a quanto dichiarato in dogana.

I motivi, che possono essere esaminati unitariamente, sono infondati.

Si è già detto, con riferimento al primo motivo, che il giudice del gravame ha compiuto un accertamento in fatto finalizzato alla verifica delle caratteristiche oggettive della merce importata.

Sotto tale profilo, gli ulteriori riferimenti alla attività svolta dalla società ovvero alla pubblicizzazione della merce non hanno costituito l'elemento centrale sul quale, in realtà, si è basata la decisione, secondo quanto già evidenziato.

D'altro lato, l'accertamento in fatto risulta compiuto sulla base delle caratteristiche tecniche delineate, oltre che dai moduli di importazione, facendo espresso riferimento alle specifiche tecniche del prodotto: d'altro lato, parte ricorrente non confuta l'accertamento in fatto compiuto dal giudice del gravame in ordine al fatto che i veicoli avevano una larghezza inferiore a cm. 80; avevano due ruote aderenti al terreno e congegni specifici utili per giovare alla disabilità, sicchè la censura si risolve in una astratta contestazione senza fornire elementi diversi di valutazione che erano stati prospettati al giudice del gravame ai fini di un diverso e fattuale accertamento.

In conclusione, i motivi sono infondati, con conseguente rigetto del ricorso.

Nulla sulle spese, attesa la mancata costituzione della intimata.

P.Q.M. La Corte:

rigetta il ricorso.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza