

Sentenza del 16/07/2024 n. 19500 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Trust Italia Srl, tra l'agosto 2016 e il febbraio 2017, ha eseguito quattro operazioni doganali di importazioni di casse acustiche provenienti dalla Repubblica popolare cinese presso la Dogana di Genova 1.

2. Delle quattro dichiarazioni doganali tre erano state sottoposte al c.d. controllo automatizzato mentre la quarta era stata sottoposta a verifica fisica con esito del controllo conforme a quanto dichiarato.

3. In data 23 marzo 2018 Trust Italia Srl aveva presentato quattro istanze di rimborso e revisione dell'accertamento, rettificando la voce doganale dichiarata da 8518220090 "Altoparlanti multipli montati in una stessa cassa acustica" (dazio P.T. 3,4%) a 8518210090 "Altoparlante unico montato in una stessa cassa acustica" (dazio P.T. 0%).

4. Dopo avere inviato un preavviso di rigetto, con provvedimento del 24 settembre 2018 l'Ufficio respingeva tre (delle quattro) istanze di rimborso.

Avverso tale atto la società proponeva ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Genova che, con sentenza n. 988/03/2019, lo accoglieva.

5. L'Agenzia delle dogane proponeva appello contro tale sentenza dinanzi alla Commissione tributaria regionale della Liguria che, con sentenza n. 504/02/2023, depositata in data 5 luglio 2023, lo rigettava.

6. In punto di diritto, il giudice di appello - premesso che le informazioni tariffarie vincolanti indicate dalla Trust Italia Srl relative ad importazioni successive a quelle in oggetto, pur non avendo efficacia retroattiva, costituivano un punto di riferimento privilegiato per la esatta qualificazione della merce - ha ritenuto che: a) non era sufficientemente provata la pretesa fiscale in quanto la qualità delle merci importate era stata accertata e definita anche dalle autorità doganali olandesi, riguardo alla stessa tipologia di merce; b) le quattro operazioni doganali di importazioni di merci provenienti dalla Repubblica popolare cinese di altoparlanti montati nella cassa acustica erano analoghe riguardo alla descrizione delle merci, alle ITV e ai valori e ai prezzi esposti; c) la stessa Agenzia delle dogane aveva riconosciuto l'errore in uno dei quattro casi di importazione in questione. In particolare, sebbene non fosse più possibile un riscontro diretto della merce importata, la società aveva dimostrato - con un sufficiente grado di probabilità confinante con la ragionevole certezza - di avere costantemente importato lo stesso tipo di merce, in base alla documentazione comprovante le importazioni in vari paesi europei

con descrizioni del tutto simili, anzi identiche, e con le stesse ITV; d) sebbene, effettivamente, ad un primo esame ottico, le casse acustiche in questione apparissero dotate di due altoparlanti, le verifiche estere avevano consentito di appurare che uno dei due in realtà non funzionava, avendo una funzione meramente estetica.

7. Avverso la suddetta sentenza, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli propone ricorso per cassazione affidato a due motivi.

8. Resiste con controricorso Trust Italia Srl a socio unico.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione dell' art. 2697 c.c. per avere la CTR affermato che "nella specie, la pretesa fiscale non risultava sufficientemente provata nel merito" con ciò addossando erroneamente in capo all'Agenzia l'onere di provare la debenza dei tributi sebbene trattandosi di "lite di rimborso" tale onere ricadesse in capo alla società contribuente.

2. Con il secondo motivo si denuncia, in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione dell' art. 33 del Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio per avere la CTR ritenuto corretta la rettifica operata dalla società contribuente della voce doganale della merce importata - da 8518220090 "Altoparlanti multipli montati in una stessa cassa acustica" (dazio P.T. 3,4%) a 8518210090 "Altoparlante unico montato in una stessa cassa acustica" (dazio P.T. 0%) - sulla base delle allegate Informazioni Tariffarie Vincolanti (ITV) rilasciate dall'Autorità doganale olandese e aventi ad oggetto prodotti asseritamente identici a quelli per i quali erano state presentate le istanze di revisione e rimborso sebbene:

1) le ITV prodotte non avessero efficacia nel caso di specie, essendo state rilasciate tutte nel 2017 (con inizio di validità rispettivamente dall'1/2/2017 e dal 2/2/2017) e, dunque, successivamente alle bollette delle importazioni in oggetto (datate il 26 agosto 2016 e il 23 settembre 2016); 2) l'importatore destinatario delle ITV (Trust International B.V.) fosse diverso dalla società contribuente; 3) la pretesa identità della merce dovesse essere esclusa atteso che, in sede di controllo amministrativo, non era stato possibile effettuare un nuovo esame della merce oggetto di importazione essendo risultata indisponibile a distanza di tanti anni e non era stata provata l'identità della merce messa a disposizione in magazzino con quella importata; 4) fosse apodittica - con una motivazione apparente sul punto - la statuizione del giudice di appello in ordine alla costante importazione dello stesso tipo di merce; 5) la CTR - a fronte di merce già oggetto di verifica fisica effettuata in sede di sdoganamento con esito del controllo conforme a quanto dichiarato - avesse preteso di trarre da verifiche effettuate in altri Paesi, non aventi alcuna efficacia decisiva, la non funzionalità, quale elemento meramente decorativo, di uno dei due altoparlanti montati nelle casse acustiche; 6) l'Ufficio avesse accolto l'unica istanza di rimborso avente ad oggetto la dichiarazione doganale del 6 febbraio 2017 ossia in data successiva al rilascio della ITV, quindi, per essa utilizzabile.

3. I due motivi - da trattare congiuntamente per connessione- sono infondati.

4. Quanto al primo motivo di ricorso - premesso che, per giurisprudenza consolidata della Corte, il contribuente che impugni il rigetto dell'istanza di rimborso di un tributo riveste la qualità di

attore in senso sostanziale, con la conseguenza che grava su di lui l'onere di allegare e provare gli elementi costitutivi della pretesa (ex multis: Cass. 02/07/2014, n. 15026 ; Cass., 03/07/2023, n. 18644) e che "la violazione dell' art. 2697 c.c. si configura se il giudice di merito applica la regola di giudizio fondata sull'onere della prova in modo erroneo, cioè attribuendo l'onus probandi a una parte diversa da quella che ne era onerata secondo le regole di scomposizione della fattispecie basate sulla differenza fra fatti costitutivi ed eccezioni" (v. Sez. U, n. 16598 del 05/08/2016, in motivazione) - la censura è infondata in quanto il giudice di appello, pur utilizzando l'espressione "la pretesa fiscale non risulta(va) sufficientemente provata nel merito", ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle dogane per avere la società contribuente sostanzialmente assolto l'onere probatorio in ordine agli elementi costitutivi della pretesa restitutoria, avendo dimostrato, in base alle prodotte ITV rilasciate dall'autorità doganale olandese, la correttezza della voce doganale della merce importata (8518210090 "Altoparlante unico montato in una stessa cassa acustica") indicata nelle istanze di revisione rispetto a quella oggetto delle dichiarazioni doganali (8518220090 "Altoparlanti multipli montati in una stessa cassa acustica").

In particolare, la CTR - in applicazione dei criteri distributivi dell'onere della prova - ha ritenuto corretta la riclassificazione delle merci con il codice 8518210090 in quanto: 1) la qualità delle merci importate era stata accertata e definita anche dalle autorità doganali olandesi riguardo alla stessa tipologia di merce"; 2) le quattro operazioni doganali di importazione di merci provenienti dalla Repubblica popolare cinese, di altoparlanti montati nella cassa acustica, emergevano essere "del tutto analoghe" riguardo sia alla descrizione delle merci, alle ITV e ai valori e prezzi esposti; 3) la stessa Agenzia aveva riconosciuto l'errore in uno dei quattro casi di importazione; 4) seppure non fosse più possibile un riscontro diretto della merce importata, la società aveva dimostrato - con un sufficiente grado di probabilità confinante con la ragionevole certezza - di avere costantemente importato lo stesso tipo di merce;

ciò in base alla documentazione comprovante le importazioni in vari paesi europei con descrizioni del tutto simili, anzi identiche, e con le stesse ITV; del resto, sebbene, effettivamente, ad un primo esame ottico, le casse acustiche in questione apparissero dotate di due altoparlanti, le verifiche estere avevano consentito di appurare che uno dei due in realtà non funzionava, avendo una funzione meramente estetica.

5. Quanto al secondo motivo va ricordato che l'ITV o Informazione tariffaria vincolante è una decisione amministrativa di rilievo unionale sulla applicazione della normativa doganale e, segnatamente, sulla corretta classificazione doganale di un prodotto, emessa a seguito di una richiesta presentata degli operatori economici interessati;

si tratta, nella sostanza, di un parere che mira a assicurare l'operatore economico sotto il profilo della certezza del diritto quando sussista un dubbio sulla classificazione di una merce nella nomenclatura doganale esistente (Corte di giustizia, 2 dicembre 2010, C199/09, Schenker, punto 16), tutelandolo così da qualsiasi modifica futura della voce, disposta dalle autorità doganali e concernente la classificazione di tale merce (Corte di giustizia, 29 gennaio 1998, C315/96, Lopex Export, punto 28).

6. Nel caso di specie, è pacifico che le ITV erano state rilasciate a un soggetto diverso (Trust International B.V.) dalla società importatrice del gruppo dall'Autorità doganale olandese in data successiva alle tre (delle quattro) importazioni oggetto delle rigettate istanze di revisione e rimborso.

7. L'art. 33 del RG n. 952/2013 (CDU) - corrispondente al previgente art. 12 , paragrafo 2 Reg. CEE n. 2913/1992 C.D.C. - disciplina con precisione le condizioni di rilascio, il valore giuridico e la durata di validità delle ITV. In particolare, l'informazione tariffaria vincolante o l'informazione vincolante in materia di origine è vincolante, soltanto per quanto riguarda la classificazione tariffaria o la determinazione dell'origine delle merci, per l'autorità doganale nei confronti del destinatario della decisione soltanto in relazione alle merci per le quali le formalità doganali sono state espletate dopo la data a decorrere dalla quale la decisione ha efficacia.

Con riguardo alla questione del rilievo della ITV, rilasciata ad altra società, in realtà facente parte dello stesso gruppo della ricorrente, con decisione del 7 aprile 2011, C-153/10, Sony Supply Chain Solutions (Europe), la Corte di Lussemburgo ha affermato che: 1) l'art. 12, n. 2, del regolamento (CEE) del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) del Parlamento europeo e del Consiglio 19 dicembre 1996, n. 82/97, nonché gli artt. 10 e 11 del regolamento (CEE) della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento n. 2913/92 , come modificato dal regolamento (CE) della Commissione 18 dicembre 1996, n. 12/97, devono essere interpretati nel senso che il dichiarante in dogana, che effettua dichiarazioni doganali in proprio nome e per proprio conto, non può avvalersi di un'informazione tariffaria vincolante di cui non sia titolare egli stesso, ma una società cui è collegato e su incarico della quale ha presentato tali dichiarazioni. 2) Gli artt. 12, nn. 2 e 5, e 217, n. 1, del regolamento n. 2913/92 , come modificato dal regolamento n. 82/97, nonché l' art. 11 del regolamento n. 2454/93 , come modificato dal regolamento n. 12/97 , in combinato disposto con l' art. 243 del regolamento n. 2913/92 , come modificato dal regolamento n. 82/97, devono essere interpretati nel senso che, nell'ambito di un procedimento di riscossione di dazi doganali, la parte interessata può contestare tale riscossione presentando, a titolo di prova, un'informazione tariffaria vincolante rilasciata per gli stessi prodotti in un altro Stato membro senza che tale informazione tariffaria vincolante possa produrre gli effetti giuridici ad essa relativi. Spetta, tuttavia, al giudice nazionale stabilire se le norme processuali pertinenti dello Stato membro interessato prevedano la possibilità di presentare tali mezzi di prova. 3) L' art. 12 del regolamento n. 2913/92 , come modificato dal regolamento n. 82/97, e l' art. 10 , n. 1, del regolamento n. 2454/93 , come modificato dal regolamento n. 12/97 , devono essere interpretati nel senso che una decisione nazionale che riconosca alle autorità nazionali la possibilità di riferirsi, ai fini della classificazione doganale di prodotti dichiarati, ad un'informazione tariffaria vincolante rilasciata ad un terzo per gli stessi prodotti non può aver creato, in capo agli importatori, un legittimo affidamento nella possibilità di avvalersi di tale decisione; in particolare, quanto affermato nella suddetta pronuncia (punto 41) dalla Corte di giustizia secondo cui "Tuttavia, un'ITV può essere fatta valere come prova da un soggetto diverso dal suo titolare. Infatti, in assenza di una regolamentazione dell'Unione della nozione di prova, tutti i mezzi di prova consentiti dai diritti processuali degli Stati membri in procedure analoghe a quella prevista dall'art. 243 del codice doganale sono, in linea di principio, ammissibili" (v., in tal senso, sentenza 23 marzo 2000, cause riunite C-310/98 e

C-406/98, MetTrans e Sagpol, Racc. pag. I-1797, punto 29), ha trovato seguito nella giurisprudenza di questa Corte, ad avviso della quale, l'ITV rilasciata ad un terzo assume il carattere di mera fonte interpretativa utilizzabile a supporto degli altri argomenti su cui è fondato il giudizio classificatorio espresso con riferimento alla concreta fattispecie (in tal senso Cass. n. 25054 del 2019 , in termini Cass., 03/02/2014, n. 2250 ; Cass., n. 21993 del 2023 ; Cass., n. 23491 del 2023).

7. Inoltre, sebbene, ai sensi dell' art. 33 , comma 2, lett. a) del Reg. UE 952/2013 (CDU), l'ITV rilasciata dall'Amministrazione sia obbligatoria per l'Autorità doganale soltanto in relazione alle merci per le quali le formalità doganali sono state espletate dopo la data a decorrere dalla quale la decisione ha efficacia, la Corte di Giustizia UE ha riconosciuto alla ITV una portata generale, potendo essere applicata alla generalità dei prodotti identici a quello esaminato; la decisione rilasciata da uno Stato membro ad un soggetto terzo è, pertanto, utilizzabile come mezzo di prova, al fine di individuare la corretta classificazione della merce, se tale mezzo di prova è consentito dalle norme processuali vigenti nello Stato membro, nell'ambito delle controversie relative alla classificazione doganale della merce e al successivo pagamento dei dazi doganali (Corte di Giustizia, 7 aprile 2011, C-153/10, Sony Supply Chain Solutions (Europe), punto 44) (Cass., n. 21306 del 2023).

8. Nella specie, la CTR, in ossequio ai suddetti principi - dopo avere premesso che le informazioni tariffarie vincolanti indicate dalla Trust Italia Srl (rilasciate dall'Autorità doganale olandese a Trust International B.V.) relative ad importazioni successive a quelle in oggetto, pur non avendo efficacia retroattiva, costituivano "un punto di riferimento privilegiato per la esatta qualificazione della merce" - ha ritenuto - con un accertamento in fatto non sindacabile in sede di legittimità e con una motivazione ben al di sopra la soglia del "minimo costituzionale" - 1) accertata e definita la qualità delle merci importate "anche dalle autorità doganali olandesi riguardo alla stessa tipologia di merce"; 2) del "tutto analoghe" le quattro operazioni doganali di importazione di merci provenienti dalla Repubblica popolare cinese riguardo sia alla descrizione delle merci, alle ITV, ai valori e ai prezzi esposti; 3) dimostrata da parte della società contribuente - con un sufficiente grado di probabilità, confinante con la ragionevole certezza - l'importazione costante dello stesso tipo di merce, avuto riguardo alla documentazione comprovante le importazioni in vari paesi europei con descrizioni del tutto simili, anzi identiche, e con le stesse ITV; 4) riconosciuta l'erronea indicazione della voce doganale (8518220090) nelle dichiarazioni di importazione dalla stessa Agenzia per una delle operazioni in questione; 5) appurata - nonostante ad un primo esame ottico le casse acustiche in questione fossero apparse dotate di due altoparlanti - in base alle verifiche estere, la non funzionalità di uno dei due altoparlanti, avente valenza meramente estetica. Pertanto, il parere emesso dall'Autorità doganale olandese nei confronti di soggetto diverso dalla società contribuente e successivamente alle operazioni di importazione contestate non è di per sé vincolante, ma è stato legittimamente utilizzato nel presente giudizio come prova documentale - supportata dalla documentazione prodotta comprovante le costanti importazioni in vari paesi europei della medesima tipologia di merce (casse acustiche) con descrizioni "del tutto simili anzi identiche" dei prodotti, dai valori e dai prezzi esposti, dalle verifiche estere delle caratteristiche della detta tipologia di merce con emerso carattere meramente estetico di uno dei due altoparlanti montati nelle casse - avendo riguardato merce "dello stesso tipo" di quella importata, secondo la valutazione operata dalla

CTR. Ogni altra argomentazione sottesa al presente motivo tende sotto l'apparente deduzione del vizio di violazione di legge, ad una rivalutazione dei fatti storici operata dal giudice di merito.

9. In conclusione, il ricorso va rigettato.

10. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

11. Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l' art. 13 , comma 1-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (Cass., Sez. 6 - L, Ordinanza n. 1778 del 29/01/2016, Rv. 638714).

P.Q.M. rigetta il ricorso; condanna l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli al pagamento delle spese del giudizio, che liquida in Euro 2.410 per compensi, Euro 200,00 per esborsi, oltre 15% per spese generali ed accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza