Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)

27 aprile 2023*

«Rinvio pregiudiziale – Tariffa doganale comune – Classificazione delle merci – Nomenclatura combinata – Interpretazione – Regole generali – Regola generale 2, lettera a) – Oggetto presentato smontato o non montato – Componenti destinati a costituire, dopo l'assemblaggio, apparecchi di ricezione satellitare – Classificazione come apparecchio di ricezione completo»

Nella causa C-107/22,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Gerechtshof Amsterdam (Corte d'appello di Amsterdam, Paesi Bassi), con decisione dell'8 febbraio 2022, pervenuta in cancelleria il 16 febbraio 2022, nel procedimento

X BV

con l'intervento di:

Inspecteur van de Belastingdienst/Douane district Rotterdam,

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta da P.G. Xuereb, presidente di sezione, T. von Danwitz (relatore) e A. Kumin, giudici,

avvocato generale: T. Ćapeta

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per la X BV, da R. Andringa, advocaat;

– per il governo dei Paesi Bassi, da M.K. Bulterman e H.S. Gijzen, in qualità di agenti;

– per la Commissione europea, da M. Salyková e P. Vanden Heede, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

* Lingua processuale: il neerlandese.

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione della regola generale 2, lettera a), delle regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata di cui all'allegato I al regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU L 256, pag. 1), come modificato dal regolamento (CE) n. 1549/2006 della Commissione, del 17 ottobre 2006 (GU L 301, pag. 1; in prosieguo: la «NC»).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la X BV e l'Inspecteur van de Belastingdienst/Douane district Rotterdam (ispettore del servizio tributario/doganale del distretto di Rotterdam, Paesi Bassi) (in prosieguo: l'«ispettore»), in merito alla classificazione doganale di componenti di apparecchi di ricezione satellitare.

Contesto normativo

SA

3 Il sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci (in prosieguo: il «SA») è stato istituito dalla convenzione internazionale sul sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci, conclusa a Bruxelles il 14 giugno 1983, nell'ambito dell'Organizzazione mondiale delle Dogane (OMD), e approvata, unitamente al relativo protocollo di emendamento del 24 giugno 1986, a nome della Comunità economica europea, con la decisione 87/369/CEE del Consiglio, del 7 aprile 1987 (GU 1987, L 198, pag. 1). Le note esplicative del SA sono elaborate nell'ambito dell'OMD conformemente alle disposizioni di tale convenzione.

4 Ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, lettera a), punto 2, di detta convenzione, ogni parte contraente si impegna ad applicare le regole generali per l'interpretazione del SA nonché tutte le note di sezioni, di capitoli e di sottovoci nonché a non modificare la portata delle sezioni, dei capitoli, delle voci o delle sottovoci del SA.

5 La regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione del SA prevede, da un lato, che qualsiasi riferimento ad un oggetto nel testo di una determinata voce comprende questo oggetto anche se incompleto o non finito purché presenti, nello stato in cui si trova, le caratteristiche essenziali dell'oggetto completo o finito e, dall'altro, che tale riferimento comprende anche l'oggetto completo o finito, o da considerare come tale in forza delle disposizioni precedenti, quando è presentato smontato o non montato.

6 I punti da V a VII delle note esplicative della regola generale 2, lettera a), del SA precisano quanto segue:

> «V) La seconda parte della [regola generale 2, lettera a),] classifica nella stessa voce dell'oggetto montato, l'oggetto completo o finito presentato smontato o non montato. Le merci sono presentate in questo modo per lo più per ragioni attinenti alle esigenze o alla praticità dell'imballaggio, della manutenzione o del trasporto.

VI) Questa regola di classificazione si applica pure all'oggetto incompleto o non finito presentato smontato o non montato a partire dal momento in cui viene considerato come completo o finito in virtù delle disposizioni della prima parte della regola.

VII) Per l'applicazione di questa regola, è da considerare come oggetto presentato smontato o non montato quello i cui differenti elementi sono destinati ad essere assemblati sia con mezzi quali viti, bulloni, dadi sia con ribattini o con saldatura, purché si tratti soltanto di operazioni di montaggio.

A tal riguardo non si deve prendere in considerazione la complessità del metodo di montaggio. Tuttavia i vari elementi non possono subire alcuna operazione di lavorazione tale da completarne la fabbricazione.

Gli elementi non montati di un oggetto, che sono in numero eccedente a quello richiesto per la costituzione di un oggetto completo, seguono il loro regime proprio.

(...)».

NC

7 Le regole generali per l'interpretazione della NC, che si trovano nell'allegato I, parte prima, titolo I, sezione A, del regolamento n. 2658/87, dispongono quanto segue:

«La classificazione delle merci nella [NC] si effettua in conformità delle seguenti regole:

1. I titoli delle sezioni, dei capitoli o dei sottocapitoli sono da considerare come puramente indicativi, poiché la classificazione delle merci è determinata legalmente dal testo delle voci, da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli e, occorrendo, dalle norme che seguono, purché queste non contrastino col testo di dette voci e note.

2. a) Qualsiasi riferimento ad un oggetto nel testo di una determinata voce comprende questo oggetto anche se incompleto o non finito purché presenti, nello stato in cui si trova, le caratteristiche essenziali dell'oggetto completo o finito. Detto riferimento comprende anche l'oggetto completo o finito, o da considerare come tale per effetto delle disposizioni precedenti, quando è presentato smontato o non montato.

(...)».

Procedimento principale e questioni pregiudiziali

8 Nel periodo compreso tra il 3 luglio 2006 e il 22 gennaio 2007, X ha presentato nei Paesi Bassi, in nome proprio e per proprio conto, 38 dichiarazioni di immissione in libera pratica per componenti di apparecchi di ricezione satellitare. Tali componenti provenivano tutti da uno stesso fornitore, stabilito in Cina, e sono stati trasportati su una stessa nave, in un unico container.

9 X ha sempre effettuato, lo stesso giorno, due dichiarazioni separate, vale a dire una dichiarazione per le merci destinate all'impresa tedesca C GmbH e una dichiarazione per quelle destinate all'impresa tedesca D GmbH, imprese appartenenti a uno stesso gruppo. Tali dichiarazioni sono state effettuate presso uno stesso ufficio doganale di Rotterdam (Paesi Bassi).

10 Le due dichiarazioni contenevano sempre in quantità coincidenti tutti i componenti costitutivi dello stesso tipo di apparecchio di ricezione satellitare. Sebbene fossero indirizzati a due imprese distinte, tali componenti erano tuttavia complementari e destinati a essere assemblati per formare un apparecchio di ricezione satellitare completo, dopo essere stati immessi in libera pratica.

11 Inoltre, il 23 luglio 2007, X ha effettuato nei Paesi Bassi una dichiarazione di immissione in libera pratica di componenti di apparecchi di ricezione satellitare, destinati all'impresa C. Tali componenti erano stati trasportati nello stesso container dei componenti destinati all'impresa D. Questi ultimi sono stati tuttavia dichiarati con un altro regime doganale, vale a dire il regime del transito comunitario esterno, e trasportati in Germania sotto sorveglianza doganale, al fine di essere successivamente immessi in libera pratica in tale Stato membro.

12 Secondo l'ispettore, le merci importate da X nei Paesi Bassi non devono essere considerate componenti di apparecchi di ricezione satellitare, bensì apparecchi completi non montati. Tale constatazione l'ha indotto a inviare a X, il 1º luglio 2009, un avviso di pagamento per tutti gli apparecchi di ricezione satellitare in questione. Tale avviso riguarda un importo totale di EUR 389 973,70 di dazi doganali.

13 Dopo aver presentato, senza successo, un reclamo dinanzi all'ispettore, X ha presentato ricorso contro l'avviso di pagamento dinanzi al rechtbank Noord-Holland (Tribunale della provincia dell'Olanda settentrionale, Paesi Bassi). Tale giudice ha accolto il ricorso pronunciando l'annullamento parziale dell'avviso di pagamento. Sia X sia l'ispettore hanno interposto appello contro tale sentenza dinanzi al Gerechtshof Amsterdam (Corte d'appello di Amsterdam, Paesi Bassi), giudice del rinvio.

14 La controversia principale verte sulla questione di stabilire se le merci importate debbano essere classificate come elementi separati nelle voci doganali pertinenti della NC o se, come sostiene l'ispettore, occorra, ai sensi della regola generale 2, lettera a), dell'allegato I, parte prima, titolo I, sezione A, del regolamento n. 2658/87, considerarle apparecchi per la ricezione satellitare completi non montati.

15 In tale contesto il Gerechtshof Amsterdam (Corte d'appello di Amsterdam) ha deciso di sospendere la decisione e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se la regola generale 2, lettera a), debba essere interpretata nel senso che essa si applica anche a componenti sfusi di un apparecchio di ricezione via satellite destinati, dopo l'immissione in libera pratica, a essere assemblati in un apparecchio di ricezione via satellite completo, componenti che sono stati trasportati in un unico container e sono stati dichiarati lo stesso giorno presso lo stesso ufficio doganale dallo stesso dichiarante, in nome proprio e per proprio conto, con due distinte dichiarazioni di immissione in libera pratica, e che all'immissione in libera pratica sono di proprietà di due imprese tra loro collegate.

2) In caso di risposta affermativa alla prima questione, se la regola generale 2, lettera a), debba essere interpretata nel senso che essa si applica anche a componenti sfusi di un apparecchio di ricezione satellitare che sono dichiarati per l'immissione in libera pratica dallo stesso dichiarante, in nome proprio e per proprio conto, lo stesso giorno e presso lo stesso ufficio doganale dove gli altri componenti di tale apparecchio di ricezione via satellite sono vincolati al regime del transito comunitario esterno, mentre al momento delle dichiarazioni i

componenti sono di proprietà di due imprese collegate e tutti i componenti congiuntamente sono destinati, dopo l'immissione in libera pratica, a essere assemblati in un apparecchio di ricezione satellitare completo».

Sulle questioni pregiudiziali

Sulla prima questione

16 Con la sua prima questione, il giudice del rinvio chiede se la regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC debba essere interpretata nel senso che si deve ritenere che componenti di un apparecchio di ricezione satellitare destinati, dopo la loro immissione in libera pratica, a essere assemblati per formare un apparecchio completo – componenti che sono trasportati in un unico container e dichiarati, ai fini della loro immissione in libera pratica, lo stesso giorno presso lo stesso ufficio doganale dallo stesso dichiarante, in nome proprio e per proprio conto, mediante due distinte dichiarazioni di immissione in libera pratica, e che, al momento della loro immissione in libera pratica, appartengono a due imprese collegate – costituiscano un tale apparecchio, presentato smontato o non montato, ai sensi di questa stessa regola, e rientrino pertanto in un'unica voce doganale.

17 In via preliminare occorre ricordare che, quando la Corte è adita con rinvio pregiudiziale in materia di classificazione doganale, la sua funzione consiste nel chiarire al giudice nazionale i criteri la cui applicazione permetterà a quest'ultimo di classificare correttamente nella NC i prodotti di cui trattasi, piuttosto che nel procedere essa stessa a tale classificazione. Infatti, la qualificazione delle merci in questione ai fini della loro classificazione tariffaria è il risultato di un accertamento puramente materiale, che non spetta alla Corte effettuare nell'ambito di un rinvio pregiudiziale (sentenza del 28 aprile 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, punto 27 e giurisprudenza citata).

18 Occorre altresì precisare che, conformemente alla regola generale 1 per l'interpretazione della NC, la classificazione delle merci è determinata dal testo delle voci e delle note premesse alle sezioni o ai capitoli di tale nomenclatura. Per garantire la certezza del diritto e facilitare i controlli, il criterio decisivo per la classificazione tariffaria delle merci va ricercato, in linea di principio, nelle loro caratteristiche e proprietà oggettive, quali definite nel testo della voce di detta nomenclatura e delle note premesse alle sezioni o ai capitoli (sentenza del 28 aprile 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, punto 28 e giurisprudenza citata).

19 Inoltre, la Corte ha ripetutamente dichiarato che, nonostante il fatto che le note esplicative del SA, da un lato, e della NC, dall'altro, non abbiano efficacia vincolante, esse costituiscono strumenti importanti per garantire l'applicazione uniforme della tariffa doganale comune e, come tali, forniscono un valido orientamento per l'interpretazione della stessa (sentenza del 28 aprile 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, punto 29 e giurisprudenza citata).

20 La regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC, che corrisponde alla regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione del SA, dispone che «[q]ualsiasi riferimento ad un oggetto nel testo di una determinata voce comprende questo oggetto anche se incompleto o non finito purché presenti, nello stato in cui si trova, le caratteristiche essenziali dell'oggetto completo o finito. Detto riferimento comprende anche l'oggetto completo o finito, o da considerare come tale per effetto delle disposizioni precedenti, quando è presentato smontato o non montato».

21 Dal punto VII) della nota esplicativa relativa alla regola generale 2, lettera a), del SA risulta che è da considerare come oggetto presentato smontato o non montato quello i cui differenti elementi sono destinati ad essere assemblati sia con mezzi quali viti, bulloni, dadi sia con ribattini o con saldatura, purché si tratti soltanto di operazioni di montaggio. A tal riguardo non si deve prendere in considerazione la complessità del metodo di montaggio. Tuttavia i vari elementi non possono subire alcuna operazione di lavorazione tale da completarne la fabbricazione.

22 Secondo la giurisprudenza della Corte, va considerato come oggetto presentato smontato o non montato quello i cui elementi costitutivi, che possono cioè essere identificati come gli elementi che costituiranno il prodotto finito, vengono presentati tutti contemporaneamente allo sdoganamento, senza che occorra tener conto in proposito della tecnica di montaggio o della complessità del relativo metodo (sentenza del 16 giugno 1994, Develop Dr. Eisbein, C-35/93, EU:C:1994:252, punto 19).

23 Nel caso di specie, dalle informazioni fornite dal giudice del rinvio risulta che gli elementi costitutivi dell'articolo in questione, vale a dire un apparecchio per la ricezione satellitare, sono stati tutti presentati contemporaneamente allo sdoganamento.

24 Anche se è richiesta una presentazione simultanea di tali elementi ai fini del loro sdoganamento, affinché essi siano considerati come costituenti un oggetto presentato smontato o non montato, né dal testo della regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC né dalla nota esplicativa relativa alla regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione del SA risulta tuttavia che detti elementi costitutivi debbano essere oggetto di un'unica dichiarazione in dogana.

25 Infatti, la circostanza che simili merci siano oggetto di un'unica dichiarazione, al momento della loro presentazione in dogana, non è una *conditio sine qua non* per ritenere che esse formino un insieme e costituiscano, pertanto, un «oggetto (...) presentato smontato o non montato», ai sensi della regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC, bensì soltanto un indizio che consente di dedurre una simile constatazione (v., per analogia, sentenza del 10 marzo 2016, VAD e van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, punto 38).

26 Un'interpretazione diversa della nozione di oggetto smontato o non montato consentirebbe, in pratica, agli importatori di scegliere essi stessi, mediante una manipolazione relativamente semplice, come la presentazione delle merci in dichiarazioni distinte, la classificazione tariffaria delle merci in questione, o come un insieme oppure separatamente, a loro più favorevole (v., per analogia, sentenza del 10 marzo 2016, VAD e van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, punto 39).

27 Orbene, una possibilità del genere sarebbe contraria al principio secondo cui il criterio decisivo per la classificazione doganale delle merci deve essere ricercato, in generale, nelle loro caratteristiche e proprietà oggettive e pregiudicherebbe pertanto l'obiettivo della facilità dei controlli doganali nonché la certezza del diritto che deve presiedere alla classificazione doganale delle merci importate (v., per analogia, sentenza del 10 marzo 2016, VAD e van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, punto 40 e giurisprudenza citata).

28 Di conseguenza, la circostanza che talune merci siano presentate in dogana in dichiarazioni separate non può, di per sé, ostare a che tali merci siano qualificate come oggetti smontati o non montati, ai sensi della regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC, se, al momento dello sdoganamento, risulta da altri fattori oggettivi che tali merci costituiscono un insieme e sono destinate a essere successivamente assemblate in un unico apparecchio (v., per analogia, sentenza del 10 marzo 2016, VAD e van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, punto 43).

29 Nel caso di specie, il giudice del rinvio dà atto di fattori oggettivi che depongono a favore della qualificazione dei componenti di cui trattasi nel procedimento principale come oggetto smontato o non montato, ai sensi della suddetta regola generale 2, lettera a). In particolare, il giudice del rinvio rileva che tali componenti erano destinati, una volta immessi in libera pratica, a essere assemblati in un unico prodotto finito, che sono stati trasportati in un unico container, che sono stati oggetto di dichiarazioni di immissione in libera pratica effettuate da uno stesso dichiarante, in nome proprio e per proprio conto, presso lo stesso ufficio doganale e che, al momento della loro immissione in libera pratica, tali componenti appartenevano a due imprese collegate.

30 Orbene, circostanze del genere possono infatti confermare che si tratta di un articolo smontato o non montato. Come giustamente osservato dalla Commissione, la circostanza che tali componenti siano presentati in dichiarazioni di immissione in libera pratica distinte deve essere valutata parallelamente alle altre circostanze pertinenti, ma non è di per sé determinante.

31 Di conseguenza, la regola generale 2, lettera a), delle regole generali per l'interpretazione della NC deve essere interpretata nel senso che si deve ritenere che componenti di un apparecchio di ricezione satellitare destinati, dopo la loro immissione in libera pratica, a essere assemblati per formare un apparecchio completo – componenti che sono trasportati in un unico container e dichiarati, ai fini della loro immissione in libera pratica, lo stesso giorno presso lo stesso ufficio doganale dallo stesso dichiarante, in nome proprio e per proprio conto, mediante due distinte dichiarazioni di immissione in libera pratica, e che, al momento della loro immissione in libera pratica, appartengono a due imprese collegate – costituiscano un tale apparecchio, presentato smontato o non montato, ai sensi di questa stessa regola, e rientrino pertanto in un'unica voce doganale, nei limiti in cui sia accertato, tenuto conto di fattori oggettivi, che tali componenti costituiscono un insieme e comprendono tutti gli elementi costitutivi di tale apparecchio.

Sulla seconda questione

32 Con la sua seconda questione, il giudice del rinvio chiede se la regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC debba essere interpretata nel senso che essa è applicabile anche quando talune delle merci di cui trattasi sono dichiarate ai fini della loro immissione in libera pratica, mentre altre sono vincolate al regime del transito comunitario esterno.

33 Alla luce della risposta fornita alla prima questione, occorre constatare che la circostanza che simili merci siano presentate in dogana in dichiarazioni separate, per essere assemblate successivamente, non può, di per sé, ostare a che tali merci siano qualificate come oggetto smontato o non montato, ai sensi della regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC, se, al momento dello sdoganamento, risulta da altri fattori oggettivi che tali merci costituiscono un insieme e sono destinate a essere successivamente assemblate in un unico oggetto.

34 Come giustamente osservato dalla Commissione, le modalità secondo cui le merci sono state dichiarate o il regime doganale con cui sono state trasportate fino alla loro destinazione finale possono costituire uno dei fattori oggettivi pertinenti ai fini della valutazione dell'applicabilità di detta regola generale 2, lettera a). Tali circostanze non possono tuttavia essere di per sé determinanti, dovendo il giudice del rinvio tener conto di ogni altro fattore oggettivo pertinente ai fini di tale valutazione.

35 La circostanza che il regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU 1992, L 302, pag. 1), applicabile all'epoca dei fatti della controversia principale, non prevedesse espressamente la possibilità di considerare congiuntamente, ai fini della loro classificazione doganale, merci dichiarate ai fini della loro immissione in libera pratica e merci dichiarate con il regime del transito comunitario esterno, è irrilevante a tal riguardo.

36 Come ha giustamente osservato il governo dei Paesi Bassi, ogni altra interpretazione porterebbe a rendere possibile l'elusione della regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC, poiché gli importatori potrebbero, con un'operazione abbastanza semplice, vale a dire frazionando la spedizione e dichiarando le merci con due regimi doganali diversi prima della loro immissione in libera pratica, fare in modo che esse siano classificate come insieme o come componenti distinti, in funzione della tariffa più vantaggiosa.

37 Di conseguenza, la suddetta regola generale 2, lettera a), per l'interpretazione della NC debba essere interpretata nel senso che essa è applicabile anche qualora talune delle merci in questione sono dichiarate ai fini della loro immissione in libera pratica, mentre altre sono vincolate al regime del transito comunitario esterno.

Sulle spese

38 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Sesta Sezione) dichiara:

1) La regola generale 2, lettera a), delle regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata di cui all'allegato I al 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 (CE) n. 1549/2006 della Commissione, del 17 ottobre 2006,

deve essere interpretata nel senso che:

si deve ritenere che componenti di un apparecchio di ricezione satellitare destinati, dopo la loro immissione in libera pratica, a essere assemblati per formare un apparecchio completo – componenti che sono trasportati in un unico container e dichiarati, ai fini della loro immissione in libera pratica, lo stesso giorno presso lo stesso ufficio doganale dallo stesso dichiarante, in nome proprio e per proprio conto, mediante due distinte dichiarazioni di immissione in libera pratica, e che, al momento della loro immissione in libera pratica, appartengono a due imprese collegate – costituiscano un tale apparecchio, presentato smontato o non montato, ai sensi di questa stessa regola, e rientrino pertanto in un'unica voce doganale, nei limiti in cui sia accertato, tenuto conto di fattori oggettivi, che tali componenti costituiscono un insieme e comprendono tutti gli elementi costitutivi di tale apparecchio.

2) La regola generale 2, lettera a), delle regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata di cui all'allegato I al regolamento n. 2658/87, come modificato dal regolamento n. 1549/2006,

deve essere interpretata nel senso che:

essa è applicabile anche quando talune delle merci in questione sono dichiarate ai fini della loro immissione in libera pratica, mentre altre sono vincolate al regime del transito comunitario esterno.

Firme