



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 9, riunita in udienza il 22/10/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**CATANIA ANTONIO**, Presidente e Relatore  
**DI MARIO ALBERTO**, Giudice  
**GENTILI CLAUDIA**, Giudice

in data 22/10/2024 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'istanza di riassunzione dell'appello n. 998/2024

**proposto da**

Ricorrente\_1 Srl - P.IVA\_1

**Difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

**Rappresentato da** Rappresentante\_1 - CF\_Rappresentante\_1

**Rappresentante difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

**ed elettivamente domiciliato presso** Email\_1

**contro**

Ag. Dogane E Monopoli Ufficio Delle Dogane Di Milano 3

**elettivamente domiciliato presso** Email\_2

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- pronuncia sentenza n. 2459/2019 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale MILANO sez. 20 e pubblicata il 29/05/2019

**Atti impositivi:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 7848/RU DOGANE DAZI 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 7848/RU DOGANE IVA IMPORTAZIONE 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 10733/RU DOGANE DAZI 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 10733/RU DOGANE IVA IMPORTAZIONE 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 17718/RU DOGANE DAZI 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 17718/RU DOGANE IVA IMPORTAZIONE 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 24855/RU DOGANE DAZI 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 24855/RU DOGANE IVA IMPORTAZIONE 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 38730/RU DOGANE DAZI 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 38730/RU DOGANE IVA IMPORTAZIONE 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 50144/RU DOGANE DAZI 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. PROT. 50144/RU DOGANE IVA IMPORTAZIONE 2015

**a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 463/2024 depositato il 12/11/2024**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**Resistente/Appellato:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Ricorrente\_1 srl propone ricorso per riassunzione per la conferma della sentenza della Commissione tributaria provinciale di Milano, sez. XX, 6 marzo 2019, n. 2459, depositata in data 29 maggio 2019, su rinvio disposto dalla Corte di Cassazione, sez. trib., con ordinanza n. 23491, depositata in data 2 agosto 2023.

La sentenza attiene al ricorso presentato dalla Società avverso gli avvisi di accertamento: PROT. 7848, notificato in data 1 febbraio 2018; 12 febbraio 2018, PROT. 10733, notificato in data 20 febbraio 2018; 12 marzo 2018, PROT. 17718, notificato in data 19 marzo 2018, avverso l'avviso di accertamento PROT. 24855, notificato in data 17 aprile 2018, gli avvisi di accertamento suppletivi e di rettifica 31 maggio 2018, PROT. 38730, notificato in data 2 luglio 2018 e 20 luglio 2018, PROT. 50144, notificato in data 31 luglio 2018 emessi dall'Ufficio delle Dogane di Milano 3.

La Ricorrente\_1 S.r.l. è un'impresa che fa parte della Società\_1 gruppo statunitense, operante nella fabbricazione, riqualificazione, vendita e noleggio di beni strumentali, pezzi di ricambio e attrezzature per sistemi elevatori e apparecchiature per la movimentazione della merce.

A partire dal 2014, la Ricorrente\_1 S.r.l. ha acquistato i suddetti prodotti dalla Casa madre statunitense, importando tale merce presso la Dogana di Milano 3.

Il 5 aprile 2017, il funzionario incaricato del Servizio Verifiche e Controlli dell'Ufficio delle Dogane di Milano 3, ha proceduto alla verifica di una delle predette importazioni, riferita alla dichiarazione doganale IM A 4T 177374 del 05/04/2017.

Il sopralluogo, effettuato in contraddittorio con il rappresentante in dogana della suddetta Società, ha condotto ad una diversa classificazione della merce e, dunque, alla rideterminazione della voce doganale di importazione, ossia 8431 390000, corrispondente a "parti di macchine della voce 8428". La voce 8428 è riconosciuta ad "altre macchine ed apparecchi di sollevamento, di carico, di scarico o di movimentazione" (per esempio: ascensori, scale meccaniche, trasportatori, teleferiche).

Il funzionario doganale, verificata la merce ed analizzata la documentazione a corredo, ha ritenuto che la voce doganale adeguata fosse la 8431 200080, ossia "parti destinate esclusivamente o principalmente, alle macchine o apparecchi della voce 8427", ossia carrelli-stivatori; altri carrelli di movimentazione muniti di un dispositivo di sollevamento.

La differente voce doganale ha comportato la determinazione di una maggiore aliquota di dazio, pari al 4%, rispetto al dazio 0 dichiarato dall'importatore.

Tutto quanto sopra esposto è stato recepito nel processo verbale prot. n. 26865/RU del 13/04/2017, redatto in contraddittorio con la parte, cui è seguito il recupero di euro 2.493,87 a titolo di maggiori diritti accertati.

Successivamente alla rettifica operata sulla suddetta dichiarazione doganale, l'Ufficio ha proceduto ad attivare il processo di controllo a posteriori delle ulteriori importazioni operate dall'odierna appellata e riferite alla medesima tipologia di merce.

Dall'analisi della documentazione richiesta alla Società, riscontrata l'identità tra la merce importata e quella precedentemente sottoposta a verifica fisica, si è proceduto ad emettere gli avvisi di accertamento impugnati.

Con sentenza n. 2459/20/2019, depositata il 29/05/2019 la Corte di Giustizia Tributaria di I° di Milano (ex CTP di Milano) ha accolto il ricorso e compensava le spese di lite.

Avverso tale sentenza l'Ufficio delle Dogane di Milano 3 proponeva appello per nullità della sentenza per motivazione apparente e/o gravemente insufficiente che investe ogni aspetto della controversia, nonché per illegittimità, violazione e falsa applicazione di legge sotto il profilo logico-argomentativo-deduttivo, chiedendo l'accoglimento del prefato appello con vittoria di spese.

Si costituiva la società Ricorrente\_1Srl chiedendo la conferma integrale della sentenza emessa dal Giudice di prime cure con la vittoria delle spese.

La Corte di Giustizia Tributaria di II° della Lombardia (ex CTR Lombardia), sezione 7, in data 29/10/2020 pronunciava la sentenza n. 1071/7/2021 depositata in data 18/03/2021 con la quale rigettava l'appello presentato dall'Ufficio delle Dogane di Milano 3, confermava la sentenza impugnata e compensava le spese di lite.

L'Ufficio delle Dogane di Milano 3 proponeva ricorso per Cassazione avverso la sentenza della CGT di Secondo Grado della Lombardia (ex CTR), sezione 7, con sentenza n. 1071/7/2021, pronunciata in data 29 ottobre 2020 e depositata in data 18 marzo 2021.

Si costituiva l'Ufficio, per il tramite dell'Avvocatura Generale dello Stato, nel giudizio dinanzi alla Suprema Corte di Cassazione.

La Società ha depositato controricorso con il quale ha ribadito le difese già espresse nei precedenti gradi di giudizio, riproponendo anche i motivi ritenuti assorbiti dal giudice di secondo grado.

La Corte di Cassazione, con ordinanza n. 23491/2023 depositata in cancelleria in data 02/08/2023, *"accoglieva il ricorso in relazione al primo motivo, dichiarava inammissibile il secondo motivo, rigettava il terzo motivo di ricorso e cassava la sentenza impugnata con riferimento al motivo accolto e rinviava alla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Lombardia, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese comprensive anche di quelle del giudizio di legittimità"*.

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza 2 agosto 2023, n. 23491 (all. 2), ha riconosciuto che in sede processuale la ricorrente può produrre "a titolo di prova, un'informazione tariffaria vincolante rilasciata per gli stessi prodotti in un altro Stato membro senza che tale informazione tariffaria vincolante possa produrre gli effetti giuridici ad essa relativi" (pag. 10, ordinanza di rinvio). Richiamando i principi espressi dalla Corte di Giustizia europea, con la nota sentenza Sony Supply Chain (sentenza 7 aprile 2011, C-153/10), la Corte di Cassazione ha chiaramente affermato che "un'ITV può essere fatta valere come prova da un soggetto diverso dal suo titolare" (pag. 11, ordinanza di rinvio).

Pur riconoscendo che le ITV rilasciate a un soggetto terzo possono essere utilizzate come mezzo di prova, la Corte di Cassazione ha accolto il primo motivo di ricorso dell'Agenzia, ritenendo che "nel caso di specie, la CTR non si è attenuta ai suddetti principi nel ritenere corretta la classificazione tariffaria della merce importata operata dalla società contribuente" (pag. 11, ordinanza di rinvio, all. 2, cit.).

Ad avviso della Suprema Corte, la sentenza di secondo grado si sarebbe limitata ad attribuire valenza vincolante alle ITV rilasciate nei confronti di Società\_2 senza valutare che *"queste ultime avrebbero potuto costituire un elemento utilizzabile"* come mezzo di prova per *"fondare il giudizio classificatorio"*, ritenendo la sentenza di secondo grado carente sotto il profilo motivazionale (pag. 12, ordinanza di rinvio, all. 2, cit.).

Con tale ordinanza, la Corte di Cassazione ha disposto il rinvio a codesta Corte per una nuova valutazione nel merito e per l'esame degli ulteriori motivi proposti dalle parti e non decisi (pag. 12-13, ordinanza di rinvio, all. 2, cit.).

In ottemperanza all'ordinanza della Suprema Corte, l'esponente riassume il presente giudizio, espressamente

riproponendo anche le questioni ritenute assorbite in sede di legittimità, affinché la sentenza di primo grado venga integralmente confermata per i seguenti motivi:

## IN DIRITTO

### 1. Illegittimità della riclassificazione operata dall'Ufficio

Come rilevato, la Corte di Cassazione ha cassato la sentenza di secondo grado sotto il profilo motivazionale, invitando codesta Corte di Giustizia a porre rimedio alla lacuna della sentenza oggetto di rinvio.

La correttezza della classificazione doganale indicata da Ricorrente\_1 non è in dubbio, come accertato in oltre quindici sentenze rese dalla Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Milano e da codesta Corte (all. 7), le quali, a seguito di un'attenta disamina dei criteri di classificazione applicabili ai beni in esame, hanno ormai chiarito che il prodotto importato da Ricorrente\_1 deve essere classificato alla voce dichiarata dall'esponente (8431 390000).

Il giudizio in esame è parte di un ampio contenzioso, iniziato nel 2018, che contrappone la Società all'Agenzia delle dogane, Ufficio di Milano 3.

Tutti i giudizi hanno il medesimo oggetto e vertono sulla classificazione doganale degli accessori per sistemi di sollevamento e movimentazione, dalla Società classificati con il codice di nomenclatura 8431 3900 00 e dall'Agenzia con il codice 8431 2000 80.

A seguito di un'ampia valutazione delle proprietà oggettive e delle caratteristiche fisiche dei prodotti, la giurisprudenza ha ormai chiarito che poiché "Ricorrente\_1 Italia (...) *ha illustrato, anche con documentazione fotografica allegata, le reali caratteristiche tecniche del prodotto importato*", è illegittima "*la rettifica delle dichiarazioni e l'applicazione di un dazio pari al 4%*" (Comm. trib. reg. Milano, 9 luglio 2021, n. 2661, all. 7, cit.).

Anche la sentenza di primo grado, sulla base di un'attenta analisi delle caratteristiche dei prodotti importati, ha affermato che "esaminati e valutati gli atti di causa ed i documenti offerti dalle parti, ritiene che il ricorso sia fondato" (pag. 3, all. 1, cit.).

Tale sentenza, così come tutte le pronunce intervenute sulla presente contestazione, ha correttamente preso in considerazione tutti gli elementi di prova forniti dall'esponente. E invero, è stato chiaramente rilevato che i prodotti importati "non sono destinati ai carrelli elevatori di cui alla voce 8427 ma rappresentano accessori compatibili e utilizzabili con altre macchine e apparecchi di sollevamento, carico, scarico o movimentazione e come tali classificati alla voce 8428.

Tutti i giudici che si sono pronunciati sulla presente fattispecie hanno rilevato che la ricostruzione operata dall'Agenzia è del tutto illegittima, giacché, oltre a porsi in evidente contrasto con numerosi provvedimenti emessi da diverse Dogane europee, è fondata su un grave errore interpretativo.

E invero, la tesi dell'Agenzia delle dogane, secondo cui i prodotti importati (accessori opzionali e removibili per sistemi di sollevamento) sarebbero da classificare non già alla voce doganale 8431 3900 00 (Parti riconoscibili come destinate esclusivamente o principalmente, alle macchine o apparecchi della voce 8428) correttamente individuata dall'esponente, bensì alla voce 8431 2000 80 (altri carrelli di movimentazione dotati di un dispositivo di sollevamento), con dazio del 4%, è ormai superata da un orientamento giurisprudenziale consolidato, che non è stato minimamente censurato dall'ordinanza di rinvio.

La correttezza della classificazione doganale utilizzata da Ricorrente\_1 è confermata da ben quattro Informazioni tariffarie vincolanti (ITV) rilasciate dalla Dogana olandese nei confronti della consociata olandese Società\_2

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza di rinvio, ha chiaramente riconosciuto che le ITV possono rappresentare un elemento di prova idoneo a dimostrare la voce doganale dichiarata al momento dell'importazione (pag. 12, ordinanza di rinvio, all. 2, cit.).

Sul punto, occorre rimarcare che la sentenza di primo grado, valorizzando le ITV rilasciate dalla Dogana olandese come mezzo di prova, ha già chiaramente affermato che la voce doganale corretta è quella proposta dall'esponente.

La sentenza di primo grado merita di essere confermata anche sotto questo ulteriore profilo, in linea con le numerose sentenze di merito intervenute proprio nei confronti di Ricorrente\_1. La giurisprudenza ha accolto l'integralità dei ricorsi incardinati dalla Società, riconoscendo che le ITV rilasciate dalla Dogana tedesca rappresentano un elemento di prova incontrovertibile.

Tali sentenze stabiliscono "*la correttezza della classificazione utilizzata dalla società, in quanto, nelle more del giudizio, l'Autorità doganale olandese ha rilasciato alla consociata dell'esponente (Società\_2 appartenente*

al medesimo gruppo, le informazioni tariffarie vincolanti (ITV) che confermano la voce doganale utilizzata dall'esponente. Le ITV, rilasciate a Società\_2 all'Autorità doganale olandese (nn. NLBTI2018-0922, NLBTI2018-0926, NLBTI2018-0924, NLBTI2018-0923) descrivono esattamente la stessa merce oggetto di contestazione da parte dell'Ufficio, stabilendo chiaramente e definitivamente la correttezza della classificazione individuata" (Comm. trib. prov. Milano, sez. VIII, 11 febbraio 2020, n. 482, all. 7).

Le conclusioni già espresse da codesta Corte sono applicabili anche alla presente fattispecie, che ha ad oggetto avvisi di accertamento assolutamente identici, per parti in causa, oggetto della contestazione, *petitum* e causa *petendi*.

La sentenza di primo grado merita pertanto di essere confermata.

L'ITV rappresenta un importante strumento di classificazione doganale e di compliance per le imprese, in considerazione del fatto che il parere rilasciato dall'Amministrazione doganale di uno Stato è pubblicato dalla Commissione europea per renderlo noto a tutti gli operatori ed è vincolante per tutte le Amministrazioni doganali dei Paesi membri (art. 33 Cdu, che sostituisce il previgente art. 12 Cdc).

L'accertamento dell'Agenzia delle dogane è, pertanto, in evidente contrasto con la normativa unionale e con i principi di diritto espressi dalla Corte di Giustizia, nonché dalla Corte di Cassazione.

I pareri vincolanti sulla classifica rilasciati da altre Dogane UE ben possono essere posti alla Confidando nella conferma della sentenza di primo grado.

L'Ufficio, omettendo di ravvisare come la classificazione dei prodotti de quibus fosse già stata operata, oltre che dalla Dogana nazionale, anche da quelle europee tramite Informazioni Tariffarie Vincolanti alla voce doganale 8431 390000, applicata dall'esponente, ha ritenuto che la stessa merce possa ricevere nel nostro Paese un trattamento daziario più gravoso rispetto a quello applicato dagli altri Stati membri, ledendo il principio di equa concorrenza in danno dell'esponente.

Anche per tale ragione, i provvedimenti impugnati sono illegittimi.

È evidente l'applicabilità, nel caso di specie, della clausola di equità di cui all'art. 120 Cdu, con la conseguenza che l'esponente ha diritto allo sgravio dei dazi contestati.

In accoglimento del presente atto di riassunzione, voglia codesta Corte confermare la sentenza di primo grado, disponendo, per l'effetto, l'integrale annullamento dei provvedimenti impugnati e dichiarando non dovuti i dazi, l'Iva e gli interessi pretesi.

Voglia codesta Corte, per i motivi di cui in narrativa ritenuti assorbiti dalla sentenza di primo grado, accertare l'illegittimità degli atti impugnati e, per l'effetto, annullarli.

Con vittoria di spese, diritti e onorari di tutti i gradi di giudizio.

La Società ha poi presentato memorie integrative.

L'Ufficio delle Dogane di Milano 3, si costituisce nel presente giudizio riassunto ex art. 63 del D. LGS 546 del 1992 alla luce delle seguenti osservazioni:

SUL GIUDIZIO DI RINVIO

Si evidenzia come oggetto del presente giudizio riassunto, sul quale il Giudice del rinvio è chiamato a pronunciarsi, attiene soltanto al MOTIVO del Ricorso in Cassazione che di seguito si riporta: Motivazione apparente e/o gravemente insufficiente che investe ogni aspetto della controversia - (ossia il PRIMO MOTIVO DEL RICORSO IN CASSAZIONE).

DIRITTO

1).Sull'illegittimità della riclassificazione operata dall'Ufficio, confermata da un orientamento giurisprudenziale ormai consolidato.

L'Ufficio contesta ex adverso quanto dedotto, eccepito dalla Società ricorrente in relazione alla esistenza di un consolidato orientamento giurisprudenziale delle Corti di Giustizia Tributaria di I° di Milano e delle Corti di Giustizia Tributaria di II° della Lombardia in merito alla questione attinente alla correttezza della classificazione merceologica della merce importata dalla Ricorrente\_1 SRL facendo leva su una ITV rilasciata dall'Autorità Doganale Olandese in favore della Società Società\_2 olandese, consociata e facente parte del gruppo della Società\_3 statunitense di cui fa parte anche l'odierna ricorrente in riassunzione.

L' Ufficio contesta quanto asserito da controparte richiamando l' Ordinanza n. 23491/2023 della Corte di Cassazione depositata in data 02/08/2023 nella quale viene sancito il principio secondo cui le ITV rilasciate dall'Autorità Doganale Olandese ad un soggetto diverso dalla contribuente possono essere considerate come

mezzi di prova, ossia assumono il carattere di mere fonti interpretative utilizzabili a supporto degli altri argomenti su cui è fondato il giudizio classificatorio espresso con riferimento alla concreta fattispecie (in tal senso si veda anche la sentenza Cass. n. 25054 del 2019).

Dunque i Giudici di legittimità considerano le ITV rilasciate nei confronti di un terzo (nel caso di specie Società\_2 Olandese) alla stregua di elementi di prova utilizzabili a supporto di altri argomenti su cui fondare il giudizio classificatorio e pertanto da sole le ITV rilasciate a terzi soggetti diversi dal contribuente non possono essere utilizzate per dirimere la questione annosa della classificazione merceologica dei prodotti importati.

Alla stregua di quanto sinora detto, le svariate sentenze (di cui parla il ricorrente ben 15 sentenze) delle Corti di Giustizia Tributaria di I° di Milano e delle Corti di Giustizia Tributaria di II° della Lombardia hanno errato nel momento in cui hanno emanato le sentenze ritenendo corretta la classificazione tariffaria della merce importata dalla società contribuente solo sulla base della circostanza che *“l’Autorità Doganale Olandese aveva rilasciato alla consociata della Ricorrente\_1 SRL, la Società\_2 appartenete al medesimo gruppo, le ITV che confermavano la voce doganale utilizzata dall’esponente, stabilendo in via definitiva la classificazione doganale alla voce 8428 con riferimento alla merce presa in considerazione dall’Ufficio”*, e pertanto non attenendosi al principio delineato sin qui dai Giudici di Legittimità.

In conclusione spetterà alla Corte di Giustizia di II° della Lombardia, quale Giudice di rinvio, a decidere (confermando o riformando la sentenza della CGT di I° di Milano) nuovamente nel merito della questione sulla base delle ITV unitamente ad altri elementi/argomenti idonei a fondare il giudizio classificatorio espresso con riferimento alla concreta fattispecie.

II). Sulla correttezza della classificazione doganale dichiarata al momento dell’importazione, confermata da diverse ITV rese dalla Dogana Olandese.

Entrando nel merito della questione prettamente doganale, secondo quanto sancito dall’Ordinanza n. 23491/2023 della Corte di Cassazione depositata in data 02/08/2023, si può asserire, senza ombra di dubbio, che la Sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di I° di Milano n. 2459/20/2019 è da riformare considerando che la stessa Corte ha deciso facendo leva esclusivamente sulle ITV nn. NLBTI2018-0922; NLBTI2018-0926; NLBTI2018-0924; NLBTI2018-0923 rilasciate dall’Autorità Doganale Olandese in favore della Società\_2 olandese consociata con la Ricorrente\_1 SRL.

Nella pronuncia che ci occupa, non solo la Corte di Giustizia Tributaria di I° di Milano non ha argomentato o rappresentato l’iter logico – giuridico che ha portato a decretare l’illegittimità dell’atto emesso dall’Agenzia, ma ha sancito l’applicabilità al caso di specie di presunte ITV, senza indagare sull’effettiva natura e valenza delle stesse. La Corte di Giustizia di I° di Milano, con la sentenza n. 2459/20/2019, piega l’essenza stessa delle ITV alla logica della difesa, che vorrebbe far intendere come le informazioni tariffarie vincolanti rilasciate a terzi possano essere arbitrariamente utilizzate per giustificare la voce doganale attribuita alla merce importata e, pertanto, in spregio alla norma, è stato, dunque, deciso che le ITV rilasciate a terzi per merce potenzialmente differente possano – anzi debbano - essere fatte valere anche per importatori diversi.

Il Giudice Tributario di I° di Milano ha errato nel momento in cui ha deciso facendo leva esclusivamente sulle ITV nn. NLBTI2018-0922; NLBTI2018-0926; NLBTI2018-0924; NLBTI2018-0923 rilasciate dall’Autorità Doganale Olandese in favore della Società\_2 olandese consociata con la Ricorrente\_1 SRL e, dunque, piegando l’essenza stessa delle ITV alla logica della difesa, che vorrebbe far intendere come le informazioni tariffarie vincolanti rilasciate a terzi possano essere arbitrariamente utilizzate per giustificare la voce doganale attribuita alla merce importata.

III). Difetto assoluto di prova. Violazione dell’art. 2697 c.c.

La controparte sostiene la insussistenza degli elementi oggettivi idonei a determinare la rettifica della dichiarazione e aggiunge che non vi è alcuna prova in forza della quale si giustificerebbe la nuova voce doganale data dall’Agenzia delle Dogane.

L’operato dell’Ufficio di Milano 3, dunque, non è stato *“superficiale”* come asserito dalla Società Ricorrente\_1 ma del tutto improntato al rispetto delle indicazioni fornite dal Regolamento di classificazione e dalle note esplicative che, come già indicato, hanno permesso di individuare la corretta voce doganale a cui imputare la merce. Come espressamente indicato dal citato Regolamento, la merce oggetto del ricorso non poteva essere catalogata alla voce doganale indicata dalla ricorrente, non avendone le specifiche caratteristiche.

IV). Violazione dell’art. 7, L. 27 luglio 2000, n. 212. Motivazione insussistente e/o apparente.

Nel ribadire che gli avvisi di rettifica trovano piena legittimità nella corretta e puntuale applicazione della norma e che questa è stata puntualmente richiamata a sostegno delle motivazioni fornite alla ricorrente, a supporto della piena ed esaustiva sussistenza della motivazione alla base dei procedimenti di rettifica si richiama, in ogni caso, quanto a più riprese sancito dalla giurisprudenza.

E' principio consolidato che l'obbligo della motivazione sia soddisfatto ogni qualvolta l'Amministrazione abbia posto il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali, in modo da poterne contestare efficacemente l'an ed il quantum debeatur: così è chiaramente avvenuto nel caso di specie.

V). Illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 11, comma 4-bis, d.lgs. 374 del 1990. Omessa valutazione delle osservazioni difensive.

La Ricorrente\_1S.r.l. ha puntualmente ricevuto copia degli atti e dei provvedimenti, che ha potuto esaminare e sulla quale ha potuto centrare le proprie controdeduzioni, sia in via preventiva che nella successiva fase di instaurazione del contenzioso. Del tutto destituito di fondamento risulta poi l'ultima eccezione presentata da parte ricorrente, nel punto in cui sostiene la presunta illegittimità dei provvedimenti adottati dall'Ufficio, per mancanza di contraddittorio.

VI). Violazione dell'art. 28, Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea.

In relazione a tale punto avanzato dalla Società appare, a parere dell'U.D. di Milano 3, illogico o comunque non pertinente con la natura stessa del contendere.

VII). In via subordinata. Applicabilità dell'art. 220, Reg. Ce 2913 del 1992.

La ricorrente chiede, in via subordinata, di voler riconoscere l'applicabilità dell'art. 220 del C.D.C. che prevede la possibilità che i dazi non vengano contabilizzati a posteriori in caso di errore delle autorità doganali competenti; errore che non poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore avendo questi agito in buona fede e rispettato tutte le disposizioni previste dalla normativa in vigore riguardo alla dichiarazione in dogana.

Si sottolinea, infatti, che nell'esplicitare cosa debba intendersi per "errore delle autorità doganali", non sono considerati errori delle autorità doganali, ai sensi dell'art. 220, paragrafo 2, lettera b), del codice, le informazioni errate fornite dalle autorità di uno Stato membro, che non vincolino l'autorità competente dello Stato in cui i dazi sono contabilizzati ( sentenza "Herwelett-Packard", punto 16).

