

Sentenza del 17/10/2023 n. 28847 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La CAD Sernav Srl (rappresentante doganale obbligato in solido con l'importatore USCO spa) ha impugnato l'avviso di accertamento (Omissis) del 2014 relativo a controllo a posteriori di dichiarazioni doganali relative a merce importata nel (Omissis) dalla Cina e dichiarata come "parti macchine movimento terra" (voce doganale (Omissis)) ovvero "parti riconoscibili come destinate esclusivamente e principalmente alle macchine o apparecchi voci da (Omissis)...", con dazio 0,00%..

2. L'Ufficio, invece, aveva classificato la merce denominata sprocket come ruote dentate (codice TARIC (Omissis)) e quella denominata idler come pulegge di tensione o tendi di cingolo (voce TARIC (Omissis)), con dazio 2,7%, avendo escluso che si trattasse di parti destinate esclusivamente o principalmente a particolari macchinari.

3. La Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di La Spezia, con sentenza n. 1183/2015, ha accolto il ricorso.

4. L'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha proposto appello, lamentando l'errata applicazione dei regolamenti unionali nonché l'errata valutazione delle prove e dell'elemento soggettivo.

5. La Commissione Tributaria Regionale (CTR) della Liguria, con sentenza n. 1159/2018, ha rigettato il gravame osservando che l'accertamento era stato effettuato senza verifica fisica delle peculiarità e caratteristiche tecniche oggettive delle merci, applicando per analogia le note esplicative relative a pulegge (per gli idler) e ruote dentate (per gli sprocket), mentre la CAD aveva prodotto perizie da cui risultava che la merce era utilizzabile soltanto su singoli modelli di macchine movimento terra cingolate e non come ricambistica generale o universale; inoltre, la classificazione effettuata dall'importatore era confermata dalle informative tariffarie vincolanti (ITV) rilasciate dalla dogana inglese e tedesca; infine, le ispezioni effettuate presso l'importatore USCO Spa da parte della Dogana di Modena, confermavano quelle dichiarazioni, quanto al 2005 e 2006, generando il legittimo affidamento nella correttezza dell'operato e nell'esattezza della voce doganale applicata.

6. Avverso questa sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle dogane e dei monopoli affidato a tre motivi.

7. Resiste con controricorso la CAD che deposita memoria.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3., violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11 e dell'art. 78 del regolamento n. 2912/2013, laddove la CTR ha censurato il fatto che l'accertamento fosse avvenuto senza esame fisico della merce, essendo previsto il controllo a posteriori sulla base della dichiarazione.

2. Con il secondo motivo deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3., violazione e/o falsa applicazione dell' art. 20 regolamento CEE n. 2913/1992 e delle regole generali di interpretazione della Nomenclatura combinata di cui all'Allegato I al regolamento n. 2658/1987 e successive modifiche e/o integrazioni, in quanto, secondo la corretta applicazione delle note esplicative della tariffa doganale, quelle merci dovevano essere comprese nella voce (Omissis).

3. Con il terzo motivo deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3., violazione dell'art. 220 del regolamento 2913/1992 che esclude la contabilizzazione a posteriori soltanto quando l'importo del dazio non è stato liquidato per un errore dell'autorità doganale e sempre che risulti dimostrata la buona fede del debitore dovendo questi provare che per tutta la durata delle operazioni commerciali ha agito con diligenza per assicurarsi che erano state rispettate tutte le condizioni del trattamento preferenziale.

4. Va preliminarmente rigettata l'eccezione di inammissibilità del ricorso sollevata dal controricorrente, non tendendo il ricorso dell'Ufficio a un riesame dell'accertamento in fatto compiuto dal giudice del merito, bensì alla sua sussunzione nella corretta voce tariffaria alla stregua delle discipline applicabili, in quanto ci si lamenta di una falsa applicazione della disciplina che regola la classificazione doganale delle merci; infondata è anche l'eccezione di inammissibilità del secondo motivo di ricorso per non avere l'Ufficio ricorrente specificato le parti della pronuncia oggetto di impugnazione, ovvero per difetto di specificità, in quanto la sentenza impugnata è stata integralmente trascritta, sia pure nella parte narrativa del ricorso, e viene attaccata sotto diversi profili secondo cui "viola le norme che regolano la classificazione delle merci", essendo in sostanza "irrilevante, ai fini dell'individuazione della loro corretta classifica doganale, il fatto che gli idlers e gli sprockers siano parti di macchine movimento terra".

