Sentenza del 11/07/2019 n. 18595 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. - La S.G. sas ha impugnato l'avviso di rettifica n. 31254 con cui l'Ufficio delle dogane di Roma 1 le aveva contestato, unitamente alla C. spa, responsabile in solido, alcune importazioni effettuate presso le dogane di Genova e Salerno negli anni 2004-2005, ritenendo irregolari le operazioni compiute e riprendendo a tassazione l'importo di euro 1.918.706,50.

La Commissione tributaria provinciale di Roma ha accolto il ricorso rilevando la pregiudiziale carenza di legittimazione attiva della dogana di Roma per avere operato in violazione degli artt. 201 e 215 Regolamento (CEE) n. 2913/92 e dell'art. 97 della Costituzione.

Secondo quanto argomentato, soltanto le dogane di Genova e Salerno avrebbero potuto legittimamente operare l'accertamento perché titolari di una specifica sfera di competenza territoriale e perché investite delle operazioni di sdoganamento della merce.

2. - L'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha proposto appello avverso la decisione di prime cure.

A seguito dell'estinzione della S.G. sas, essendo stata cancellata dal registro delle imprese in data 4 marzo 2011, e del decesso di S.G., socio accomandatario della stessa, si è costituita nel giudizio C.G. in qualità di unica erede di S.G., eccependo, in via pregiudiziale, l'inammissibilità del ricorso proposto nei confronti della società estinta e chiedendo la conferma della sentenza di primo grado.

La Commissione tributaria regionale ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, confermando l'eccezione d'incompetenza territoriale dell'Agenzia delle dogane, Ufficio di Roma.

3. - L'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha proposto ricorso per cassazione affidato a un unico motivo.

Resiste la contribuente con controricorso e ricorso incidentale.

In prossimità dell'udienza, la contribuente ha depositato una memoria difensiva.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Con l'unico motivo del ricorso principale si deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 11 d.lgs. n. 374 del 1990, art. 78 del Regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c. Secondo la prospettazione dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, la pronuncia impugnata violerebbe le disposizioni di cui agli artt. 11 d.lgs. 374 del 1990 e 78 del Regolamento (CEE) n. 2913/92, le quali prescinderebbero dal predefinire criteri normativi di allocazione territoriale della potestà di revisione dell'accertamento. Le norme richiamate, in tal senso, rivestirebbero carattere meramente attributivo, riferendosi all'amministrazione doganale nel suo complesso e individuando nell'ufficio delle dogane, prescindendo da qualsiasi competenza o articolazione territoriale, l'organo deputato a porre in essere la procedura di revisione dell'accertamento. Nel caso di specie, inoltre, l'amministrazione evidenzia che l'ufficio competente per le violazioni riscontrate era quello delle dogane di Roma 1, in quanto tutta la documentazione sulla base della quale si fonda la pretesa dell'Agenzia è stata rinvenuta interamente nel corso della verifica svolta presso la sede legale di Roma della società C., senza alcun coinvolgimento delle dogane dove sono avvenute materialmente le operazioni (le indagini svolte dalla Guardia di Finanza consentivano di accertare che l'effettivo importatore era C. spa, con sede legale a Roma, la quale interponeva 24 società, tra cui l'odierna controparte, per ottenere benefici fiscali utilizzando certificati A. che consentivano il pagamento del dazio in misura ridotta. Tali società effettuavano importazioni di banane acquistate all'estero dalla C. International Ltd e subito dopo rivendevano le stesse quantità di prodotto alla C. spa). Conseguentemente, l'atto di revisione dell'accertamento sarebbe stato correttamente adottato dall'Ufficio delle dogane ubicato nel luogo in cui ha la propria sede legale la società sottoposta a verifica. Ciò rendeva inapplicabili i principi espressi da Cass. n. 14786/2011. L'Agenzia delle dogane dei monopoli evidenzia in ogni caso l'opportunità di rimettere la questione interpretativa dell'art. 78 Regolamento (CEE) n. 2913/92 all'esame della Corte di giustizia.

1.1. - Il ricorso è infondato.

