Ordinanza del 13/10/2020 n. 22012 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Contenzioso tributario - Giudizio di ottemperanza - Esecutività delle sentenze del giudice tributario che dispongono il pagamento di somme in favore del contribuente - Rimborso dazi doganali - Inapplicabilità.

Massima:

In materia di diritti di confine, costituenti risorse proprie della UE, la sentenza non definitiva con la quale si preveda il rimborso, in favore del contribuente, di dazi doganali ritenuti non dovuti non può ritenersi immediatamente esecutiva ai sensi dell'art. 69, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, disposizione incompatibile con il Codice doganale comunitario e con il Codice doganale unionale, con conseguente inammissibilità del ricorso per ottemperanza eventualmente proposto.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che

1. con la sentenza n. 418/08/17 del 03/11/2017, la Commissione tributaria regionale della Sardegna - Sezione staccata di Sassari (di seguito CTR) accoglieva il ricorso per ottemperanza della sentenza n. 572/02/16 emessa dalla Commissione tributaria provinciale di Sassari (di seguito CTP), con la quale veniva dichiarata l'illegittimità del diniego di rimborso di dazi doganali relativi all'anno 2010;

1.1. la CTR riteneva l'applicabilità al caso di specie dell'art. 69, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e quindi accoglieva il ricorso per ottemperanza, subordinando il pagamento del dovuto alla prestazione di idonea garanzia ai sensi del d.m. 6 febbraio 2017, n. 22;

2. avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle dogane proponeva ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo;

3. G.C. s.p.a. non si costituiva in giudizio e restava, pertanto, intimata.

Considerato che

1. con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle dogane deduce la violazione e la falsa applicazione degli artt. 68, 69 e 70 del d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.;

1.1. in buona sostanza, la ricorrente evidenzia che il diniego di rimborso opposto dall'Agenzia delle dogane alla società contribuente è fondato sulla omessa preventiva comunicazione, da parte dell'importatore, della propria volontà di procedere alla riesportazione di merce che beneficia della destinazione particolare d'uso, così non consentendo i dovuti controlli da parte dell'Ufficio delle dogane;

1.2. trattasi, peraltro, di rimborso che, riguardando risorse proprie tradizionali di cui all'art. 2, par. 1, lett. a), della decisione n. 2007/436/CE, Euratom del 7 giugno 2007, può essere conseguito unicamente a seguito del passaggio in giudicato della sentenza che lo dispone;

2. il motivo è fondato nei termini di cui appresso;

2.1. la disciplina dei dazi doganali costituisce, com'è noto, risorsa propria della UE, e trova la sua regolamentazione nel regolamento CEE n. 2913/92 del 12 ottobre 1992 (Codice doganale comunitario - CDC), applicabile alla fattispecie ratione temporis, e, successivamente, nel regolamento UE n. 952/2013 del 9 ottobre 2013 (Codice doganale unionale - CDU);

2.2. ai sensi dell'art. 244 CDC e dell'art. 45 CDU, la presentazione di un ricorso amministrativo o giurisdizionale non sospende l'esecutività della decisione contestata mentre ai sensi dell'art. 199 CDC e dell'art. 98 CDU la garanzia costituita per l'obbligazione doganale non può essere svincolata se l'obbligazione doganale non si è estinta o non può più sorgere;

2.3. tali disposizioni vanno coordinate, da un lato, con la previsione del pagamento in pendenza del processo tributario (art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992) e, dall'altro, con la disciplina della provvisoria esecutività delle sentenze del giudice tributario che dispongono il pagamento di somme in favore del contribuente (art. 69 del d.lgs. n. 546 del 1992);

2.4. sotto il primo profilo, questa Corte ha già escluso l'applicabilità dell'art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992 ai dazi e all'IVA all'importazione (Cass. n. 33581 del 18/12/2019; si veda, altresì, Cass. n. 8513 del 27/03/2019), anche anteriormente alla modifica apportata dall'art. 10 della l. 30 ottobre 2014, n. 161;

2.4.1. tale modifica ha, infatti, introdotto, nel contesto dell'art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992, il comma 3 bis per il quale «il pagamento, in pendenza di processo, delle risorse proprie tradizionali di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della decisione 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e dell'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione resta disciplinato dal regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, come riformato dal regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, e dalle altre disposizioni dell'Unione europea in materia»;

2.4.2. in buona sostanza, la nuova disposizione ha ratificato quello che era già chiaro alla luce di un'interpretazione sistematica della normativa esistente: l'inapplicabilità dell'art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992 in materia di dazi e IVA e l'applicabilità esclusiva della disciplina dettata dal CDC e dal CDU;

2.5. l'applicabilità esclusiva di CDC e CDU, peraltro, non può che valere anche con riferimento alla previsione dell'art. 69 del d.lgs. n. 546 del 1992, la cui operatività si scontra inevitabilmente con le disposizioni più sopra menzionate al § 2.2.;

2.6. invero, l'art. 69 cit., al comma 1, così recita: «Le sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente e quelle emesse su ricorso avverso gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'articolo 2, comma 2, sono immediatamente esecutive. Tuttavia il pagamento di somme dell'importo superiore a diecimila euro, diverse dalle spese di lite, può essere subordinato dal giudice, anche tenuto conto delle condizioni di solvibilità dell'istante, alla prestazione di idonea garanzia»;