5. Infondata è anche l'eccezione di giudicato esterno sollevata dal controricorrente in memoria sulla base di una serie di pronunce definitive relative ad altre importazioni di sprocket e idler da parte della USCO. Non ricorrono i presupposti del giudicato esterno e della conseguente efficacia espansiva, come individuati dalla sentenza delle Sezioni Unite, Cass. 16.6.2006, n. 13916 e riferiti a "due giudizi tra le stesse parti" che abbiano riferimento al "medesimo rapporto giuridico", in quanto le importazioni in oggetto sono rese da distinte e autonome bollette di importazione mentre l'applicabilità della regola del giudicato di diritto interno in materia di dazi doganali può riguardare una singola importazione o, comunque, quel (ristretto) numero di importazioni prese in considerazione dal singolo avviso di rettifica, non essendo la regola conseguente a quel giudicato suscettibile di estensione ad un numero indefinito di casi simili (Cass. n. 33095 del 2019).

5.1. Oltretutto, quand'anche fosse astrattamente invocabile un giudicato in questo caso, si sarebbe dovuto valutare la compatibilità della soluzione ivi adottata con il diritto dell'Unione

perchè, pur rivestendo in astratto il principio dell'autorità di cosa giudicata un ruolo fondamentale nell'ordinamento giuridico dell'Unione e in quelli degli ordinamenti giuridici nazionali in quanto fonte della stabilità del diritto, dei rapporti giuridici e di una buona amministrazione della giustizia (Corte giust., 3 settembre 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, punto 22; Corte giust., 4 marzo 2020, Telecom Italia, C-34/19, punto 64), la sua concreta attuazione può essere disapplicata per rendere il caso concreto compatibile con il diritto dell'Unione.

6. Passando al merito, il secondo motivo è fondato, gli altri due restano assorbiti, e ciò sulla scorta della giurisprudenza di questa Corte che ha già affrontato la questione (Cass. n. 5916 del 2019 ; Cass. n. 22010 del 2020 ; v. anche Cass. n. 17063 del 2023) e a cui deve darsi continuità.

7. Va innanzitutto premesso che la nomenclatura combinata (NC), contenuta nell' allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, come modificato dal Reg. (CE) n. 1549/2006 , disciplina la classificazione tariffaria delle merci importate nell'Unione Europea, basandosi sul sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci, elaborato dal Consiglio di cooperazione doganale, divenuto Organizzazione mondiale delle dogane (OMD) (vedi Corte giust., C362/20, Openbaar Ministerie Overheidsdienst Financiën contro Profit Europe N Forwarding Services NV, 15 luglio 2021, punti 5 e 6).

8. Tale classificazione deve essere svolta secondo quanto previsto dalle disposizioni preliminari del suddetto Regolamento, contenute nella Parte prima, Titolo 1, sotto la voce "Regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata", che fissa alcune regole, poste tra loro in rapporto gerarchico, la prima delle quali richiama "I titoli delle sezioni, dei capitoli o dei sottocapitoli", ancorchè da considerare puramente indicativi (in questi termini, Corte giust., 12 luglio 2018, C397-398/17, Profit Europe contro Belgische Staat), poichè la classificazione delle merci è determinata ex lege "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".

