

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 07/18/2012

MOTIVAZIONE

L'Ag. Dogane Ufficio di Brescia è appellante avverso la sentenza con cui la Commissione Tributaria Provinciale di Brescia ha annullato l'atto di rettifica/revisione accertamento dazi, sul ricorso del contribuente ditta Ra. Collection Car di Ra. Se., esercente attività di commercio di autoveicoli usati.

L'Ufficio ravvisava irregolarità delle bollette di importazione per il periodo II sem. 2004, 2005, 2006 e 2007 come da p.v.c. ai fini della revisione dell'accertamento redatto in data 22.5.2007. In detto p.v.c., premesso che la ditta aveva importato dagli USA auto usate classificandole ai fini della dichiarazione doganale come "auto usate da collezione" (con riferimento alla sentenza Corte di Giustizia C.E. n.200/84) e quindi in esenzione daziale e con IVA del 10%, si rilevava la non corretta classificazione delle autovetture alla TARIC 9705000090 (la descrizione del codice utilizzato recita: "... collezioni ed esemplari per collezioni di zoologia, di botanica, di mineralogia, di anatomia, o aventi interesse storico, archeologico, paleontologico, etnografico o numismatico - di altre materie").

Il p.v.c., in base a quanto sopra, richiama pertanto le seguenti caratteristiche, negandone nella fattispecie la ravvisabilità: "rarietà relativa" in quanto oggetti idonei a far parte di collezione e perciò, pur se fabbricati in serie in passato, difficilmente procurabili ed esistenti in pochi esemplari, mentre nella fattispecie vi sono molti esemplari sul mercati anche tramite aste on line; "transazioni speciali", in quanto oggetto di un commercio particolare, mentre nella fattispecie l'acquisto negli USA non è avvenuto al di fuori del circuito commerciale ordinario per oggetti analoghi; "destinazione originaria", in quanto oggetti non normalmente impiegati o utilizzati secondo la loro destinazione funzionale, mentre nella fattispecie le auto importate sono restaurate e messe in grado di circolare in conformità alla loro destinazione originaria; "valore" superiore a quello del materiale, per effetto della rarità relativa, mentre nella fattispecie il valore delle auto importate è basso e non consono ad oggetto da collezione; "interesse storico", in quanto le autovetture abbiano costituito un passo significativo nell'evoluzione delle realizzazioni dell'uomo o illustrino un periodo di tale evoluzione, mentre nella fattispecie non è dimostrata tale caratteristica.

Il contribuente aveva dunque proposto ricorso deducendo: il difetto di motivazione dell'atto impugnato e la sua nullità in violazione dell'art. 11 co.5 bis D.Lgs. n.374/1990 e art. 7 L n.212/2000, per carente indicazione delle dichiarazioni di importazione in relazione alle quali sono richiesti i maggiori diritti doganali ed erronea indicazione delle voci TARIC riportate nel p.v.c.; infondatezza nel merito della pretesa rettifica dell'accertamento e della conseguente liquidazione dei diritti doganali; sussistenza dell'errore attivo della Dogana ex art. 220 Regol. CE2913/92 (istitutivo del Codice Doganale Comunitario - CDC) e delle "condizioni particolari" (con assenza di manovra fraudolenta) ex art. 239 CDC, in particolare su quest'ultimo punto deducendo che l'Ufficio nel corso dei vari anni mai aveva sollevato dubbi od obiezioni sulla classificazione doganale delle merci in questione (pur a seguito di verifica dello stato fisico delle auto importate), sicché rispetto all'eventuale errore di classificazione il contribuente si trovava in buona fede non avendo modo di rilevarlo ed avendo rispettato tutte le disposizioni normative del caso per la dichiarazione in dogana.

L'Ufficio aveva resistito, sostenendo che la rettifica riguardava le bollette elencate, in relazione al criterio temporale di emissione, negli allegati al p.v.c. della GdF, atto noto al

contribuente onde il rinvio ad esso era legittimo e tale da consentire adeguato contraddittorio col contribuente. Nel merito, l'Ufficio richiamava gli argomenti svolti nel p.v.c. ed aggiungeva, quanto alla doglianza di violazione del CDC, che la norma non precludeva la revisione degli accertamenti doganali, laddove come nella fattispecie il contribuente abbia indicato una classificazione tariffaria errata, con comportamento almeno negligente se non fraudolento.

La sentenza di primo grado, accogliendo il ricorso, aveva rilevato anzitutto che "pur se l'atto impugnato fa riferimento a precedente verbale di revisione, non migliori lumi sulla identificazione delle singole operazioni oggetto di revisione è offerta dall'avviso in oggetto come dal menzionato verbale di revisione, entrambi limitandosi a fare riferimento a non analiticamente individuate operazioni compiute negli anni precisati", attribuendo perciò rilevanza alle censure di indeterminatezza e difetto di motivazione dell'atto impugnato; ed aveva poi motivato, in fatto, che "sono tutte e solo autovetture non nuove acquistate non già presso concessionari, bensì presso privati o presso operatori specializzati nel mercato antiquario dell'auto, non necessariamente funzionanti al tempo degli acquisti e tutte iscritte dall'acquirente odierno ricorrente all'Automotoclub Storico Italiano siccome tutte rispondenti alle specifiche necessarie in tale prospettiva". La sentenza di primo grado aveva quindi ritenuto, con argomento assorbente di ogni altra considerazione, che "corretta appare la classificazione doganale inizialmente attribuita dalla dogana di Cremona, poiché, anche solo avendo riguardo alla circostanza della successiva loro iscrizione quali veicoli storici, in ragione, appunto, della verifica della sussistenza, fra l'altro, anche dei requisiti menzionati dalla giurisprudenza comunitaria, in buona misura coincidente con i parametri imposti dall'ASI, deve escludersi la diversa qualificazione suggerita dall'Ufficio in sede di revisione delle bollette, secondo cui si tratterebbe di autovetture usate per trasporto di persone o di autovetture con motore a pistoncini: si tratta di auto tutte immesse sul mercato in epoca precedente una data non recente e tutte non più in produzione e non usualmente reperibili presso concessionari o rivenditori di auto, siccome afflitte, per età, vuoi da problemi di funzionamento, vuoi da obsolescenza tecnica, la cui circolazione, attesa anche la carenza di dotazioni di sicurezza e d'obbligo, postula la preventiva iscrizione presso il registro menzionato, appunto quali auto storiche, la cui destinazione non è affatto l'uso quotidiano per lo spostamento delle persone sul territorio, bensì esclusivamente quello di partecipare a determinate manifestazioni, a concorsi o a rallyes specifici o, saltuariamente, ad un impiego nel quale abbia rilevanza il particolare messaggio un po' retro che esse comunicano (come in caso di matrimoni o altre celebrazioni nelle quali conti anche l'aspetto scenografico)".

L'Ufficio appellante ha censurato la sentenza di primo grado per travisamento ed erronea valutazione dei fatti nonché violazione e falsa applicazione dell'art. 7 L. n.212/2000, argomentando circa la validità della motivazione per relationem e la chiara elencazione delle bollette in contestazione contenuta in atto noto al contribuente. Quanto al merito, premesso che la classificazione doganale non era stata inizialmente attribuita dalla dogana di Cremona bensì dallo stesso contribuente in virtù del principio di autoliquidazione vigente in materia, e che quindi, pur a seguito dei controlli formali in Dogana, non era venuto il potere di procedere, anche a posteriori, ad un controllo più approfondito degli elementi contenuti nella dichiarazione doganale, ha argomentato che la circostanza che i veicoli in questione risultino iscritti in un particolare registro gestito dall'ASI è del tutto inidonea a comprovare la sussistenza del requisito dell'interesse storico così come precisato dalla Corte di Giustizia CE, in quanto tale iscrizione consente solo di ottenere il trattamento previsto dagli artt. 60 del Codice

della Strada e 215 del suo Regolamento, oltre l'esenzione dal pagamento della .tassa di possesso ai sensi dell'art. 5 del D.L. 30/12/82, conv. in L. 28/02/83 n. 53, ed il particolare trattamento assicurativo. L'Ufficio ha quindi ribadito puntualmente i rilievi già svolti in primo grado per cui gli oggetti rientranti nella classificazione doganale in esame sono quelli che possiedono le qualità richieste per far parte di una collezione, ovvero: sono relativamente rari; non sono normalmente usati secondo la loro destinazione originaria; costituiscono oggetto di negozi speciali al di fuori del mercato abituale degli analoghi oggetti di uso comune; hanno un valore elevato. Inoltre, per poter essere correttamente inseriti nella predetta voce, i beni importati, oltre al possesso dei suddetti requisiti, devono presentare anche un "interesse storico o etnografico", ossia devono segnare un passo significativo nell'evoluzione delle realizzazioni dell'uomo o illustrare un periodo di tale evoluzione. L'Ufficio ha ritenuto insussistenti i predetti requisiti.

