

Causa C-542/21**Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

30 agosto 2021

Giudice del rinvio:

Augstākā tiesa (Senāts) (Corte Suprema, Lettonia)

Data della decisione di rinvio:

26 agosto 2021

Ricorrente in primo grado e ricorrente in cassazione:

SIA Mikrotīkls

Resistente in primo grado e resistente in cassazione:

Valsts ieņēmumu dienests (amministrazione tributaria dello Stato)

Oggetto del procedimento principale

Ricorso diretto all'annullamento parziale della decisione del Valsts ieņēmumu dienests (amministrazione tributaria dello Stato; in prosieguo: il «VID») che obbliga la ricorrente a pagare all'Erario un accertamento addizionale risultante dalla rettifica, da parte della VID, delle dichiarazioni in dogana della ricorrente e della classificazione, ai sensi del codice 8517 70 19 90 della nomenclatura combinata e della tariffa integrata comunitaria, delle merci dichiarate dalla ricorrente – antenne e loro parti – che quest'ultima aveva precedentemente classificato secondo il codice 8517 70 11 90.

Oggetto e fondamento giuridico del rinvio

Ai sensi dell'articolo 267 TFUE, il giudice del rinvio chiede l'interpretazione della sottovoce 8517 70 della nomenclatura combinata di cui all'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87, nella versione modificata dal regolamento di esecuzione (UE) n. 927/2012 della Commissione e dal regolamento di esecuzione (UE) n. 1001/2013 della Commissione.

Questione pregiudiziale

Se la nomenclatura combinata di cui all'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, nella versione modificata dal regolamento di esecuzione (UE) n. 927/2012 della Commissione, del 9 ottobre 2012, e dal regolamento di esecuzione n. 1001/2013 della Commissione, del 4 ottobre 2013, deve essere interpretata nel senso che la sottovoce 8517 70 11 della nomenclatura combinata può comprendere antenne per router configurati per l'uso nelle reti locali (LAN) e/o nelle reti a banda larga (WAN).

Diritto internazionale

Convenzione internazionale sul sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci, approvata a nome della Comunità economica europea con la decisione 87/369/CEE del Consiglio, del 7 aprile 1987, in particolare gli articoli 3, paragrafo 1, e 8.

Regole generali per l'interpretazione del sistema armonizzato, in particolare le regole 1, 3 e 6.

Note esplicative del sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci relative alla voce 8517, titolo II, lettere F) e G).

Diritto dell'Unione europea

Regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU 1987, L 256, pag. 1), in particolare gli articoli 2, primo comma, e 12; capitolo 85, nota 4, della sezione XVI.

Regolamento di esecuzione (UE) n. 927/2012 della Commissione, del 9 ottobre 2012, che modifica l'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU 2012, L 304, pag. 1), in particolare la sezione XVI, nota 2, e parte prima, titolo I, lettera A, dell'allegato I.

Regolamento di esecuzione (UE) n. 1001/2013 della Commissione, del 4 ottobre 2013, che modifica l'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica e alla tariffa doganale comune (GU 2013, L 290, pag. 1).

Note esplicative della nomenclatura combinata (GU 2011, C 137, pag. 1), in particolare per quanto riguarda il codice 8517 62 00.