9. La Corte di Giustizia ha chiarito che, per garantire la certezza del diritto e per facilitare i controlli, il criterio determinante per la classificazione tariffaria delle merci deve essere ricercato, in generale, nelle caratteristiche e proprietà oggettive delle stesse, quali definite nel testo delle voci della NC e delle note premesse alle sezioni o ai capitoli di quest'ultima (Corte di Giustizia, 26 maggio 2016, Invamed Group e a., in causa C-198/15, punto 18 e giurisprudenza ivi citata; Corte giust., 7 febbraio 2002, Turbon International, in causa C-276/00, punto 21; Corte giust., 4 marzo 2004, Krings, C-130/02, punto 28; Corte giust., 19 luglio 2012, Rohm & Haas Electronic Materials CMP Europe, in causa C-336/11, punto 31), oltrechè nelle note esplicative elaborate dalla Commissione Europea, quando conformi alle disposizioni della NC e non modificative della relativa portata, le quali forniscono un rilevante contributo all'interpretazione della portata delle singole voci tariffarie, senza tuttavia essere giuridicamente vincolanti (Corte di Giustizia, 26 maggio 2016, Invamed Group e a., in causa C-198/15, punto 19; Corte giust., 12 luglio 2018, in causa C-397398/17, Profit Europe contro Belgische Staat, punto 26). Inoltre, se è vero che la classificazione può effettuarsi esclusivamente sulla base delle caratteristiche e delle proprietà

oggettive del prodotto di cui trattasi, tuttavia la destinazione di tale prodotto può costituire un criterio oggettivo di classificazione purchè essa sia inerente al prodotto stesso, restando inteso che è sufficiente prendere in considerazione la destinazione essenziale del prodotto e che l'inerenza deve potersi valutare in funzione delle caratteristiche e delle proprietà oggettive di quest'ultimo (Corte giust., 27 febbraio 2020, in causa C-670/19, Gardinia Home Decor GmbH contro Hauptzollamt Ulm, punto 37).

10. Tanto premesso, va chiarito in punto di fatto, che, come emerge dalla sentenza impugnata, i ricambi oggetto della contestata classificazione sono specificamente utilizzati per macchine movimento terra; la CTR, aderendo alla tesi della controricorrente, ritiene corretta la qualificazione nella voce 8431, e non nella voce 8483 proposta dall'Ufficio, perchè riguardante specificamente i componenti delle macchine per movimento terra, sulla base di argomentazioni che non tengono conto della disciplina unionale in concreto applicabile, nè, più specificamente, delle regole generali di interpretazione che presiedono alla materia.

11. La nota 2, lettera a), sezione XVI della NC, dispone, invero, che "le parti consistenti in oggetti previsti da una voce qualsiasi dei capitoli 84 o 85 (escluse le voci 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8485, 8503, 8522, 8529, 8538 e 8548) rientrano nella loro rispettiva voce qualunque sia la macchina alla quale sono destinate". Tale regola di classificazione si applica quando le parti in esame costituiscono oggetti compresi, in ragione delle loro caratteristiche, in una voce tariffaria specifica rientrante nel capitolo 84 o nel capitolo 85 della NC: in altri termini, in forza di tale regola, le parti di macchine sono classificate in funzione delle proprie caratteristiche come oggetti autonomi nella voce specifica corrispondente a tali oggetti a prescindere dalla macchina di destinazione.

12. Nella vicenda in esame la CTR non ha applicato la suddetta regola: i beni sono stati ricondotti alla classificazione nella voce 8431, piuttosto che a quella di cui alla voce 8483, perchè essi sono "utilizzabili "solo su singoli modelli di macchine movimento terra cingolate"" e "non utilizzabili per loro tipologia tecnica per ricambistica universale e/o generale" trascurando però di considerare se essi, in relazione alla funzione svolta, siano o meno qualificabili come oggetti autonomi, inscrivibili in una specifica voce.

13. La conclusione cui è giunta la CTR, invero, potrebbe discendere dalla applicazione della prescrizione di cui alla nota 2, lett. b, secondo la quale "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". Però, secondo i sopra citati precedenti di questa Corte, cui si rimanda per l'articolata motivazione, La lettera b) "ha carattere sussidiario rispetto alla regola sancita dalla lettera a) e si applica unicamente alle parti di macchine non classificabili sulla base di quest'ultima poichè esse non costituiscono oggetti autonomi rientranti, in quanto tali, in voci specifiche del capitolo 84 o del capitolo 85 della NC. Ne deriva che la regola di classificazione di cui alla nota 2, lettera b), in quanto fondata sulla destinazione della parte di macchina, consente espressamente la

classificazione di tale parte nella voce 8431 della NC; tale classificazione tuttavia ha carattere non prioritario ma residuale e sussidiario poichè è possibile solamente in assenza di una voce tariffaria che consenta di classificare la parte considerata come oggetto autonomo" (v., in particolare, Cass. n. 5916 del 2019).

14. Questa soluzione è conforme alla giurisprudenza dell'Unione, secondo cui le parti consistenti in oggetti compresi in una voce qualsiasi dei capitoli 84 o 85 (escluse le voci 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8485, 8503, 8522, 8529, 8538 e 8548) rientrano nella loro rispettiva voce qualunque sia la macchina alla quale sono destinate, qualora le parti in esame costituiscono oggetti compresi, in ragione delle loro caratteristiche, in una voce tariffaria specifica rientrante nel capitolo 84 o nel capitolo 85 della NC (Corte giust., 20 novembre 2014, Rohm Semiconductor, C666/13, punto 40; Corte giust. 15 maggio 2014, Data I/O, C297/13, punto 39).

15. Da quanto sopra esposto emerge l'errore di diritto in cui è incorsa la CTR: da un lato, ha applicato, con priorità, il criterio di cui alla nota 2, lettera b), della Sezione XVI, assegnando prevalenza alla destinazione del bene ad altra macchina e, quindi, alla voce 8431, che, invece è residuale e generica; dall'altro, non ha, invece, applicato il criterio principale di cui alla nota 2, lettera a), non avendo in alcun modo vagliato le caratteristiche essenziali e la funzione svolta dalla merce, sì da farla considerare o meno come oggetto autonomo.

16. La sentenza impugnata va, dunque, cassata e rinviata per l'applicazione dei principi più sopra enunciati al giudice di merito, cui demanda anche la regolamentazione delle spese presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. accoglie il secondo motivo, assorbiti gli altri, cassa di conseguenza la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Liguria che, in diversa composizione., deciderà anche sulle spese del presente giudizio di legittimità.

Documenti citati



Elenco Atti Normativi citati

Codice procedura civile del 30/01/1941

Codice di procedura civile.

Articolo 360

Art. 360. Sentenze impugnabili e motivi di ricorso.(1)

- In vigore dal 18 ottobre 2022

Regolamento Comunità Europea del 12/10/1992 n. 2913

Regolamento (CEE) del Consiglio che istituisce un codice doganale comunitario.

Articolo 20

Tariffa doganale. Classificazione tariffaria delle merci.

- In vigore dal 1 gennaio 1997 - con effetto dal 1 gennaio 1994

Articolo 220

Contabilizzazione a posteriori.

- In vigore dal 19 dicembre 2000 - con effetto dal 1 gennaio 1994

Decreto legislativo del 08/11/1990 n. 374

Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24.07.79 e n. 82/57/CEE del 17.12.81, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci e delle direttive n. 81/177/CEE del 24.02.81 e n. 82/347/CEE del 23.04.82, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie.

Articolo 11

Revisione dell'accertamento, attribuzioni e poteri degli uffici.

- In vigore dal 29 aprile 2012 al 4 ottobre 2024

Elenco Atti Normativi citati non presenti in banca dati

Codice procedura civile - Articolo 360-com1

Regolamento Comunità Europea del 2006 n° 1549

Regolamento Comunità Europea del 23/07/1987 n° 2658 - Allegato i

Elenco Giurisprudenza citate non presenti in banca dati

Sentenza del 16/06/2006 n° 13916 - Corte di Cassazione

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza