



Classifica doganale nuovi strumenti per gli operatori

In materia di classifica, come per tutti gli aspetti doganali non demandati alla competenza nazionale esclusiva, si applicano le sentenze della Corte di Giustizia

In materia di classifica, come per tutti gli aspetti doganali non demandati alla competenza nazionale esclusiva, si applicano le sentenze della Corte di Giustizia. Grande rilievo rivestono inoltre i chiarimenti rilasciati dalle Dogane Ue (ITV) e i documenti presenti nelle raccolte ufficiali (EBTI e CLASS). Questi sono i principi desumibili da una recente sentenza della Commissione tributaria regionale di Milano (21 luglio 2021, n. 2888), che ribadisce un indirizzo ormai consolidato in giurisprudenza e accolto anche dalla Corte di Cassazione¹⁾.

Nella questione oggetto della pronuncia, un centro di assistenza doganale aveva curato l'importazione, presso la Dogana di Malpensa, di alcune videocamere di origine cinese, dichiarando la voce NC 8525809100, che identifica le "videocamere digitali che permettono unicamente la registrazione del suono o delle immagini prese dalla telecamera", con corrispondente applicazione di un dazio del 4,9%.

L'Agenzia delle dogane, tut-

tavia, vista la presenza di una presa USB, assimilava tali apparecchi a quelli abilitati a registrare file audio o video da sorgenti esterne e rettificava la voce dei prodotti con la NC 8525809900, che si riferisce, invece, a "videocamere digitali, altre", con conseguente applicazione di un dazio pari al 14%.

La società proponeva ricorso nei confronti del provvedimento di rettifica e la Commissione tributaria provinciale, anche grazie a una consulenza tecnica d'ufficio, confermava la correttezza della voce doganale utilizzata.

Nel corso del secondo grado di giudizio, promosso dall'Ufficio, la Società rilevava altresì che la questione era già stata affrontata a livello europeo dalla Corte di Giustizia con le sentenze C-666/15, GROFA, GoPro e C-178/14, Vario Tek, e che, anche la Corte di Cassazione, pronunciandosi all'esito di un giudizio promosso dallo stesso importatore (sentenza 11 febbraio 2020, n. 3242), aveva confermato che tali prodotti dovevano essere classificati alla v.d.

8525 80 9190 e non alla v.d. 8525 80 9900, sostenuta dall'Agenzia.

In forza dei principi di diritto espressi dalla Corte di Giustizia, nonché della sentenza della Corte di Cassazione (cui è stato riconosciuto valore di giudicato esterno), la Commissione regionale respingeva l'appello dell'Ufficio, confermando l'annullamento del provvedimento impugnato.

La classificazione doganale

L'esatto inquadramento dei prodotti oggetto di importazione assume rilievo fondamentale per quantificare correttamente il dazio dovuto e il relativo regime doganale applicabile. Tale operazione è nota come classificazione doganale, un'operazione che, in concreto, consiste nell'esatta attribuzione, a ogni singola merce oggetto di movimentazione internazionale, di un codice tariffa che consente di identificare un determinato prodotto nell'ambito di una precisa categoria merceologica di appartenenza.

Al fine di identificare ogni merce, individuando i dazi do-

1) Cass., sez. V, 11 febbraio 2020, n. 3242; cfr. Corte di Giustizia UE, 22 marzo 2017, C-435/15 e C-666/15, GROFA, GoPro, punto 62; Corte di Giustizia UE, 5 marzo 2015, C-178/14, Vario Tek, punto 32, in curia.eu.

vuti e, al contempo, agevolando gli scambi internazionali, nel 1973 il World Customs Organization - WCO (Organizzazione mondiale delle dogane) ha concluso a Bruxelles la Convenzione internazionale sul sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci, ratificata dalla Comunità europea con la decisione del Consiglio del 7 aprile 1987.

Il Sistema armonizzato – SA (Harmonized System – HS) previsto dalla Convenzione di Bruxelles è oggi utilizzato in più di 200 paesi ed economie nel mondo e copre oltre il 98% delle merci nel commercio internazionale, attraverso l'attribuzione, a ciascun prodotto, di un codice specifico di sei cifre⁽²⁾.

Nonostante le numerosissime voci e sottovoci in cui si articola, tale sistema non è sufficiente a soddisfare le esigenze di classificazione di Paesi altamente industrializzati quali quelli europei, dove il grado di complessità merceologica è assai elevato. Per tale ragione, l'Unione europea ha affiancato al sistema SA un ulteriore strumento di classificazione doganale, ossia la Nomenclatura Combinata (NC), mediante l'attribuzione di ulteriori due cifre, alle sei già previste dal Sistema armonizzato (Reg. 23 luglio 1987, n. 2658). Tale nomenclatura rappresenta, sostanzial-

mente, un elenco più dettagliato di quanto già previsto nel Sistema armonizzato e ne ricalca la struttura, suddividendosi in capitoli e sezioni.

Sulla base della nomenclatura combinata, la Commissione ha istituito una tariffa integrata dell'Unione europea (Taric), espressa mediante l'apposizione di ulteriori due cifre (nona e decima) al codice identificativo di ciascun prodotto, che stabilisce per ogni categoria merceologica l'ammontare dei diritti doganali e degli altri prelievi corrispondenti, così come gli eventuali Regolamenti comunitari cui la merce è soggetta.

ITV, Ebt e CLASS

Il compito di determinare la corretta classificazione doganale delle merci è demandato alla responsabilità degli operatori economici, i quali devono correttamente indicare nella dichiarazione doganale il codice di classificazione della merce trattata sulla base delle sue caratteristiche specifiche.

Come chiarito, in più occasioni, dal giudice comunitario, il criterio decisivo per la classificazione doganale delle merci deve essere ricercato, in linea di massima, nelle loro caratteristiche e proprietà oggettive, quali definite nel testo della voce della NC e delle note di sezione o di capitolo⁽³⁾.

L'individuazione esatta della classificazione doganale può, tuttavia, rivelarsi, in alcuni casi, compito tutt'altro che agevole, qualora il prodotto presenti caratteristiche tecniche complesse o abbia funzioni differenti, come nella vicenda esaminata dalla Commissione milanese.

Per prevenire eventuali contestazioni, derivanti da una errata classificazione merceologica, gli operatori possono chiedere all'Autorità doganale un parere preventivo vincolante circa la corretta classificazione doganale di un prodotto, ossia una c.d. Informazione Tariffaria Vincolante (ITV)⁽⁴⁾.

Tale strumento favorisce la collaborazione fra le Autorità doganali e gli operatori economici, annullando il rischio, i costi e le incertezze di un potenziale accertamento doganale, che potrebbe interessare le operazioni compiute anche negli anni precedenti.

Il parere in materia di classificazione, valido per tre anni dalla sua adozione, è inoltre vincolante non soltanto per l'autorità doganale che lo ha emesso, ma per tutte le Amministrazioni doganali dei Paesi membri.

Non è infrequente, infatti, che i prodotti importati dalla medesima azienda presso diverse dogane europee ricevano classificazioni differenti dagli

2) Nello specifico, il SA prevede delle intestazioni numeriche composte da 4 cifre, che indicano particolari raggruppamenti di beni correlati e, in secondo luogo, alcune sottovoci (contraddistinte dalle ulteriori due cifre), che attribuiscono un trattamento distinto ai più importanti prodotti commerciali inclusi nelle intestazioni.

3) Corte di Giustizia, 17 luglio 2014, C-472/12, Panasonic; nello stesso senso, Corte di Giustizia, 19 febbraio 2009, C-376/07, Kamino; 5 giugno 2008, C-312/07, JVC France sas; Corte di Giustizia, 18 luglio 2007, C-142/06, Olimcom, in www.curia.eu.

4) Le Informazioni Tariffarie Vincolanti (ITV) sono previste e disciplinate dagli artt. 3 e ss. del Reg. UE n. 952/2013 (Codice doganale dell'Unione, Cdu), dagli artt. 19 e ss. del Reg. delegato UE n. 2446/2015 (RD), dagli artt. 16 e ss. del Reg. di esecuzione UE n. 2447/2015 (RE) e dalle Linee guida amministrative sulla gestione del sistema delle ITV (<https://www.adm.gov.it/portale/documenti/20182/895781/LINEE+GUIDA+ITV+2019.pdf/528cfc78-849d-45d9-aeb9-d482c6543de9>).

Uffici. In tali circostanze, l'ITV "favorevole" rilasciata da una Dogana potrà quindi essere utilmente esibita presso le Agenzie degli altri Paesi nonché prodotta nel corso di un eventuale giudizio a supporto della voce doganale applicata. E invero, come chiarito anche dalla Corte di Giustizia, le ITV rilasciate da uno Stato membro a un soggetto terzo (ad esempio a un'altra società del medesimo Gruppo) sono utilizzabili come mezzo di prova in tutti i Paesi - come l'Italia - in cui sia processualmente allegabile in giudizio una prova documentale⁵⁾.