Da una interrogazione effettuata dalla Banca dati COGNOS, è emerso che di tutte le operazioni doganali svolte dalla Società nel 2014 presso l'Ufficio di Milano 3, una sola dichiarazione è stata sottoposta a controllo per kg 1.950, mentre le altre sono state tutte accettate con CA, dunque con controllo automatizzato. Risulta, invece, che l'Ufficio abbia in precedenza sottoposto a visita una dichiarazione del 2017, con conseguente rettifica della voce dichiarata in VD 8431200080, a cui la Società ha, peraltro, prestato acquiescenza.

VIII) In via subordinata. Applicabilità dell'art. 239, reg. Ce 2913 del 1992.

Anche in riferimento alla richiesta della ricorrente di voler considerare, in via subordinata, l'applicabilità dell'art. 239 Del C.D.C. questo Ufficio delle Dogane non reputa che sussistano le necessarie condizioni di legge.

Tale articolo 239 C.D.C., infatti, precisa che lo sgravio daziario, giustificato dalla buona fede, deve essere supportato da due condizioni: l'esistenza di una situazione particolare e l'assenza di frode o negligenza manifesta.

Le situazioni menzionate dall'art. 239 del Codice sono meglio definite nella parte IV, titolo IV, capitolo 3, del Reg. Comunitario n. 2454/93, recante il titolo "Disposizioni specifiche relative all'applicazione dell'art. 239 del codice", comprendente gli articoli 899 – 909. Negli altri casi, il pagamento dei dazi va considerato parte del rischio commerciale che normalmente grava sull'operatore.

È dimostrato, dunque, come anche quest'ulteriore richiesta della controparte non possa essere accolta.

In conclusione l'Ufficio chiede di rigettare in toto il ricorso in riassunzione della società Ricorrente\_1SRL.

## **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Giudicando in sede di rinvio, questa Corte ritiene che l'appello dell'Ufficio sia infondato e, pertanto, debba essere respinto, con conseguente doverosa conferma della decisione di primo grado.

Anzitutto occorre ricordare che, per consolidata giurisprudenza della Suprema Corte, il giudice, nel motivare "concisamente" la sentenza secondo i dettami di cui all'art. 118 disp. att. cpc, non è tenuto ad esaminare specificamente ed analiticamente tutte le questioni sollevate dalle parti, ben potendosi

limitare alla trattazione delle sole questioni, di fatto e di diritto, considerate rilevanti ai fini della decisione concretamente adottata. Ne consegue che quelle residue, non trattate in modo esplicito, non devono necessariamente essere ritenute come "omesse", per effetto di "error in procedendo", ben potendo esse risultare semplicemente assorbite (ovvero superate) per incompatibilità logico-giuridica con quanto concretamente ritenuto provato. Alla luce di quanto appena ricordato, si deve quindi precisare che la trattazione sarà in questa sede limitata all'approfondimento delle sole questioni rilevanti e dirimenti ai fini del decidere; ritenendosi quindi assorbite tutte le altre eccezioni e questioni. E ciò in applicazione del principio della cosiddetta 'ragione più liquida' desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., ulteriormente valorizzato e confermato dalla Suprema Corte (Cass. Civ. SSUU sentenza n. 24883/2008; Cass. Civ. n. 26242/2014 e Cass. Civ. n. 9936/2014).

I motivi di appello posti dall'Ufficio sono stati affrontati, come peraltro sottolineano entrambe le parti, da questa stessa Corte. In effetti, occorre sottolineare che sulla questione l'orientamento di questa Corte è costante e, peraltro, non vi sono argomenti di novità portati dall'Ufficio che risulta soccombente sia nei giudizi di primo grado che in sede di appello.

Questo Collegio non intende discostarsi da tale orientamento, condividendolo in toto.

Pertanto, come già richiamato nella sentenza CTR n. 2466/2021 per la stessa fattispecie di tipologia di voce doganale dichiarata dalla società, bisogna far riferimento alla correttezza della classificazione utilizzata dalla Appellata alla luce di fatti maturati nelle more del giudizio di 1° grado.

Queste ultime, correttamente documentate agli atti di causa, fanno riferimento alla merce presa in considerazione dall'Ufficio per l'adozione degli atti oggetto di contestazione. Stabilendo in via definitiva la classificazione doganale, l'Ente preposto a questa operazione già da tempo ha individuato per la Società appellata la voce n. 8428, proprio nell'ottica di garantire certezza e uniformità in materia di classifica doganale dei prodotti. Le ITV rappresentano dunque 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.

Si vuole anche richiamare CTR n. 1071/21, ove si sottolinea che le argomentazioni dell'Agenzia delle dogane esposte in appello, in concreto non aggiungono nulla a quanto asserito negli atti impositivi e negli atti di causa depositati nel processo. In particolare, l'Agenzia delle Dogane, a fronte di precisi e puntuali riscontri probatori esibiti della parte ricorrente, in ordine alla sovrapposibilità delle merci sdoganate, con quelle elencate nelle ITV olandesi rilasciate alla consociata della società ricorrente, non porta alcun elemento probatorio, diverso da generiche affermazioni, per confutare quanto asserito dalla società ricorrente. Le ITV, sono vincolanti sia per il codice doganale comunitario che per le disposizioni di attuazione dello stesso e hanno efficacia giuridica su tutto il territorio comunitario con la conseguenza che tutte le autorità doganali dei vari paesi europei devono uniformarsi al codice tariffario indicato nelle ITV. Atteso che le ITV depositate descrivono, anche attraverso rilievi fotografici, la medesima merce oggetto di contestazione da parte dell'Ufficio ne discende la legittimità della classificazione utilizzata dalla società accertata.

Occorre rilevare che la ricostruzione operata dall'Agenzia è del tutto illegittima, anche perché si pone in evidente contrasto con numerosi provvedimenti emessi da diverse Dogane europee.

E invero, la correttezza della classificazione doganale utilizzata da Ricorrente\_1 è confermata da ben quattro Informazioni tariffarie vincolanti (ITV) rilasciate dalla Dogana olandese nei confronti della consociata olandese Società\_2.

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza di rinvio, ha chiaramente riconosciuto che le ITV possono rappresentare un elemento di prova idoneo a dimostrare la voce doganale dichiarata al momento dell'importazione (pag. 12, ordinanza di rinvio).

Per tali prodotti, i funzionari preposti al rilascio del parere di classifica doganale (Itv) hanno individuato la medesima nomenclatura doganale già da molti anni utilizzata dal Società\_1, e precisamente la voce 8428. Come è noto, il legislatore comunitario ha istituito lo strumento delle Itv al fine di garantire certezza e uniformità in materia di classifica doganale dei prodotti, anche con lo specifico proposito di tutelare il legittimo affidamento dell'operatore, al quale deve essere applicata la



medesima classificazione in tutti gli Stati membri. Tale impostazione è stata ulteriormente sottolineata con l'entrata in vigore, in data 1° maggio 2016, del nuovo codice doganale dell'Unione (reg. UE 952 del 2013, di seguito, cdu), il quale regola la portata dell'istituto delle Informazioni tariffarie vincolanti. Il nuovo codice stabilisce che l'autorità doganale debba fornire, su richiesta scritta e in base a determinate modalità, informazioni tariffarie che sono vincolanti sia per l'Amministrazione che per il contribuente che le ha richieste, riguardanti la classifica tariffaria delle merci oggetto di importazione.

Si richiama, ancora, la motivazione della sentenza di questa Corte la n.65/2023 con la quale conferma quanto dichiarato dalla società sul codice della classificazione doganale n.8428.

Il Collegio, in conclusione, conferma la impugnata sentenza, seppure con motivazione integrata, e per effetto l'annulla gli atti posti in essere dall'Ufficio.

La condanna al pagamento delle spese di lite segue la soccombenza, condanna l'Ufficio a rifondere le spese del giudizio di appello liquidate in euro 1.000,00 oltre accessori se dovuti. Condanna l'Ufficio alle spese del ricorso per riassunzione liquidate in euro 1.000,00 oltre accessori se dovuti. Le spese di lite del giudizio di legittimità sono compensate.

**P.Q.M.**

La Corte in accoglimento del ricorso in riassunzione rigetta l'appello dell'Ufficio con conferma della sentenza di primo grado, condanna l'ufficio a rifondere le spese del giudizio di appello liquidate in euro 1.000,00 oltre accessori se dovuti. Condanna l'Ufficio alle spese del ricorso per riassunzione liquidate in euro 1.000,00 oltre accessori se dovuti. Le spese di lite del giudizio di legittimità sono compensate.