

Dai recenti interventi giurisprudenziali e della prassi una guida per prevenire contestazioni

06901

06901

Classificazione delle merci, l'Abc per le imprese e le Dogane

Pagine a cura

DI SARA ARMELLA

Spetta alla Dogana provare che la classificazione doganale dichiarata al momento dell'importazione non è corretta. È questo il principio stabilito dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, la quale ha chiarito che l'Agenzia delle dogane non può rettificare "a tavolino" la voce doganale utilizzata dall'importatore, senza dimostrare quali sono le caratteristiche tecniche del prodotto che legittimano l'applicazione di una diversa voce doganale e, di conseguenza, della maggiore pretesa daziaria (sentenza 7 febbraio 2023, n. 487).

Individuare la corretta classificazione doganale di un prodotto è il primo step fondamentale per tutte le imprese che operano nel mondo dell'import-export. Ma la sentenza in commento dimostra come sia importante anche per l'Agenzia delle dogane effettuare un'attenta analisi di proprietà e funzioni dei beni prima di procedere con un accertamento. Ecco come procedere per prevenire contestazioni o muoverle correttamente.

I sistemi di classificazione. Nel commercio internazionale, ogni prodotto è identificato, sulla base delle sue caratteristiche e proprietà oggettive e della sua specifica funzione, attraverso un codice numerico di otto o dieci cifre (Corte di giustizia, 17 luglio 2014, C-472/12, Panasonic; Corte di giustizia 23 aprile 2015, C-635/13, SC Alka co srl). La classifica della merce rappresenta l'Abc della normativa doganale: classificare e distinguere le merci sulla base di una nomenclatura predefinita rappresenta, infatti, una condizione indispensabile per individuare i prodotti che attraversano le frontiere e, di conseguenza, identificare tutti gli adempimenti connessi al passaggio delle merci in Dogana. Attribuire a ogni bene un preciso codice doganale, internazionalmente riconosciuto, ri-

veste, pertanto, un ruolo fondamentale per la fluidità degli scambi commerciali.

La classificazione doganale rappresenta uno dei tre elementi fondamentali della dichiarazione doganale, insieme all'origine e al valore. La classifica svolge, pertanto, un ruolo decisivo per la fiscalità doganale, ma è indispensabile anche per identificare eventuali restrizioni, all'import o all'export, come embarghi, autorizzazioni dual use, licenze di importazione, misure sanzionatorie o contingenti doganali. Inquadrate correttamente i prodotti oggetto di importazione permette anche di verificare quali sono le regole di origine applicabili e se vi sono agevolazioni o esenzioni daziarie previste da un accordo di libero scambio.

L'uniforme applicazione della classificazione doganale consente, inoltre, di dare attuazione alla normativa doganale in tutta l'Unione europea nel rispetto del principio di eguaglianza e di non discriminazione. Ogni prodotto ha, infatti, diritto a vedersi applicato lo stesso codice numerico in ogni Paese dell'Unione europea. La classifica doganale rappresenta pertanto una sorta di "passaporto" del prodotto, che ne identifica caratteristiche e proprietà fondamentali. Una vera e propria carta di identità che, attraverso otto o dieci cifre racchiude tutte le informazioni indispensabili del prodotto.

L'inquadramento dei beni in una delle 13.000 voci doganali esistenti rappresenta un'operazione giuridica e tecnica estremamente complessa. Il sistema di classificazione delle merci è regolamentato, a livello internazionale, dalla Convenzione internazionale sul sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci, conclusa a Bruxelles nel 1973 dalla World customs organization (Wco) e ratificata dall'Unione europea con la decisione del Consiglio 7 aprile 1987. Il Sistema armonizzato (Sa) 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.

Considerato l'elevato grado di complessità merceologica dei Paesi altamente industrializzati, 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. Sulla base della nomenclatura combinata, la Commissione ha istituito, inoltre, una tariffa integrata dell'Unione europea (Taric), che prevede l'applicazione 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 unionali cui la merce è soggetta.

Il principio della Cgt di II grado e i precedenti. Se identificare il codice doganale di un prodotto rappresenta un'operazione complessa per le imprese, che richiede un'attenta due diligence sui prodotti, anche l'Agenzia delle dogane deve prestare particolare attenzione alle proprietà e alla funzione del bene prima di poter procedere a un'attività di accertamento. Con la sentenza in commento, come anticipato, la Corte milanese ha stabilito, infatti, che, in caso di contestazione sulla classifica doganale, l'Agenzia delle dogane non può limitarsi a ipotizzare un diverso uso possibile del prodotto, essendo indispensabile valutare le condizioni oggettive del prodotto che giustificano l'attribuzione di un determinato codice doganale.

Nel caso di specie, la vicenda esaminata dai giudici traeva origine da una contestazione sulla classificazione doganale mossa nei confronti di una società che aveva importato alcuni pannelli indicatori a diodi led dichiarando la voce doganale 8531 2020 90 (pannelli indi-



catori che incorporano dispositivi a cristalli liquidi - Lcd o a diodi emettitori di luce - Led). In sede di rettifica, l'Agenzia delle dogane aveva ritenuto, invece, che tali prodotti dovesse essere classificati con la voce doganale 8529 9092 99, con conseguente applicazione di un dazio pari al 5%. L'ufficio, tuttavia, non aveva dimostrato le specifiche caratteristiche tecniche che avrebbero giustificato l'applicazione di un diverso codice tariffario. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia ha chiarito che ricade sull'ufficio l'onere di provare la sussistenza del presupposto che legittima l'attribuzione di un determinato codice doganale e del conseguente trattamento daziario. Al riguardo, anche la Corte di cassazione ha ormai chiarito che, in base al principio dell'onere della prova, compete all'Agenzia delle dogane dimostrare la ricorrenza dei presupposti legittimanti la maggiore pretesa impositiva; in particolare, ai fini della classificazione doganale, occorre prendere in considerazione le caratteristiche e le proprietà oggettive della merce (sentenze 8 ottobre 2019 n. 25054 e 27 novembre 2019 n. 30905).

La sentenza della Corte di giustizia tributaria milanese stabilisce pertanto un principio fondamentale: l'Agenzia delle dogane non può contestare "a tavolino" la voce doganale dichiarata all'importazione, essendo necessario un attento esame delle caratteristiche del prodotto.

Nel caso di specie, inoltre, l'Agenzia delle dogane aveva già esaminato la merce, nel corso di precedenti importazioni e, a fronte di diverse verifiche fisiche, non aveva mai contestato la classificazione dichiarata dalla società. Tale circostanza è stata valutata positivamente dai giudici milanesi, i quali hanno accertato che, negli anni precedenti, la società aveva effettuato numerose importazioni dello stesso prodotto, senza mai incorrere in una contestazione in ordine alla classificazione doganale dichiarata all'importazione.

Tale sentenza rappresenta solo uno delle più recenti sul tema della classifica doganale. Negli ultimi anni, infatti, sono sempre più frequenti le contestazioni sulla classifica doganale e, di conseguenza, sempre più spesso la giurisprudenza, sia nazionale che unionale, è chiamata a pronunciarsi in ma-

teria.

Recentemente, anche la Corte di giustizia dell'Unione europea è intervenuta in una fattispecie analoga, ribadendo che il criterio decisivo per la classificazione tariffaria delle merci va ricercato nelle loro caratteristiche e nelle loro proprietà oggettive, come definite dal tenore letterale della voce doganale in questione. Con la sentenza 9 marzo 2023, C-725/21, il giudice europeo ha inoltre specificato che, in materia doganale, la nozione di "parti" implica la presenza di un insieme, per il cui funzionamento tali parti risultano indispensabili.

Si tratta di un chiarimento importante, in quanto stabilisce che per poter qualificare un prodotto come "parte" non è sufficiente dimostrare che, in mancanza, l'apparecchio non sarebbe in grado di rispondere ai bisogni cui è destinato. È necessario provare, invece, che la parte condiziona il funzionamento meccanico o elettrico del prodotto e ne rappresenta, pertanto, un elemento fondamentale. Un principio destinato ad avere ampia applicazione per tutti quei prodotti che rappresentano una "parte" di un altro bene.

© Riproduzione riservata

Le fonti della classificazione doganale

Sistema armonizzato (Sa)	Individua le prime 6 cifre della classifica doganale, riconosciute in più di 200 paesi ed economie nel mondo
Nomenclatura combinata (Nc)	Settima e ottava cifra del codice tariffario, previste dall'Unione europea
Tariffa integrata dell'Unione europea (Taric)	Nona e decima cifra che individuano l'ammontare dei diritti doganali e degli altri prelievi corrispondenti, così come gli eventuali Regolamenti Ue cui la merce è soggetta
Note esplicative del sistema armonizzato e della nomenclatura combinata e pareri di classifica	Pur non essendo giuridicamente vincolanti, costituiscono un valido aiuto per l'interpretazione delle voci doganali
Regolamenti di classifica	Veri e propri atti normativi vincolanti, emanati mediante regolamento UE, con lo scopo di stabilire l'esatta classificazione delle merci