Il contribuente si è costituito ed ha controdedotto a sostegno della sentenza di primo grado, rimarcando che le dichiarazioni di importazione (68 bollette su 90) erano state sottoposte a visita fisica da parte dei funzionari della dogana, come si evince dalle annotazioni in calce alle bollette stesse, senza sollevare obiezione alcuna. Ha riproposto le doglianze di carente motivazione e specificazione in relazione all'art. 7 L. n.212/2000, altresì ribadendo che nel p.v.c. la dogana ha attribuito alle autovetture importate la classificazione doganale sub "8703" che lo stesso così descrive: "Autoveicolo azionato a motore a pistone con accensione a scintilla di varia cilindrata", laddove, invece, consultando l'attuale TARIC (vigente, quindi, al momento della revisione di accertamento) alla voce doganale indicata dalla dogana corrispondono gli "autoveicoli da turismo ed altri autoveicoli costruiti principalmente per il trasporto delle persone (diversi da quelli della voce 8702), compresi gli autoveicoli del tipo "break" e le auto da corsa" ed inoltre "la voce "8703" della TARIC che è indicata nel richiamato p.v. di constatazione (il quale dovrebbe costituire congrua motivazione del provvedimento della dogana di Brescia impugnato) non coincide neppure con la TARIC espressamente indicata nel detto provvedimento, ove è richiamata la V.D. 8703249000. Nel merito, il contribuente appellato ha confermato e ribadito gli argomenti già svolti in primo grado.

La Commissione osserva che non può sottrarsi quanto segnalato dal contribuente in relazione alla motivazione dell'atto impugnato, pur facente legittimo riferimento al p.v.c. della GdF e quindi, per tale aspetto, non configurandosi vizi invalidanti dell'atto impugnato, che ha consentito comunque adeguato sviluppo del contraddittorio sui temi in controversia.

Le parti hanno entrambe fatto riferimento alla sentenza della Corte di Giustizia CE del 10.10.1985 causa C-200/84 (Daiber), in base alla quale "gli oggetti da collezione ai sensi della voce n. 99.05 della TDC [Tariffa Doganale Comune -n.d.e.] sono quelli che possiedono le qualità richieste per far parte di una collezione, cioè gli oggetti relativamente rari, che non sono normalmente usati secondo la loro destinazione originaria, e che formano oggetto di transazioni speciali al di fuori del mercato abituale degli analoghi oggetti di uso corrente ed hanno un valore elevato. Vanno considerati di interesse storico gli oggetti da collezione che, ai sensi della voce 99.05 della TDC, segnano un passo significativo nell'evoluzione delle realizzazioni dell'uomo o illustrino un periodo di tale evoluzione".

Si è successivamente precisato, con sentenza della Corte di Giustizia CE del 3.12.1998 causa C-257/97 (Clees) che la voce 9705 della nomenclatura combinata dev'essere interpretata nel senso che si presume che presentino un interesse storico o etnografico

gli autoveicoli i quali: - si trovano nel loro stato originale, senza cambiamenti sostanziali di telaio, organi di direzione o di sistema frenante, motore, ecc.; - hanno almeno trent'anni e - appartengono a un modello o tipo non più in produzione. Tuttavia, gli autoveicoli che soddisfano tali condizioni non presentano un interesse storico o etnografico quando l'autorità competente dimostra che non sono in grado di segnare un passo caratteristico nell'evoluzione delle realizzazioni umane o di illustrare un periodo di tale evoluzione. Occorre inoltre che veicoli siffatti costituiscano esemplari per collezioni ai sensi della voce 9705, vale a dire che siano oggetti relativamente rari, che non siano normalmente usati secondo la loro destinazione originaria, che formino oggetto di transazioni speciali al di fuori del mercato abituale degli analoghi oggetti di uso comune e che abbiano un valore elevato".

Orbene, si osserva che un autoveicolo è di uso corrente, che ha una durata relativamente breve e che è costantemente migliorato dal progresso tecnico. Sicché le condizioni fissate dalla predetta sentenza Daiber possono ritenersi soddisfatte, salvo prova contraria, quando: - gli autoveicoli nel loro stato originale, senza cambiamenti sostanziali di telaio, organi di direzione o di sistema frenante, motore, ecc., abbiano almeno 30 anni e appartengano ad un modello o tipo non più in produzione.

Un autoveicolo è un oggetto costruito, in linea di principio, a fini pratici e non celebrativi, e condizionato dalle conoscenze tecniche della sua epoca. Sicché quei requisiti presuntivi da ultimo sopra enunciati appaiono in grado, in linea di principio, di testimoniare le particolarità tecniche ed estetiche della loro epoca di fabbricazione e di illustrare così, in particolare, un periodo dell'evoluzione delle realizzazioni umane nell'ambito della produzione automobilistica. Resta fermo che devono inoltre essere soddisfatti i criteri stabiliti dalla giurisprudenza della Corte (sentenza Daiber) relativamente alle qualità richieste affinché un autoveicolo possa far parte di una collezione.

In questo quadro si pone dunque la valutazione della fattispecie.

Il contribuente nelle bollette doganali di importazione (cfr. allegati in atti) ha fatto espresso riferimento alla sentenza Daiber ed ha messo in grado l'Ufficio di valutare le autovetture alla luce dei principi dianzi enunciati. Ed in effetti vi è stata ampia sottoposizione a visita fisica da parte dei funzionari della dogana (cfr. annotazioni sulle bollette). Non risulta mossa in quella sede alcuna contestazione. Appare quindi esservi stata una sostanziale validazione della dichiarazioni doganali del contribuente.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 220 n. 2, lett. b) del CDC (Codice Doganale Comune) non si procede alla contabilizzazione a posteriori dei tributi doganali quando l'importo dei dazi legalmente dovuto non è stato contabilizzato per un errore dell'Autorità doganale, che 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.

La giurisprudenza ha affermato che la contabilizzazione a posteriori è possibile soltanto quando sussistono contemporaneamente tutte le condizioni poste dalla norma e cioè l'errore compiuto dall'Autorità doganale nel suscitare il legittimo affidamento del debitore; la possibilità che l'errore poteva essere facilmente scoperto dal debitore; la buona fede del debitore che, abbia rispettato tutte le disposizioni vigenti in materia di dogana (cfr. Cass., Sez. V, 9.4.2010, n.8481).

Alla luce di queste affermazioni pare allora potersi affermare che vi sia stato quanto meno un legittimo affidamento del contribuente in buona fede, su questioni non agevolmente rilevabili dal contribuente stesso.

Nel merito peraltro, si osserva che le motivazioni della sentenza di primo grado appaiono congrue e non contraddittorie rispetto ai principi della giurisprudenza comunitaria, ed anche il riferimento ai parametri dell'ASI per l'iscrizione in appositi registri non valgono alla stregua di una sorta di attestazione di interesse storico, quanto piuttosto come una conferma che in effetti quelle auto importate non sono state adibite alla ordinaria circolazione, ma semmai a fini celebrativi, di raduni o mostre.

Nella fattispecie si tratta di auto di marca (ad es.: Porsche, Mercedes, Alfa Romeo, Triumph, MG MGA, Chevrolet) e modelli ultratrentennali effettivamente rappresentativi della loro epoca.

La loro reperibilità tramite Internet non ne sminuisce la rarità relativa. La presenza di siti Internet dedicati alla vendita di auto d'epoca vale soltanto ad attestare la particolare vocazione -di un segmento di mercato, ma non esclude quel grado di rarità implicato nella nozione stessa di collezionismo. E del resto, l'importazione di più esemplari di determinati modelli non contraddice detto requisito, non implicante una particolare rarità quasi assoluta.

Il fatto che si tratti di auto in grado di funzionare non induce di per sé a considerarle auto di normale utilizzo in conformità alla loro destinazione originaria.

Il formare oggetto di un commercio particolare implica il riferimento ad un mercato che non è quello normale delle Case produttrici o Concessionari, bensì quello di amatori, antiquari di auto, privati (cfr. doc. da 9 a 12 attestanti in effetti l'acquisto da privati), non rilevando la circostanza che il contribuente sia un commerciante.

Il valore elevato è da valutare oltre che in assoluto anche con riferimento allo stato d'uso, alle necessità di restauro (nelle bollette si indicano come "da restaurare") ed al tipo di utilizzazione limitata, sicché in tal senso i valori esposti appaiono coerenti.

L'appello dell'Ufficio deve pertanto essere respinto.

La particolarità della controversia presenta aspetti singolari che giustificano la compensazione delle spese processuali del grado.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello dell'Ufficio. Spese del grado compensate.