

①



C-496/19-1

SEZIONE
 N° 5
 REG.GENERALE
 N° 8959/2015 (riunificato)
 UDIENZA DEL
 25/09/2017 ore 09:00

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
 DI CAMPANIA SEZ.STACCATA DI SALERNO SEZIONE 5

riunita con l'intervento dei Signori:

- ORICCHIO** MICHELE Presidente
- GRASSO** GIOVANNI Relatore
- DE CAMILLIS** GIUSEPPE Giudice
-
-
-
-

N°
3383/18

PRONUNCIATA IL:
25/09/17

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL
27/10/18

Il Segretario
M. Accopiano

Iscritto nel Registro della Corte
 di giustizia sotto il n° 1120182
 Lussemburgo, 27. 06. 2019
 Fax/E-mail: _____
 Depositato il: 25/6/19
 Per il Cancelliere,
 Roberto Schiano
 Amministratore

ha emesso la seguente

ORDINANZA

- sull'appello n. 8959/2015
depositato il 07/09/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 940/2015 Sez:14 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di SALERNO
contro:

AG.DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO

proposto dall'appellante:
ANTONIO CAPALDO S.P.A.
VIA PROVINCIALE N 5-7-9 83030 MANOCALZATI AV

difeso da:
SALZANO AVV. M. ROSARIA
CON AVV. GIORDANO P. DE ROSA
VIA ROMA, N.288 84100 SALERNO SA

Atti impugnati:
AVV. RETTIFICA n° N: 5984 DOGANE DAZI
AVV. RETTIFICA n° N. 5984 DOGANE IVA IMP.
AVV. RETTIFICA n° N. 5988 DOGANE DAZI

- sull'appello n. 10157/2015
depositato il 16/10/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 3675/2015 Sez:10 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di SALERNO
contro:
ANTONIO CAPALDO S.P.A.

PER COPIA... ORIGINALI
 TRIBUNALE REGIONALE TRIBUTARIO CAMPANIA

CURIA GREFFE
 Luxembourg
 Emise 25. 06. 2019



(segue)

VIA PROVINCIALE N 5-7-9 83030 MANOCALZATI

difeso da:

MARIA ROSARIA SALZANO - PIERLUIGI GIORDANO DOMENICO DE ROSA
VIA ROMA, 288 84100 SALERNO

proposto dall'appellante:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO

Atti impugnati:

IST.REV. ACC.TO n° PROT. 35873/2014 DOGANE DAZI
IST.REV. ACC.TO n° PROT. 35873/2014 DOGANE IVA IMP.

- sull'appello n. 10162/2015
depositato il 16/10/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 2413/2015 Sez:2 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di SALERNO

contro:

AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI SALERNO

proposto dall'appellante:

ANTONIO CAPALDO S.P.A.
VIA PROVINCIALE N 5-7-9 83030 MANOCALZATI AV

difeso da:

SALZANO MARIA ROSARIA
AVV. PIERLUIGI GIORDANO
VIA ROMA N.288 84121 SALERNO SA

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° PROT. N. 1297/14 DOGANE DAZI
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° PROT. N. 1297/14 DOGANE IVA IMP.

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 8959/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

25/09/2017 ore 09:00

Svolgimento del processo

1.- Con ricorso notificato nei tempi e nelle forme di rito, la società "A. Capaldo" s.p.a., come in atti rappresentata e difesa, impugnava dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale Salerno i provvedimenti di rigetto delle istanze di revisione dell'accertamento delle bollette doganali IMA n. 1937S del 24.02.2011 e IMA n. 1993C del 25.02.2011.

2.- A sostegno del gravame, precisava, in fatto, di aver importato dalla Cina "gazebo" costituiti in parte da una struttura in ferro, in parte da una struttura in alluminio, erroneamente dichiarandoli alla voce doganale 6306120000 (che prevedeva una aliquota daziaria pari al 12%).

A seguito di *audit* interno, effettuato da uno studio di consulenza doganale, aveva nondimeno avuto modo di accertare che la voce doganale attribuita ai gazebo in questione non fosse corretta: e ciò in quanto i gazebo con struttura in ferro avrebbero dovuto essere asseritamente classificati alla voce doganale 7308909900 (che prevedeva una aliquota daziaria nulla, laddove quelli con struttura in alluminio andavano *in thesi* classificati alla voce doganale 7610909900, con aliquota daziaria pari al 6%).

Per tal via, formalizzava due istanze, tendenti ad ottenere la revisione dell'accertamento delle bollette di importazione per cui è causa, con le quali invocava la modifica della voce doganale, una al rimborso delle somme pagate in più a titolo di dazio e IVA.

3.- Con i provvedimenti impugnati, l'Ufficio riscontrava negativamente le ridette istanze, all'uopo precisando:

a) che, alla luce delle note esplicative della Nomenclatura della Tariffa Doganale (sez. XI della VD 6306 punto 4) la voce doganale attribuita doveva ritenersi corretta;

b) che non fosse applicabile la regola 3 delle "Regole Generali per l'interpretazione della Nomenclatura Combinata", in quanto la merce *de qua* era "specificamente citata nella tariffa doganale".

4.- Richiamando la normativa comunitaria e nazionale regolativa della procedura di revisione dell'accertamento ed illustrando i principi operanti in materia di classificazione doganale delle merci, la società lamentava, in diritto, l'illegittimità degli atti impugnati, all'uopo criticamente deducendo:

a) che la voce doganale 6306120000, dichiarata al momento della importazione dei gazebo (come era dato di agevolmente rilevare dalla TARIC, consultabile sul sito della Agenzia delle Dogane) era

relativa a: "Copertoni e tende per l'esterno; tende; vele per imbarcazioni; per tavole vela o carri a vela; oggetti per il campeggio";

b) che, per l'effetto, doveva apparire evidente l'errore commesso, posto che i gazebo non son copertoni, né tende, né vele, né oggetti per il campeggio;

c) che, peraltro, gli stessi – diversamente da quanto opinato dall'Ufficio – non erano precisamente indicati nella tariffa doganale, non esistendo, in effetti, una voce precisa ad essi relativa;

d) che, di fatto, gli stessi costituivano prodotti "misti", in quanto costituiti da una struttura portante in ferro/acciaio o di alluminio, e da una copertura in tessuto, trattandosi, con ciò, di struttura complessa d1) formata da una vera e propria costruzione di sostegno quale elemento portante della copertura, la quale d2) da un punto di vista economico, come da allegata documentazione, doveva riguardarsi quale prevalente rispetto alla copertura (posto che, di regola, il costo della struttura in ferro e/o acciaio rappresentava oltre il 60% del valore del gazebo, e quello della struttura in alluminio oltre l'80%);

e) che, di conserva – non essendo, in definitiva, i gazebo nominati in Tariffa e trattandosi, giusta le esposte premesse, di prodotto composto di materiali differenti e costituito dall'assemblaggio di più oggetti – la relativa classificazione avrebbe dovuto essere asseritamente effettuata secondo le Regole Generali della Nomenclatura Combinata, alla cui stregua *"i prodotti misti, i lavori composti di materie differenti o costituiti dall'assemblaggio di oggetti differenti e le merci presentate in assortimenti condizionati per la vendita minuto, sono classificati [...] secondo la materia o l'oggetto che conferisce agli stessi il loro carattere essenziale"*;

f) che, nella specie, non avrebbe potuto revocarsi in dubbio che il carattere essenziale fosse conferito dalla struttura, posto che: f1) la copertura poteva essere varia (materia tessile, materia plastica, bamboo, foglie di palma, ecc.), mentre f2) il costo della struttura era, giusta le premesse, decisamente prevalente;

g) che, per l'effetto, in applicazione delle ridette Regole Generali, si sarebbe dovuto concludere nell'auspicato senso per cui: g1) il gazebo con struttura in ferro andasse classificato alla voce doganale 7308; g2) il gazebo con struttura in alluminio andasse classificato alla voce doganale 7610;

h) che ad identica conclusione si sarebbe dovuti pervenire anche alla stregua del Reg. U.E. n. 313/2011, il quale, nell'allegato, precisava che il maggior costo di uno dei materiali che costituiva il bene era idoneo ad attribuire allo stesso il carattere essenziale, determinandone la classifica doganale;

i) che – a fronte degli argomentati e documentati rilievi – il resistente Ufficio, nei provvedimenti impugnati, aveva bensì fatto richiamo alle "Note Esplicative della Nomenclatura della Tariffa Do-

ganale (sez. XI della V.T. 6306 punto 4)" per ritenere "la merce specificamente citata nella tariffa doganale" ed escludere, con ciò, la invocata "regola 3 delle Regole Generali per l'interpretazione della Nomenclatura Combinata" – ma non aveva, di fatto, dimostrato e documentato il proprio assunto: né avrebbe, *in thesi*, potuto farlo, atteso che, nel corpo delle evocate Note esplicative, non sarebbero punto esistite note relative al capitolo 63 sotto voce 06 e men che meno un punto 4), dalla voce 6305 passandosi, in effetti, direttamente alla voce 6307;

j) che neppure avrebbe potuto ritenersi utile, a tutto concedere, il riferimento "Note Esplicative della Amministrazione Federale delle Dogane Elvetiche" (nel cui corpo, alla sez. XI voce 6306, effettivamente era dato riscontrare un punto 4) che precisava che in quella voce fossero da ricomprendere: "tutte le [...] Tende [...], mezzi di riparo ecc. ivi comprese anche le grandi tende foranee (es. del circo) le tende militari compresi i bastoni, picchetti ecc.": e ciò in quanto tali Note comprendevano anche un paragrafo relativo esclusivamente alla classificazione tariffale dei gazebo laddove, dopo un attenta disamina delle differenze tra "tende gazebo" (costituite da una montatura semplice del tipo aste da tenda e generalmente da una copertura in tessuto) e "pergole gazebo" (costituite, come quelle importate dalla ricorrente, da una vera e propria costruzione di sostegno quale elemento portante della copertura), trovava conferma proprio la valorizzata conclusione che i gazebo, sulla base della Regola 3c) per l'interpretazione del Sistema Armonizzato (SA), a prescindere da qualsiasi materia sia composta la copertura, dovessero classificarsi alla voce 7308, ove la struttura di sostegno fosse in ferro, ovvero alla voce 7610, ove fosse in alluminio.

5.- Nel resistere al gravame, l'Ufficio ribadiva le proprie ragioni difensive e, peraltro, precisava:

a) che la merce in questione era della stessa tipologia di altra merce importata in precedenza con altra bolletta e sottoposta a verifica fisica senza alcuna contestazione da parte del doganalista che rappresentava l'importatore;

b) che la normativa relativa alla revisione dell'accertamento – laddove prevedeva che l'Ufficio "potesse" procedere alla revisione – rendeva l'iniziativa revisionale meramente facoltativa e, per tal via, non doverosa;

c) che le valorizzate note esplicative dell'Amministrazione federale delle Dogane elvetiche (criticamente assunte a prospettico *tertium comparationis*) non erano, pregiudizialmente, applicabili in ambito comunitario.

6.- Con proprie allegazioni difensive, la società appellante contestava le ragioni dell'Ufficio, all'uopo replicando:

- a) che la circostanza che la merce in questione fosse della stessa tipologia di altra precedentemente sottoposta a verifica fisica al momento della importazione non potesse riguardarsi quale preclusiva della procedura di revisione dell'accertamento (in senso ostativo non operando alcuna norma né alcuna prassi, sia comunitaria che nazionale);
- b) che la facoltatività dell'iniziativa revisionale non poteva essere acquisita, a fronte dell'istanza di parte, quale idonea a rimettere ogni decisione, in guisa arbitraria, all'Amministrazione, trattandosi, in sostanza, di potere/dovere, assoggettato al relativo onere motivazionale;
- c) che il richiamo alle note esplicative relative alla normativa elvetica era stato effettuato al solo fine di illustrare e confermare l'allegazione in fatto secondo cui le note esplicative della Nomenclatura Combinata della U.E. indicate dall'Ufficio non riportavano, come appunto precisato nel gravame, alcuna nota al cap. 6306.

6.- Nel rituale contraddittorio delle parti, i primi giudici, con sentenza n. 940/14/20156 in data 25 febbraio 2015, rigettavano il ricorso, sul complessivo ed argomentato assunto (sostanzialmente reiettivo delle ragioni dell'Ufficio resistente) per cui:

- a) la voce doganale originariamente attribuita ben poteva riferirsi ai gazebo importati, trattandosi di voce che faceva riferimento a tende e mezzi da riparo;
- b) che le note esplicative dell'Amministrazione Federale delle Dogane Elvetiche, evocate da parte ricorrente, non potevano applicarsi agli Stati Comunitari;
- c) che le merci importate erano della stessa tipologia di altre già materialmente visitate all'atto dell'importazione e riconosciute attribuibili alla voce doganale 6306120000.

7.- Avverso la ridetta statuizione interponeva appello la contribuente, lamentando la complessiva erroneità ed invocandone la riforma.

8.- Con distinto appello, parimenti notificato nei tempi e nelle forme di rito, la stessa società impugnava, altresì, la sentenza n. 2413/11/2015, in data 26 febbraio 2015, con la quale la Commissione tributaria aveva deciso, in termini sostanzialmente analoghi e conformemente reiettivi, analoga controversia.

9.- Con distinto appello, l'Agenzia delle Dogane, a sua volta, impugnava la sentenza n. 3675/10/2015 in data 15 giugno 2015, con la quale – in fattispecie identica – la medesima Commissione tributaria, in altra composizione, aveva per contro accolto il ricorso della società.

10. – Nel rituale contraddittorio delle parti, alla pubblica udienza del 29 settembre 2017, sulle reiterate conclusioni dei difensori delle parti costituite, le cause – chiamate congiuntamente ai fini di una unitaria definizione – venivano riservate per la decisione.

Motivi della decisione

1.- I ricorsi epigrafati, in quanto avvinti da evidenti ragioni di connessione oggettiva ed oggettiva, merita di essere sin d'ora riuniti ai fini di una definizione congiunta ed unitaria, in quanto implicanti la risoluzione di identiche questioni di fatto e di diritto.

2.- Osserva il Collegio, avuto complessivo riguardo ai motivi di gravame *hinc et inde* articolati, che le questioni sottoposte alla valutazione del Collegio concernono:

a) per un verso (sotto un profilo formale/procedimentale) l'accessibilità, su istanza di parte, alla procedura di revisione dell'accertamento, che l'Amministrazione (con il conforto di due delle statuizioni oggetto di gravame, non condivise dalla distinta sentenza appellata dall'Ufficio) ha negato sul duplice rilievo che, sotto un primo profilo, si tratterebbe di mera facoltà (come tale non suscettibile di sindacato sotto il profilo della sua omissione o ricusazione) e, per altro concorrente profilo, sarebbe resa inammissibile dalla ostativa circostanza che merci di identica tipologia erano state riconosciute, senza contestazione, attribuibili alla voce doganale 6306120000;

b) per distinto verso (sul piano sostanziale) la voce doganale originariamente attribuita sarebbe giustificata in forza della assimilazione tra i gazebo e le "tende e messi di riparo".

3.- Dal primo punto di vista, va osservato, in tema di estensione dei risultati della verifica di merci sottoposte a precedente verifica doganale, che la giurisprudenza comunitaria (da ultimo C.G.E., 27.02.2014 in causa C-571/12), ha ritenuto che tale possibilità si giustifichi "*qualora tali merci siano identiche, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare*".

In particolare, "*la determinazione dell'identità delle merci può fondarsi, segnatamente, sul controllo dei documenti e dei dati commerciali relativi alle operazioni d'importazione e di esportazione nonché alle successive operazioni commerciali concernenti le merci stesse, e in particolare sulle indicazioni fornite dal dichiarante in dogana dalle quali risulti che le merci provengono dal medesimo produttore e hanno la stessa composizione, aspetto e denominazione, delle merci oggetto di tali dichiarazioni in dogana precedenti*".

Quanto alla procedura di revisione dell'accertamento, la stessa è disciplinata dall'art. 11, comma 1 del d. lgs. n. 374/1990, alla cui stregua l'Ufficio doganale *"può procedere alla revisione dell'accertamento divenuto definitivo, ancorché le merci che ne hanno formato oggetto siano state lasciate alla libera disponibilità dell'operatore o siano già uscite dal territorio doganale"*.