2.6.1. a seguito della sentenza, anche non definitiva, del giudice tributario il contribuente ha diritto all'adempimento da parte dell'Amministrazione finanziaria decorso il termine di novanta giorni dalla notifica della sentenza medesima ovvero dalla prestazione della garanzia (art. 69, comma 4) e, in mancanza, può chiedere l'ottemperanza a norma dell'art. 70 del d.lgs. n. 546 del 1992 (art. 69, comma 5);

2.7. la CTR ha pedissequamente applicato la menzionata disciplina, senza tenere conto della peculiarità della fattispecie, riguardante risorse proprie della UE, con la conseguente necessità di valutare la compatibilità della stessa con il diritto unionale;

2.8. in particolare, dalle sopraindicate disposizioni del CDC e del CDU si evince che: a) i provvedimenti dell'Amministrazione doganale sono immediatamente esecutivi; b) la tutela del contribuente rispetto alla possibile irreparabilità del pregiudizio subito dall'aggressione eventualmente illegittima del proprio patrimonio è soddisfatta ante causam attraverso le istanze di sgravio dei dazi funzionali all'esercizio di poteri di autotutela delle autorità doganali, ovvero attraverso l'istanza di sospensione dell'esecuzione dell'avviso di rettifica ex art. 224, par. 2, CDC o art. 45, par. 2, CDU, nonché, in corso di causa, attraverso l'istanza di sospensione dell'esecuzione dell'atto impositivo ai sensi dell'art. 47 del d.lgs. n. 546 del 1992 (Cass. n. 20669 del 01/10/2014; si veda anche CGUE 11 gennaio 2001, in causa C- 266/99, Siples Sri); c) la decisione non definitiva dell'autorità giudiziaria favorevole al contribuente non implica il diritto del contribuente alla restituzione dei dazi versati a seguito del provvedimento impositivo, poiché dette somme restano a garanzia dell'assolvimento dell'obbligazione doganale fino alla sua definitiva estinzione (arg. ex art. 199 CDC e art. 98 CDU);

2.8.1. depone nel senso indicato sub c) il documento TAXUD n. 256812 del 14/03/2012 che, valorizzando appunto l'art. 199 CDC, esclude che, in caso di provvedimento non definitivo dell'autorità giudiziaria, l'Autorità doganale debba restituire le somme versate in eccedenza (per dazi e Iva all'importazione), che continuano ad assolvere alla funzione di garanzia prevista dalla disposizione richiamata (nello stesso senso, sebbene con un obiter dictum, si veda Cass. 33581 del 2019, cit., nonché la circolare dell'Agenzia delle dogane n. 21/D del 23/12/2015, pag. 17 e 18);

2.8.2. non va, inoltre, sottaciuto che lo Stato membro, ove il provvedimento dell'autorità amministrativa non sia stato sospeso ai sensi dei codici doganali, deve attivarsi con tempestività al fine di assicurare le risorse proprie della UE, quali il pagamento dei dazi, essendo altrimenti imputabile all'Amministrazione doganale l'insolvenza conseguente ad un ritardo ingiustificato (cfr., da ultimo, CGUE 11 luglio 2019, in causa C-304/18, Commissione europea c/o Repubblica italiana);

2.9. deve, dunque, ritenersi che - anche in ragione dell'obbligo gravante sull'Amministrazione finanziaria di assicurare le risorse proprie unionali - la previsione dell'art. 69, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992 sia incompatibile con la disciplina di CDC e CDU, per come evincibile anche dall'art. 68, comma 3 bis, del medesimo decreto legislativo, sicché la stessa non trova applicazione in materia di dazi doganali ed IVA all'importazione, non essendo l'Amministrazione doganale tenuta a restituire quanto percepito se non allorquando l'obbligazione non sia stata ritenuta inesistente a seguito di un provvedimento definitivo dell'autorità giudiziaria;

2.10. va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: «in materia di diritti di confine, costituenti risorse proprie della UE, la sentenza non definitiva con la quale si preveda il rimborso, in favore del contribuente, di dazi doganali ritenuti non dovuti non può ritenersi immediatamente esecutiva ai sensi dell'art. 69, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, disposizione incompatibile con il Codice doganale comunitario e con il Codice doganale unionale, con conseguente inammissibilità del ricorso per ottemperanza eventualmente proposto ai sensi degli artt. 69, comma 5, e 70 del d.lgs. n. 546 del 1992»;

3. in conclusione, il motivo di ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata senza rinvio ai sensi dell'art. 382, terzo comma, cod. proc. civ., in ragione dell'inammissibilità del ricorso per ottemperanza proposto dalla società contribuente;

3.1. la relativa novità della questione affrontata giustifica l'integrale compensazione tra le parti delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

accoglie il ricorso, cassa senza rinvio la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara inammissibile l'originario ricorso di G.C. s.p.a.; compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio;

si dà atto che il presente provvedimento è sottoscritto dal consigliere più anziano, G.T., per impedimento del Presidente del Collegio e del primo e secondo Consigliere anziano, ai sensi dell'art. 1, comma 1, del d.p.c.m. 8 marzo 2020.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza