Sentenza del 08/05/2019 n. 12128 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con l'impugnata sentenza, la Regionale dell'Emilia Romagna confermava la prima decisione che aveva respinto il ricorso promosso da N. S.p.A. avverso un avviso di rettifica con il quale venivano recuperati dazi 2007 2008 2009 in relazione all'importazione di tonno dalla (OMISSIS).

2. La Regionale, rigettata l'eccezione di difetto di contraddittorio endoprocedimentale, rigettata quella di difetto di motivazione dell'avviso di rettifica e giudicato inapplicabile il Reg. CE 12 ottobre 1992, n. 2913, art. 220, comma 2, lett. b); riteneva, nel merito, che il tonno importato da (OMISSIS) non poteva godere del regime preferenziale, ex lege riconosciuto soltanto alla condizione che il prodotto ittico fosse stato estratto dal mare con navi del Paese beneficiario (Reg. CE 2 luglio 1993, n. 2454, art. 68, par. 1, lett. f), applicabile ratione temporis); e, questo, perchè, come provato dalle indagini OLAF, l'esito delle quali la contribuente non aveva contestato, le navi che avevano pescato il tonno "erano iscritte in due registri contemporaneamente, (OMISSIS) e (OMISSIS)", con la conseguente perdita della "nazionalità", ai sensi delle "Convenzioni delle Nazioni Unite sul diritto del mare", art. 92, con la derivata revoca dell'agevolazione doganale.

3. La contribuente ricorreva per sette motivi, ulteriormente illustrati da memoria, mentre l'ufficio resisteva con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con primo motivo, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, denunciata la violazione del D.Lgs. 8 novembre 1990, n. 374, art. 11, comma 2, nonchè la violazione della Carta dei Diritti Fondamentali dell'Unione, art. 41, la contribuente rimproverava alla Regionale di non aver considerato obbligatorio il preventivo contraddittorio amministrativo, sbagliando a non annullare la rettifica.

1.1. Il motivo è infondato, seppur per una spiegazione diversa da quella utilizzata dalla Regionale (art. 384 c.p.c., comma 4); la quale Regionale, in contrasto con la giurisprudenza della Corte, ha sostenuto la non obbligatorietà del contraddittorio disciplinato dal D.Lgs. n. 374 cit., art. 11, comma 2; invero, pur essendo obbligatorio il preventivo contraddittorio amministrativo in materia di tributi armonizzati, lo stesso, in assenza di un'espressa previsione di nullità, non può condurre a invalidare l'atto impositivo se il contribuente non dimostra il pregiudizio in concreto ricevuto; e, cioè, se il rispetto della regola del contraddittorio endoprocedimentale

avrebbe consentito un risultato diverso, cosiddetta prova di resistenza (Corte giust. UE sez. II n. 129 del 2013; Cass. sez. un. 24823 del 2015; Cass. sez. trib. n. 701 del 2019; Cass. sez. VI n. 12832 del 2018); un concreto pregiudizio, sotto il profilo dell'autosufficienza, nemmeno allegato; va aggiunto, in ragione del non chiaro rinvio che la contribuente ha fatto alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, che la disciplina del contraddittorio preventivo in esso contenuta, non è esportabile in materia doganale (Cass. sez. trib. n. 8399 del 2013).

2. Con il secondo motivo, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, denunciando la violazione del D.Lgs. n. 374 cit., art. 11, comma 5-bis, della L. n. 212 cit., art. 7, del Reg. CE 25 maggio 1999, n. 1073, artt. 3 ss., la contribuente rimproverava alla Regionale di non aver annullato la rettifica per difetto di sua motivazione, in particolare sotto il profilo della mancata allegazione dei documenti OLAF in esso richiamati; con il terzo motivo, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, denunciando la violazione del D.Lgs. n. 546 cit., art. 36, la contribuente addebitava alla Regionale di aver solo apparentemente motivato circa il "dedotto vizio di motivazione dell'atto impugnato".

2.1. I motivi sono infondati, giacchè correttamente la Regionale ha rilevato che deve reputarsi motivato l'atto impositivo che "riporti nei tratti essenziali, ai fini dell'esercizio del diritto di difesa, il contenuto di quegli atti richiamati per relationem, ancorchè non allegati" (Cass. sez. trib. n. 4396 del 2018); e ponendo, altresì, correttamente in evidenza come la documentazione OLAF, essendo riservata, non avrebbe potuto, ad ogni modo, essere allegata; in effetti, bastando che nell'avviso, come avvenuto, fossero stati riportati con esattezza gli esiti dell'indagine (v. Cass. sez. trib. n. 10118 del 2017).

3. Con il quarto motivo, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, denunciando la violazione del D.Lgs. n. 564 cit., art. 36, la contribuente rimproverava alla Regionale di aver soltanto "apparentemente motivato quanto alla ritenuta inapplicabilità del Reg. CE 12 ottobre 1992, n. 2913, art. 220, comma 2, lett. b)", in particolare di non aver motivato il negativo accertamento della sua buonafede; con il quinto motivo, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, denunciando la violazione del Reg. CE n. 2913 cit., art. 220, comma 2, lett. b), oltrechè la violazione dell'art. 2697 c.c., la ricorrente sosteneva che la dimostrazione della sua malafede, sub specie di rilascio di FORM A inesatti per fatti addebitabili alla contribuente, era ex lege posta a carico dell'amministrazione; sicchè aveva errato la Regionale che, sulla scorta del contrario assunto, aveva ritenuto inapplicabile il suddetto Reg. CE n. 2913 cit., art. 220, comma 2, lett. b).

3.1. I motivi sono infondati, avendo la CTR fatto invece correttamente osservare che la concreta fattispecie era estranea alla normale previsione contenuta nel Reg. CE n. 2913 cit., art. 220, comma 2, lett. b), nel senso che non era possibile imputare all'autorità doganale alcun tipo errore; ciò, in ragione della circostanza che qui si trattava di una importazione in frode alle regole dell'agevolazione, scoperta soltanto a seguito di indagini OLAF; di qui, il conseguente riparto dell'onere della prova a carico del contribuente, che avrebbe dovuto dimostrare una diligenza particolarmente qualificata dal carattere imprenditoriale della sua attività (Corte giust. UE sez. II, n. 293 del 2006; Cass. sez. trib. n. 12719 del 2018; Cass. sez. trib. n. 13770 del 2016).

4. Con il sesto motivo, formulato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, denunciata la violazione del Reg. CE n. 2454 cit., art. 68, comma 1, lett. f), art. 68, comma 2, oltrechè della Convenzione delle Nazioni Unite sul diritto del mare 10 dicembre 1992, art. 92; dopo aver distinto le navi battenti doppia bandiera, che sono prive di "nazionalità", dalla registrazione delle navi oggetto di contratti di noleggio di "scafo a nudo", navi che assumevano la "nazionalità" dello Stato di nuova registrazione; la contribuente, addebitando alla Regionale di aver errato, sosteneva che la registrazione della nave noleggiata avrebbe dovuto far ritenere che la stessa fosse di (OMISSIS), nonostante fosse rimasta registrata anche alle (OMISSIS); inoltre, con il settimo motivo, formulato ai sensi del D.Lgs. n. 546 cit., art. 36, la contribuente lamentava che, sulla questione, la Regionale avesse motivato in modo apparente.

4.1. I motivi sono infondati; difatti, la Regionale ha correttamente interpretato il Reg. CE n. 2454 cit., art. 68, par. 1, lett. f), nella direzione che la disposizione vuole evitare che l'agevolazione venga distratta a favore di un Paese che non è beneficiario della medesima; in questo senso, è all'evidenza essenziale che la nave che ha estratto dal mare il prodotto ittico debba appartenere al Paese a cui è riconosciuto il trattamento preferenziale, non ad un Paese diverso; e la contemporanea doppia iscrizione al registro navale, come più sotto sarà chiarito, non consente di dire che la nave fosse di (OMISSIS); e, ciò, a prescindere da quanto stabilito dalla Convenzione delle Nazioni Unite sul Diritto del Mare; atteso che gli artt. 86 ss. della stessa, sono stati effettivamente predisposti ad evitare conflitti di giurisdizione in ordine alla legge statale applicabile sul quel peculiare elemento territoriale costituito dalle navi in acque internazionali; conflitti, per superare i quali è stata all'uopo fissata la specifica regola per cui è lo Stato di bandiera ad esercitare la giurisdizione; salvo, appunto, che, per la circostanza che la nave navighi sotto più di una bandiera, sia impossibile stabilire quale sia la giurisdizione dello Stato di appartenenza, cioè sia impossibile determinare la "nazionalità"; ed, invero, ad evitare analoghe incertezze, questa volta circa l'applicazione delle varie leggi sul mare, con riferimento ai contratti di noleggio di "scafo a nudo", è intervenuta la Convenzione delle Nazioni Unite del 7 febbraio 1986, sulla registrazione delle navi (OMISSIS) che, per quanto interessa, prevede ex artt. 11 s., che, a seguito del rammentato noleggio, la precedente iscrizione debba essere comunque sospesa, permettendo così la provvisoria navigazione sotto bandiera del Paese della nuova registrazione (l'istituto è quello conosciuto del bareboat charter registration, che dà luogo al fenomeno del flag-in flag-out, nel tempo resosi necessario per impedire la migrazione di intere flotte; istituto, recepito, nel nostro ordinamento, L. 14 giugno 1989, n. 234, ex art. 28, che ha modificato, tra l'altro, l'art. 156 del domestico c.n.; mentre, per quanto riguarda l'obbligo di sospensione della anteriore iscrizione, v. l'art. 145 dello cit. c.n.); ora, concludendo, come accertato dall'OLAF, l'esito delle cui indagini costituisce, come noto, prova a tutti gli effetti (Cass. sez. trib. n. 10118 del 2017), nonchè come nella sostanza affermato dalla Regionale, la contemporanea registrazione, causata dalla mancata cancellazione, oppure sospensione, della iscrizione precedente al noleggio, non avrebbe potuto consentire la provvisoria navigazione sotto bandiera Salvadoregna, consentendo invece di fatto la navigazione sotto entrambe le bandiere, con la conseguenza che la nave che aveva pescato il tonno non poteva dirsi di (OMISSIS); cosicchè, legittimamente l'ufficio ha revocato l'agevolazione e recuperato il dazio.

5. La novità della questione, induce la Corte a compensare le spese processuali.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa integralmente le spese; ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 3 aprile 2019.

Depositato in Cancelleria il 8 maggio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza