

Causa C-822/19**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

5 novembre 2019

Giudice del rinvio:

Curtea de Apel Alba Iulia (Romania)

Data della decisione di rinvio:

9 ottobre 2019

Appellanti, convenute in primo grado:

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Vămilor - Direcția Regională Vamală Brașov - Biroul Vamal de Interior Sibiu

Appellata, ricorrente in primo grado:

Flavourstream SRL

Oggetto del procedimento principale

Impugnazione proposta dalle convenute in primo grado, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (Direzione generale regionale delle Finanze pubbliche di Brașov) e Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Vămilor – Direcția Regională Vamală Brașov – Biroul Vamal de Interior Sibiu (Agenzia nazionale dell'amministrazione tributaria – Direzione generale delle dogane – Direzione regionale delle dogane di Brașov – Ufficio doganale dell'interno di Sibiu) avverso la sentenza del Tribunalul Sibiu (Tribunale superiore di Sibiu) con cui è disposto l'annullamento delle decisioni che fissavano obblighi fiscali supplementari a carico della ricorrente in primo grado, Flavourstream SRL, in seguito alla riclassificazione di taluni prodotti importati in un'altra sottovoce tariffaria della nomenclatura combinata.

Oggetto e fondamento giuridico della domanda di pronuncia pregiudiziale

In forza dell'articolo 267 TFUE, si chiede l'interpretazione delle sottovoci tariffarie 1702 90 95 e 2912 49 00 del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune.

Questione pregiudiziale

Se la nomenclatura che figura nell'allegato I al regolamento n. 2658/87, come modificato dal regolamento di esecuzione 2016/1821, debba essere interpretata nel senso che il prodotto «AURIC GMO FREE», oggetto della presente controversia, sia da classificare nella sottovoce tariffaria 1702 90 95 o nella sottovoce 2912 49 00 di tale nomenclatura.

Disposizioni di diritto dell'Unione fatte valere

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 regolamento di esecuzione (UE) 2016/1821 della Commissione, del 6 ottobre 2016, che modifica l'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio – allegato I, sottovoci tariffarie 1702 90 95 e 2912 49 00

Disposizioni di diritto nazionale fatte valere

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (legge n. 571/2003 che istituisce il codice tributario) – articolo 140, che fissa un'aliquota IVA ridotta per la fornitura di prodotti alimentari

Breve illustrazione dei fatti e del procedimento principale

- 1 Il 5 giugno 2015 la parte appellata, ricorrente in primo grado, ha depositato presso il Biroul Vamal de Interior Sibiu una dichiarazione doganale relativa all'importazione di kg 3 300 di soluzione acquosa, ottenuta per scomposizione termica del destrosio, utilizzata nell'industria alimentare e denominata «AURIC GMO FREE».
- 2 La merce è stata importata dal Canada con il codice TARIC dichiarato 1702 90 95 00, voce che comprende «Zucchero, sciroppi e altri prodotti dello zucchero/altri»; i dazi doganali erano pari a lei (RON) 1 938 e l'IVA, all'aliquota del 9%, era pari a RON 19 025.
- 3 Successivamente, la parte appellata, ricorrente in primo grado, è stata sottoposta a un controllo da parte del Biroul Vamal de Interior Sibiu, in seguito al quale è stata emessa una decisione di rettifica che ha imposto obblighi fiscali supplementari

(dazi doganali e IVA) per un importo complessivo di RON 102 079, quale conseguenza dell'accertamento del fatto che il prodotto «AURIC GMO FREE» era stato erroneamente classificato nella sottovoce tariffaria 1702 90 95 00.

- 4 Al momento del controllo sono state infatti effettuate analisi di laboratorio e sulla base dei certificati di analisi l'organo di controllo doganale ha stabilito che tale prodotto rientra, in realtà, nel codice TARIC 2912 49 00 90 relativo a «Aldeidi, anche contenenti altre funzioni ossigenate; polimeri ciclici delle aldeidi; paraformaldeide/altre», e che alla parte appellata, ricorrente in primo grado, si applicano una tariffa per i dazi doganali e un'aliquota IVA più elevate.
- 5 La parte appellata, ricorrente in primo grado, ha proposto ricorso in via di contenzioso tributario avverso la decisione dell'organo di controllo, diretto ad ottenere l'annullamento delle decisioni che fissavano obblighi supplementari e l'esenzione dal pagamento degli importi aggiuntivi, degli interessi e delle penalità di mora dovuti a causa della classificazione del prodotto in un'altra sottovoce tariffaria.
- 6 In primo grado, il Tribunalul Sibiu – Secția a II-a civilă și de contencios administrativ (Tribunale superiore di Sibiu – Seconda Sezione civile e del contenzioso amministrativo) ha accolto il ricorso, ha annullato le decisioni impugnate e ha esentato la ricorrente in primo grado dal pagamento degli oneri fiscali supplementari fissati da dette decisioni.
- 7 Nella sentenza impugnata il giudice di primo grado ha dichiarato che la ricorrente aveva correttamente classificato il prodotto «AURIC GMO FREE» nella sottovoce tariffaria 1702 90 95 00 e che la classificazione effettuata dalle appellanti, convenute in primo grado, nella sottovoce 2912 49 00 90 — aldeidi non è quella corretta. Il giudice di primo grado ha ritenuto che dalla scheda di dati elaborata dal produttore risultasse che il prodotto «AURIC GMO FREE» è fabbricato a partire dallo zucchero trattato a caldo ed è utilizzato nell'industria alimentare per aromatizzare gli alimenti; si tratterebbe di un «alimento o prodotto alimentare» ai sensi della normativa nazionale.
- 8 Nella sua decisione il giudice di merito si è del pari basato sulla definizione del termine «alimenti» prevista dal regolamento (CE) n. 178/2002, nonché sulla definizione di «aromatizzanti», «sostanze aromatizzanti» e «additivi alimentari» fornita dai regolamenti (CE) n. 1334/2008 e n. 1333/2008.
- 9 Di conseguenza, il giudice ha constatato che sono corrette le conclusioni dell'esperto chimico, il quale ha ritenuto che il prodotto «AURIC GMO FREE» è una miscela acquosa di prodotti chimici: aldeidi e chetoni idrosolubili, ottenuti da reazioni enzimatiche di ossidazione o termiche di monosaccaridi (dolcificanti alimentari naturali) e che è utilizzato nell'industria alimentare come additivo colorante o come aromatizzante di affumicatura, previsto nel regolamento (CE) n. 1333/2008, agli elenchi B e C, con la denominazione di caramello semplice E 150a.

- 10 Pertanto, la classificazione di tale prodotto nell'allegato I del regolamento di esecuzione (UE) 2015/1754 della Commissione, del 6 ottobre 2015, che modifica l'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, deve essere effettuata nella sezione IV, «Prodotti delle industrie alimentari; bevande, liquidi alcolici e aceti; tabacchi e sucedanei del tabacco lavorati», codice TARIC 1702 90 95 00.
- 11 Avverso la sentenza di primo grado, le appellanti, convenute in primo grado, hanno proposto ricorso dinanzi al giudice del rinvio, Curtea de Apel Alba Iulia - Secția de contencios administrativ și fiscal (Corte di appello di Alba Iulia - Sezione del contenzioso amministrativo e tributario).
- 12 Nel loro ricorso di impugnazione, le appellanti, convenute in primo grado, hanno formulato critiche, tra l'altro, riguardo al fatto che il giudice di primo grado avrebbe violato le disposizioni del regolamento n. 2658/87 relative alla nomenclatura tariffaria nonché le note esplicative del sistema armonizzato relative alle regole generali per l'interpretazione del sistema armonizzato, in quanto ha classificato il prodotto «AURIC GMO FREE» nella sottovoce tariffaria 1702 90 95 00, anziché nella sottovoce tariffaria 2912 49 00 90.

Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale

- 13 **Secondo l'appellata, ricorrente in primo grado**, il prodotto «AURIC GMO FREE» è ottenuto da una soluzione di zucchero per uso alimentare (destrosio), che mediante riscaldamento controllato è scomposta in frammenti più semplici, come l'idrossi-acetaldeide, il metilgliosale e il furfurolo. Sebbene, nella chimica classica, l'idrossi-acetaldeide sia un'aldeide, tuttavia, nella chimica alimentare, essa viene utilizzata come uno zucchero inferiore che incide sull'aroma e sulla consistenza dei prodotti alimentari a seguito del riscaldamento, e rientra nell'ambito di applicazione del regolamento (CE) n. 1334/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 dicembre 2008. L'idrossi-acetaldeide è praticamente uno zucchero inferiore e una componente essenziale affinché un prodotto alimentare ottenga l'aroma e la consistenza della rosolatura nonché il colore marrone. È anche una componente che si trova in alta concentrazione negli aromatizzanti di affumicatura quando questi sono prodotti a partire dalla cellulosa di legno utilizzata per la fabbricazione di aromatizzanti di affumicatura liquida.
- 14 A suo avviso, il prodotto «AURIC GMO FREE» si applica a prodotti alimentari, quali carne, pollo o pane, utilizzando un processo di atomizzazione o di polverizzazione, e dopo il riscaldamento nel forno, esso reagisce con le proteine alimentari, conferendo ai prodotti un aroma e una consistenza simili a quelle ottenute da un processo di rosolatura. Il prodotto alimentare otterrà il medesimo aspetto che avrebbe ottenuto se fosse stato trattato con lo zucchero prima della sua preparazione. Se il destrosio o lo zucchero fossero stati aggiunti direttamente su un prodotto alimentare, e se quest'ultimo fosse poi stato riscaldato nel forno, il

destrosio/lo zucchero si sarebbe scomposto in frazioni più semplici, come l'idrossi-acetaldeide, reagendo con le proteine della carne. L'uso del prodotto «AURIC GMO FREE», prodotto questo in cui lo zucchero è già stato scomposto, è finalizzato soltanto a ridurre il tempo di trasformazione dei prodotti alimentari.

- 15 L'appellata, ricorrente in primo grado ha altresì precisato che il prodotto «AURIC GMO FREE» è considerato un prodotto alimentare, essendo ottenuto a partire dal destrosio e a seguito di un processo di riscaldamento controllato — utilizzato nell'industria di trasformazione dei prodotti alimentari. Poiché il prodotto «AURIC GMO FREE» è un derivato dello zucchero e viene riutilizzato nell'industria alimentare come una soluzione di zucchero inferiore, esso deve essere classificato con il codice TARIC 1702 90 95. La classificazione delle merci dell'allegato I al regolamento di esecuzione (UE) 2015/1754, nella sezione IV, «Prodotti delle industrie alimentari; bevande, liquidi alcolici e aceti; tabacchi e succedanei del tabacco lavorati», al punto 17, comprende: «altri, compreso lo zucchero invertito e gli altri zuccheri e sciroppi di zucchero, contenenti, in peso, allo stato secco, 50% di fruttosio», risultando evidente che il prodotto «AURIC GMO FREE» rientra nella suddetta categoria.
- 16 **Secondo le appellanti, convenute in primo grado**, il processo chimico per ottenere il prodotto «AURIC GMO FREE» prevede la trasformazione della soluzione di glucosio (destrosio) in etanolo con l'azione dei lieviti, e successivamente, mediante debole ossidazione, la trasformazione dell'etanolo in acetaldeide, il che non può comportare la classificazione del prodotto finale - l'acetaldeide - nella voce tariffaria 1702 90 95 00, dato che quest'ultimo è il codice con cui si classifica la materia prima, vale a dire il glucosio. Tenuto conto del fatto che le due fasi della trasformazione cui è stata sottoposta la materia prima sono irreversibili, è impossibile che il prodotto finale sia classificato nella voce tariffaria della materia prima, dal momento che la materia prima e il prodotto finito sono due prodotti totalmente diversi.
- 17 Inoltre, mentre il prodotto «AURIC GMO FREE» - soluzione acquosa di idrossi-acetaldeide - non contiene affatto zucchero, come menzionato nei rapporti di analisi, è evidente che esso non può essere classificato nella voce «altri, compreso lo zucchero invertito e gli altri zuccheri e sciroppi di zucchero, contenenti, in peso, allo stato secco, 50% di fruttosio». Pertanto, il prodotto «AURIC GMO FREE» deve essere classificato con il codice TARIC 2912 49 00 90, relativo a «Aldeidi, anche contenenti altre funzioni ossigenate; polimeri ciclici delle aldeidi; paraformaldeide/altre».
- 18 A loro avviso, la logica del raggruppamento dei prodotti nella nomenclatura combinata dipende, tra l'altro, anche dal materiale con cui è realizzata la merce, dal modo di utilizzo, vale a dire dalla destinazione o dalla funzione del prodotto, e dal grado di trasformazione di quest'ultimo. I prodotti che presentano un basso grado di trasformazione, essenzialmente naturali, sono normalmente inseriti nella parte iniziale della nomenclatura combinata, nelle prime sezioni, mentre quelli con un alto grado di trasformazione, più complessi, come quelli industriali, sono

inseriti nella parte finale. La stessa logica si applica nell'ambito delle sezioni: nella parte iniziale viene descritto il prodotto originario, seguito poi dai suoi derivati.

- 19 Alla luce di tale modalità di fissazione della classificazione tariffaria, il prodotto «AURIC GMO FREE» è derivato dal glucosio (capitolo 17), a seguito dell'azione dei lieviti si trasforma nel prodotto intermedio etanolo (capitolo 22) e mediante debole ossidazione diventa prodotto finito - acetaldeide (capitolo 29). Risulta evidente che, con l'aumento del grado di trasformazione del prodotto, cambia implicitamente in senso crescente anche il capitolo TARIC relativo a ciascuna fase evolutiva del prodotto.

Breve illustrazione della motivazione del rinvio pregiudiziale

- 20 Il giudice del rinvio afferma che l'esito della controversia di cui è investito dipende dall'interpretazione della nomenclatura combinata, e più in particolare dalla classificazione del prodotto «AURIC GMO FREE» nella sottovoce tariffaria 1702 90 95 oppure nella sottovoce tariffaria 2912 49 00.