Inoltre, ai sensi dell'art. 78, commi 1 e 2 del Reg. Cee 2913/1991 (rubricato *"Controllo a posteriori delle dichiarazioni"*), *"dopo aver concesso lo svincolo delle merci, l'autorità doganale può procedere alla revisione della dichiarazione d'ufficio o su richiesta del dichiarante"* e, *"per accertare l'esattezza delle indicazioni figuranti nella dichiarazione, può controllare i documenti e i dati commerciali relativi alle operazioni di importazione o di esportazione nonché alle successive operazioni commerciali concernenti le merci stesse"*.

Ancora, l'art. 11, comma 5 del d. lgs. n. 374/1990 cit. prevede che *"quando dalla revisione emergano inesattezze, omissioni o errori relativi agli elementi presi a base dell'accertamento, l'ufficio procede alla relativa rettifica e ne dà comunicazione all'operatore interessato, notificando apposito avviso"*.

La disposizione appare conforme all'art. 78, comma 3 del Reg. Cee 2913/1992, la quale dispone che *"quando dalla revisione della dichiarazione o dai controlli a posteriori risulti che le disposizioni che disciplinano il regime doganale considerato sono state applicate in base ad elementi inesatti o incompleti l'autorità doganale [...] adotta i provvedimenti necessari per regolarizzare la situazione"*.

4.- L'Ufficio assume di aver fatto corretta applicazione della riassunta normativa, dal momento che ha ritenuto di non dar seguito alla istanza di revisione formulata dalla parte, sul presupposto che la stessa non avesse fornito alcuno elemento di fatto dal quale, con carattere di novità, potessero desumersi inesattezze, omissioni o errori relativi agli elementi già posti a fondamento dell'accertamento (a tal fine non essendo asseritamente sufficienti le fotografie tratte dal catalogo di merce sdoganata, senza contestazione, in anni precedenti).

In opposto senso, la parte assume:

- a) che la normativa riassunta si limiti a richiedere, ai fini della procedura di revisione, la definitività dell'accertamento ed il mancato decorso del termine (triennale) di prescrizione, senza alcun preclusivo riferimento alle modalità – controllo automatico; controllo documentale; verifica merce – con cui l'accertamento era stato effettuato;
- b) che la circostanza della pregressa sottoposizione a verifica non sarebbe, per tal via, pregiudizialmente ostativa alla procedura di revisione dell'accertamento.

5.- Il punto che precede appare decisivo e pregiudiziale ai fini della risoluzione della controversia: e ciò in quanto i primi giudici (peraltro, con difforme e divergente apprezzamento) hanno ritenuto volta a volta esperibile o precluso il rimedio revisionale una volta che, come nella specie, la merce sia stata, senza contestazione, sottoposta a verifica fisica all'atto dell'importazione.

Trattandosi di questione che coinvolge l'interpretazione della normativa di fonte europea, in presenza di divergenti apprezzamenti, appare opportuna, ai sensi dell'art. 267 del Trattato istitutivo, la rimessione degli atti di causa alla Corte di Giustizia Europea perché pregiudizialmente risponda al seguente quesito:

“se la verifica fisica delle merci effettuata all'atto della loro importazione osti alla instaurazione della procedura di revisione dell'accertamento di cui all'art. 78 del Reg. Cee n. 2913/92 che ha istituito un Codice Doganale Comunitario”.

6.- Gli ulteriori profili in contestazione – la cui prospettiva disamina è subordinata alla positiva risoluzione dell'articolato quesito – vanno riservati alla successiva valutazione del merito della lite.

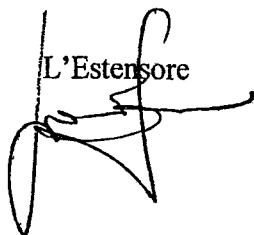
P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale della Campania - sede di Salerno - Sez. V, rimette pregiudizialmente alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea le questioni di cui in motivazione.

Riserva ogni altra decisione e sospende il processo pendente dinanzi a sé.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti procedurali di competenza

Così deciso alla camera di consiglio del 29 settembre 2017

L'Estensore


Il Presidente