Il rilascio di un'ITV consente di garantire certezza e uniformità in materia di classifica doganale dei prodotti e rappresenta anche "una valida tutela del legittimo affidamento dell'operatore, che passa anche attraverso l'omogeneità dei comportamenti di tutti gli Stati membri nell'applicare medesime classifiche a fattispecie già esaminate e codificate"⁶⁾.

L'ITV rappresenta, di fatto, un vero e proprio *ruling*, dal quale non possono discostarsi né l'Agenzia delle dogane, né i contribuenti, "al fine di evitare una frammentazione di opinioni e

potenziali conflitti a livello nazionale, nonché con l'obiettivo di fornire un adeguato coordinamento interpretativo a livello europeo"⁷⁾. E invero, proprio al fine di garantire l'uniforme applicazione delle regole di classifica nei vari Paesi membri, le autorità doganali nazionali hanno l'obbligo di trasmettere alla Commissione europea tutte le ITV rilasciate, che sono poi raccolte nel sistema dell'European Binding Tariff Information, c.d. "Ebt"⁸⁾, pubblicamente consultabile e avente valore legale.

Recentemente, inoltre, è stato elaborato un nuovo sistema integrato per supportare gli operatori nelle operazioni doganali: si tratta, in particolare, del c.d. sistema "CLASS"⁹⁾ che, da un unico punto di ricerca, consente di accedere a numerosi documenti sulla classificazione dei prodotti importati nell'Unione europea. A differenza della banca dati Ebt, che raccoglie esclusivamente le informazioni tariffarie vincolanti rilasciate dalle diverse Dogane Ue, il sistema CLASS permette di conoscere, per ciascun prodotto e in modo totalmente gratuito, la Nomenclatura combinata (NC) e le relative note esplicative NC, i Regolamenti di

classificazione, i pareri dedicati del Comitato del codice doganale, le sentenze della Corte di Giustizia europea, le ltv rilasciate nell'Unione europea.

Tale strumento risulta particolarmente utile giacché qualunque operatore, prima di effettuare un'importazione, può verificare la corretta voce doganale da attribuire al prodotto e prevenire eventuali contestazioni dell'Agenzia delle dogane.

Inoltre, nelle contestazioni come quella in commento, in cui l'Agenzia disconosce la voce doganale applicata dall'importatore, ritenendola errata, è possibile conoscere eventuali chiarimenti espressi in ambito sovranazionale e, in particolare, le pronunce della Corte di Giustizia che, com'è noto, hanno pieno valore anche in ambito nazionale¹⁰⁾.

Grazie a tali strumenti, gli operatori raggiunti da un'attività di verifica possono oggi utilmente accedere a informazioni e documenti prima difficilmente reperibili da utilizzare, come nel caso in esame, per dimostrare la correttezza della voce doganale applicata nelle operazioni di importazione.

**Sara Armella
Lucia Mannarino**

Studio Legale Armella & Associati

5) Corte di Giustizia, 7 aprile 2011, C-153/10, Sony Supply Chain Solution, in curia.eu.

6) Comm. trib. reg. Milano, sez. IX, 30 giugno 2021, n. 2466; Comm. trib. reg. Milano, sez. VII, 9 luglio 2021, n. 2661; Comm. trib. prov. Milano, sez. VIII, 27 aprile 2021, n. 1885; Comm. trib. prov. Milano, sez. VIII, 25 maggio 2021, n. 2313; Comm. trib. prov. Milano, sez. VIII, 9 febbraio 2021, n. 568; Comm. trib. prov. Milano, sez. VIII, 11 febbraio 2020, n. 482.

7) Comm. trib. reg. Milano, sez. IX, 13 marzo 2021, n. 1196.

8) European Binding Tariff Information https://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ebti/ebti_consultation.jsp?Lang=en.

9) <https://webgate.ec.europa.eu/class-public-ui-web/#/search>

10) L'interpretazione della Corte, pur originando da una singola controversia, ha carattere astratto, poiché chiarisce la portata delle disposizioni Ue esaminate, esprimendosi su questioni di diritto con efficacia immanente o ex tunc, ossia vincolante anche per i rapporti giuridici già sorti. Cfr. Corte di Giustizia, 27 marzo 1980, C-61/79, Amministrazione delle finanze dello stato vs. Denkavit italiana; Corte di Giustizia, 17 gennaio 2013, C-361/11, Hewlett-Packard Europe; Corte di Giustizia, 14 maggio 2009, C-161/08, International Verhuys; Corte di Giustizia, 8 giugno 2006, C-196/05, Sachsenmilch.