Breve esposizione dei fatti e del procedimento principale

- 1 Nel periodo compreso tra il 7 gennaio 2013 e il 27 ottobre 2014, la ricorrente ha assoggettato al regime doganale di immissione in libera pratica talune merci – antenne di router e loro parti – che ha dichiarato nella stessa voce con il codice 8517 70 11 90 della nomenclatura combinata (in prosieguo: la «NC») e della TARIC. Alle merci è stata applicata un'aliquota di base del dazio all'importazione dello 0%.
- 2 Con decisione del VID del 29 gennaio 2016, alla ricorrente è stato inviato un accertamento fiscale avente ad oggetto l'obbligazione principale dei dazi doganali e dell'imposta sul valore aggiunto, oltre a una sanzione e interessi di mora per le merci in questione.
- 3 Il provvedimento indicava che, nell'esaminare congiuntamente le caratteristiche essenziali dei router della ricorrente (apparecchi di rete informatica), il sistema della voce 8517 della NC e le note esplicative della voce 8517 del sistema armonizzato (in prosieguo: il «SA»), si è concluso che le note esplicative del SA definissero i router come apparecchi specifici, configurati per essere utilizzati in reti locali (LAN) e/o in reti a banda larga (WAN) e che si trattava di *altri apparecchi per la comunicazione* ai sensi del SA. A parere del VID, il SA distingueva i router dagli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica, di televisione, per la radiodiffusione, per la telefonia mobile, di radiorilevamento o di radioscandaglio (radar), ecc. Di conseguenza, il VID ha concluso che l'Organizzazione mondiale delle dogane avesse escluso i router dalla categoria degli apparecchi per la radiotelegrafia e la radiotelefonica.
- 4 La ricorrente ha adito il giudice amministrativo con un ricorso di annullamento avverso la decisione del VID.
- 5 In grado di appello, la Administratīvā apgabaltiesa (Corte amministrativa regionale, Lettonia) ha respinto tale domanda con sentenza del 12 febbraio 2010. Detto giudice ha confermato la valutazione del VID secondo cui il titolo II, lettera F), delle note esplicative del SA relative alla voce 8517 era applicabile nel caso di specie, pertanto le merci non rientravano nel codice NC e TARIC 8517 70 11 90 come parti di apparecchi per la radiotelefonica. Le antenne per router e le loro parti dovevano essere classificate con il codice NC 8517 70 19. Le note esplicative del SA non erano in contrasto con le note esplicative della NC relative al codice 8517 62 00. Il fatto che la NC classificasse gli apparecchi per la radiotelefonica o la radiotelegrafia come apparecchi distinti risultava anche, ad esempio, dalle note esplicative della NC relative ai codici NC 8517 69 39 e 8517 69 90. La Administratīvā apgabaltiesa ha constatato che anche le autorità doganali di altri Stati membri classificavano le antenne per router e le loro parti con il codice NC 8517 70 19.
- 6 La ricorrente ha proposto ricorso per cassazione dinanzi al giudice del rinvio avverso la sentenza pronunciata in appello.

Argomenti essenziali delle parti nel procedimento principale

- 7 La ricorrente ritiene che, nel caso di specie, le voci pertinenti della nomenclatura combinata del regolamento di esecuzione n. 1001/2013 (in prosieguo: il «regolamento di esecuzione») siano state interpretate in modo errato.
- 8 A suo avviso, le conclusioni del giudice sono contrarie alla regola 3, lettera a), delle regole generali per l'interpretazione della NC, alla nota 2, lettera b), della sezione XVI della NC, al testo delle sottovoci NC e TARIC 8517 62 00 90 e 8517 70 11 90, alle note esplicative della NC adottate dalla Commissione europea, alla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea e alle informazioni tariffarie vincolanti emesse dal VID, secondo cui gli apparecchi per la trasmissione di dati con antenna integrata sono classificati con il codice NC 8517 62 00 90.
- 9 Secondo la ricorrente, le proprietà oggettive degli apparecchi da essa fabbricati corrispondono alle caratteristiche delle merci definite nella sottovoce 8517 62 00 90 della NC e della TARIC. Tale circostanza è confermata dalle informazioni tariffarie vincolanti emesse dal VID. Il giudice [d'appello] non ha né valutato tali informazioni né analizzato il testo delle sottovoci in cui è suddivisa la sottovoce 8517 62 00 della NC, che costituiscono il criterio fondamentale per la classificazione degli apparecchi di trasmissione di dati e le loro componenti funzionali. Dal testo delle sottovoci (8517 62 00 10 e 8517 62 00 90) in cui è suddivisa la sottovoce 8517 62 00 della NC risulta che tale sottovoce non distingue tra router e apparecchi trasmettenti per la radiotelefonica o la radiotelegrafia. Il testo delle sottovoci in cui è suddivisa tale sottovoce distinguono unicamente gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica destinati ad aeromobili civili dagli altri apparecchi di comunicazione che svolgono funzioni di ricezione, conversione e trasmissione di dati, di modo che corrispondono a tali caratteristiche e rientrano quindi in tale gruppo (8517 62 00 90) sia i router sia gli apparecchi trasmettenti per la radiotelegrafia o la radiotelefonica non destinati ad aeromobili civili.
- 10 La regola 3, lettera a), delle regole generali per l'interpretazione della NC dispone che «la voce più specifica deve avere la priorità sulle voci di portata più generale». Parimenti, la regola generale 3 per l'interpretazione del SA prevede che, Qualora per il dispositivo della regola 2 b) o per qualsiasi altra ragione una merce sia ritenuta classificabile in due o più voci, la voce più specifica deve avere la priorità sulle voci di portata più generale.
- 11 La sottovoce 8517 62 00 90 della NC comprende sia i router quanto gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica non destinati ad aeromobili civili. La descrizione più specifica e concreta delle merci figura quindi nella voce 8517 70 11 della NC, e non nella descrizione generale della voce 8517 70 19 della NC indicata dal VID.

- 12 L'elencazione e la descrizione degli apparecchi per la comunicazione figurante a titolo esemplificativo nel titolo II, lettera G), delle note esplicative relative alla voce 8517 del SA («altri apparecchi per la comunicazione») corrisponde, in realtà, all'elenco degli apparecchi per la comunicazione che figurano nella nota esplicativa della NC relativa alla sottovoce 8517 62 00. Dalle note esplicative risulta altresì che esse descrivono in modo più dettagliato e più ampio i prodotti rientranti in tale sottovoce.
- 13 Il titolo II, lettera F), delle note esplicative per la voce 8517 del SA non si estende – e la descrizione ivi contenuta non è applicabile – a tutti gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica in quanto tali. Il titolo II, lettera F), delle note esplicative per la voce 8517 del SA riguarda – e descrive unicamente – gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica con una funzione determinata (specificamente indicata), vale a dire gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica aventi la funzione di apparecchi per la trasmissione e la ricezione.
- 14 Gli apparecchi trasmettenti per la radiotelegrafia o la radiotelefonica svolgono anche numerose altre funzioni, come quelle di routing, di commutazione, ecc., di modo che è evidente che il titolo II, lettera F), delle note esplicative per la voce 8517 del SA non descrive né ricomprende tutta la gamma di apparecchi per la comunicazione inclusi nel gruppo degli apparecchi trasmettenti per la radiotelegrafia o la radiotelefonica.
- 15 Il giudice [d'appello] ha erroneamente ignorato la perizia prodotta dalla ricorrente e i certificati doganali, che consentono al fabbricante di esportare la merce in un altro Stato membro dell'Unione europea e vincolano tutti gli Stati membri.
- 16 Il VID ha presentato osservazioni sul ricorso per cassazione, ritenendolo infondato.

Breve illustrazione della motivazione del rinvio pregiudiziale

- 17 La ricorrente aveva classificato le merci controverse nella sottovoce 8517 70 11 90 della voce 8517 della nomenclatura combinata, conformemente al regolamento di esecuzione.
- 18 Il VID ha applicato alle merci di cui trattasi la sottovoce 8517 70 19 90 della voce 8517 della nomenclatura combinata del regolamento di esecuzione.
- 19 Pertanto, nel contenzioso la controversia verte sull'ottava cifra (sottovoce a tre trattini) del codice della nomenclatura combinata del regolamento di esecuzione, vale a dire sulla questione di stabilire se le antenne per router si classifichino con il codice:

«1) 8517 70 11: (...) - - Antenne destinate ad apparecchi di radiotelefonica o radiotelegrafia;

- 2) 8517 70 19: (...) - - altre».
- 20 Occorre quindi stabilire se le antenne per gli apparecchi di routing [router] debbano essere classificate come antenne destinate ad apparecchi di radiotelefonía o radiotelegrafia, o come antenne per gli altri apparecchi, che vanno inserite nella voce 8517 della NC.
- 21 In primo luogo, esiste una divergenza quanto alla portata reale della sottovoce 8517 62 [- Apparecchi telefonici per abbonati, compresi i telefoni per reti cellulari e per altre reti senza filo: - Apparecchi per la ricezione, la conversione e la trasmissione o la rigenerazione della voce, di immagini o di altri dati, compresi gli apparecchi di commutazione e di routing].
- 22 Le note esplicative della NC relative al codice 8517 62 00 precisano che tale sottovoce comprende due gruppi di macchine:
- «1) macchine per la ricezione, la conversione e la trasmissione di voce, immagini o altri dati;
- 2) macchine per la rigenerazione di voce, immagini o altri dati.
- In questa sottovoce rientrano: schede d'interfaccia di rete; modem; ripetitori; hub; bridge (compresi gli switch); router».
- 23 Di conseguenza, i router sono indicati nella legislazione dell'Unione europea alla voce 8517, nel testo della sottovoce 8517 62 00, come gruppo specifico di apparecchi noti come «apparecchi di routing».
- 24 Il testo delle sottovoci in cui è suddivisa la sottovoce 8517 62 00 prevede che rientrano nella sottovoce 8517 62 00 10 gli apparecchi per la radiotelefonía o la radiotelegrafia destinati ad aeromobili civili; e, nella sottovoce 8517 62 00 90, gli altri apparecchi per la ricezione, la conversione e la trasmissione o la rigenerazione della voce, di immagini o di altri dati.
- 25 Secondo la ricorrente, la sottovoce 8517 62 00 non distingue tra i router e gli apparecchi trasmettenti per la radiotelegrafia e la radiotelefonía. Il testo delle sottovoci in cui è suddivisa tale sottovoce distingue solo fra gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonía destinati ad aeromobili civili e gli altri apparecchi per la comunicazione che svolgono una funzione di ricezione, di conversione e di trasmissione di dati, con la conseguenza che corrispondono a tali caratteristiche e rientrano quindi in tale gruppo (8517 62 00 90) tanto i router quanto gli apparecchi trasmettenti per la radiotelegrafia o la radiotelefonía che non sono destinati ad aeromobili civili.
- 26 Il VID ritiene, dal canto suo, che dall'esame delle caratteristiche essenziali dei router della ricorrente (apparecchi per la rete informatica), dal sistema della voce 8517 e dalle note esplicative del SA relative alla voce 8517 risulti che le note esplicative del SA definiscono i router come apparecchi specifici, configurati in

vista della loro utilizzazione su reti locali (LAN) o su reti a banda larga (WAN), e che si tratta degli «altri» apparecchi di comunicazione, ai sensi del SA. A suo parere, infatti, il SA distingue i router dagli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica, per la televisione, per la radiodiffusione, la telefonia mobile, di radiorilevamento e di radioscandaglio (radar), ecc.

- 27 Dopo aver esaminato gli argomenti delle due parti, l'Administratīvā apgabaltiesa ha ritenuto fondata la conclusione del VID secondo la quale, in base alle note esplicative del SA, gli apparecchi per la radiotelegrafia e la radiotelefonica si distinguono, in quanto apparecchi separati, dai router configurati per essere utilizzati su reti locali (LAN) o su reti a banda larga (WAN), che costituiscono gli *altri apparecchi per la comunicazione* ai sensi del SA.
- 28 Dagli argomenti delle parti emerge che non esiste una distinzione sufficientemente chiara tra le note esplicative di talune voci e sottovoci.
- 29 Secondo gli argomenti dedotti in sede di ricorso per cassazione, la ricorrente ritiene che le conclusioni del VID e dell'Administratīvā apgabaltiesa siano contrarie alla regola 3, lettera a), delle regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata e alla nota 2, lettera b), della sezione XVI della nomenclatura combinata del regolamento di esecuzione.
- 30 La nota 2 della sezione XVI della nomenclatura combinata dispone: «Con riserva delle disposizioni della nota 1 di questa sezione e nella nota 1 dei capitoli 84 e 85, le parti di macchine (escluse le parti degli oggetti delle voci 8484, 8544, 8545, 8546 o 8547) sono da classificare conformemente alle regole seguenti:
 - a) le parti consistenti in oggetti compresi in una voce qualsiasi dei capitoli 84 o 85 (escluse le voci 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8487, 8503, 8522, 8529, 8538 e 8548) rientrano nella loro rispettiva voce qualunque sia la macchina alla quale sono destinate;
 - b) 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».
- 31 Ne consegue che le parti degli apparecchi per la ricezione, la conversione e la trasmissione o la rigenerazione della voce, di immagini o di altri dati sono classificate unitamente a tali apparecchi.
- 32 La regola 3, lettera a), delle regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata stabilisce quanto segue: «Qualora per il dispositivo della regola 2 b) o per qualsiasi altra ragione una merce sia ritenuta classificabile in due

o più voci, (...), la voce più specifica deve avere la priorità sulle voci di portata più generale».

- 33 I router sono menzionati nella voce 8517, nel testo della sottovoce 8517 62 00, come un gruppo specifico di apparecchi. Tenuto conto dei termini delle sottovoci in cui è suddivisa tale sottovoce, la ricorrente ritiene che un router rientri nella sottovoce 8517 62 00 90, dal momento che quest'ultima comprende sia i router sia gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica che non sono destinati ad aeromobili civili. Orbene, secondo la ricorrente, la descrizione più concreta e specifica dei prodotti da essa importati rientra nella sottovoce 8517 70 11 della NC.
- 34 Tuttavia, dai termini della sottovoce 8517 70 11 risulta che si tratta di antenne e riflettori di antenne di ogni tipo; parti riconoscibili come destinate ad essere utilizzate insieme a tali oggetti (testo con due trattini), suddivisi di seguito in due parti (testo con tre trattini): 1) antenne destinate ad apparecchi di radiotelefonica o radiotelegrafia e 2) altre.
- 35 La ricorrente, pur ammettendo che la finalità principale del punto 5 del titolo B delle «disposizioni speciali» della NC, che figurano nella prima parte, titolo II, di quest'ultima, sia quella di concedere esenzioni dai dazi doganali agli aeromobili civili, fa valere, ad abundantiam, che detto paragrafo designa in modo altrettanto inequivocabile le sottovoci della NC che comprendono apparecchi di radiotelegrafia o di radiotelefonica. Infatti, al suddetto punto, la descrizione delle sottovoci 8517 69 31 e 8517 69 39 indica la «radiotelefonica o la radiotelegrafia». Dal canto suo, la descrizione delle sottovoci 8517 12, 8517 61, 8517 62 e 8517 69 90 menziona gli «apparecchi per la radiotelefonica o la radiotelegrafia». Pertanto, secondo la ricorrente, gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica possono quindi essere classificati in varie sottovoci, fra le quali anche la sottovoce 8517 62.
- 36 La ricorrente sostiene che il titolo II, lettera F), delle note esplicative del SA afferenti alla voce 8517 non copre l'intero gruppo di prodotti consistenti in apparecchi trasmettenti per la radiotelegrafia o la radiotelefonica in quanto tali. Esso riguarda solo gli apparecchi per la radiotelevisione o la radiotelefonica che hanno una concreta funzione specifica. Tali apparecchi trasmettenti svolgono anche numerose altre funzioni, comprese quelle di routing, di commutazione, ecc.
- 37 Il VID, da parte sua, sostiene che, secondo il titolo II, lettera G), delle note esplicative del SA afferenti alla voce 8517, i router sono *altri apparecchi per la comunicazione*, configurati per essere utilizzati nelle reti locali (LAN) e/o nelle reti a banda larga (WAN).
- 38 In tali circostanze, sussistono dubbi quanto alla questione di stabilire se le disposizioni del diritto dell'Unione debbano essere interpretate nel senso che le antenne destinate ad apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica ricomprendano anche le antenne per router. La questione è in sostanza stabilire se

si debba tenere conto del fatto che le parti di apparecchi per la ricezione, la conversione e la trasmissione o la rigenerazione della voce, di immagini o di altri dati debbano essere classificate insieme a tali apparecchi e del fatto che il testo della sottovoce 8517 62 00 90 comprenda sia i router sia gli apparecchi per la radiotelegrafia o la radiotelefonica che non sono destinati ad essere utilizzati su aeromobili civili, oppure se il testo della sottovoce 8517 70 e delle sottovoci in cui essa è suddivisa non deve tuttavia essere interpretato in senso lato e, di conseguenza, poiché la sottovoce 8517 70 11 non comprende le antenne per router, esse devono essere classificate nella sottovoce 8517 70 19 come antenne per altri apparecchi, configurati per essere utilizzati nelle reti locali (LAN) e/o nelle reti a banda larga (WAN).

- 39 Va inoltre osservato che, nell'esaminare le informazioni tariffarie vincolanti emesse dalle autorità doganali degli Stati membri dell'Unione europea, la Administratīvā apgabaltiesa ha constatato che le autorità doganali di altri Stati membri classificano le antenne per router e le loro parti con il codice NC 8517 70 19. Inoltre, nel codice NC 8517 70 11 si classificano un'antenna per le comunicazioni radiofoniche e radiotelegrafiche, un'antenna per comunicazioni mobili GSM e le sue parti, nonché un'antenna per radiotelefoni.