In tema di dazi e diritti doganali, anteriormente alla modifica dell'art. 11, comma 9, del d.lgs. n. 374 del 1990, apportata dalla l. n. 44 del 2012, che opera solo per l'avvenire, l'accentramento presso un unico ufficio doganale delle pratiche relative alla revisione degli accertamenti effettuati da uffici diversi è possibile, in base a un'interpretazione estensiva dell'art. 6 del d.P.R. n. 43 del 1973, solo in presenza di un apposito e motivato provvedimento del capo dell'unità territoriale sovraordinata, trattandosi di deroga al criterio generale secondo cui per l'accertamento delle violazioni doganali è territorialmente competente l'autorità presso cui è sorta l'obbligazione tributaria (in relazione a fattispecie in tutto similari, riguardanti operazioni anche in quel caso svoltesi con la spa C., v. Cass. 16 dicembre 2016, n. 26045; Cass. 29 ottobre 2015, n. 22176).

Il sistema di accertamento delle violazioni doganali, delineato dal d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 e dal Reg. (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913/92 presuppone una precisa articolazione della competenza sul territorio, prevedendo, per ogni attività o situazione considerata, una precisa dogana competente per territorio, individuabile in ragione di un criterio di collegamento, esplicitamente o implicitamente indicato e corrispondente, in linea generale, al luogo in cui si è radicato un rapporto, ovvero è sorta un'obbligazione, o è accaduto un fatto, con la conseguenza

che, in mancanza dell'enunciazione di uno specifico criterio di collegamento territoriale, non può ritenersi competente qualsiasi ufficio doganale operante sul territorio nazionale, in quanto, se la regola ricavabile dal sistema è quella della competenza del territorio, una simile eccezione dovrebbe essere esplicitata dalla legge, mentre non rilevano eventuali circolari o risoluzioni con cui l'Amministrazione finanziaria detti criteri di riparto della competenza in deroga alla predetta regola generale, provenendo tali atti da un soggetto posto su un piano di parità con il contribuente e, come tali, non vincolanti, né per quest'ultimo, né per i giudici, non costituendo fonte di diritto.

Questa Corte ha chiarito che l'accentramento presso un unico ufficio doganale delle pratiche relative alla revisione di accertamenti doganali effettuati da uffici diversi, deve intendersi possibile interpretando estensivamente il citato disposto del D.P.R. n. 43 del 1973, art. 6, ma soltanto in presenza di un apposito e motivato provvedimento del capo dell'unità territoriale sovraordinata o dell'organo di vertice dell'amministrazione doganale - trattandosi della competenza di uffici situati in più circoscrizioni -, derogativo della competenza territoriale dei singoli Uffici per ragioni di connessione, o per altre specifiche ragioni, da comunicarsi ai soggetti interessati, in funzione del perseguimento di un'azione amministrativa efficace, alla stregua del parametro sancito dall'art. 97 Cost. (Cass. 10 aprile 2013, n. 8699).

Mancando nel caso in esame l'allegazione dell'esistenza di un motivato provvedimento del capo dell'unità territoriale sovraordinata ed essendo l'obbligazione tributaria sorta presso gli uffici di Salerno e di Genova, il motivo è infondato.

1.2. - Non ricorrono, peraltro, nemmeno le ragioni per investire della questione pregiudiziale prospettata la Corte di giustizia (Cass. n. 22176/15).

Nel caso di specie, invero, l'Agenzia prospetta che l'interpretazione restrittiva delle norme nazionali si porrebbe in contrasto con l'art. 78 Regolamento (CEE) n. 2913/92 senza tuttavia avvedersi di due circostanze decisive: a) l'art. 78 non individua il concetto di autorità doganale che, pertanto, va riservato alla competenza degli Stati membri; b) l'art. 5 n. 1 Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013 , che istituisce il codice doganale dell'Unione, in modo più specifico rispetto all'art. 4 n. 3 del Regolamento (CEE) n. 2913/1992, individua la nozione di autorità doganale chiarendo di intendere per "autorità doganali" «le amministrazioni doganali degli Stati membri competenti ad applicare la normativa doganale e qualsiasi altra autorità che, ai sensi del diritto nazionale, dispone del potere di applicare alcune norme doganali» E del resto, di ciò si ha conferma esaminando l'art. 9, comma 3 decies del d.l. n. 16 del 2012, convertito con la l. n. 44 del 2012, che, priva di efficacia retroattiva secondo la giurisprudenza sopra ricordata, aggiungendo un ulteriore comma, all'art. 11, comma 9, del d.lgs. n. 374 del 1990, prevede che «l'ufficio doganale che effettua le verifiche generali o parziali con accesso presso l'operatore è competente alla revisione delle dichiarazioni doganali oggetto del controllo anche se accertate presso un altro ufficio doganale».

Tanto consente di escludere che a livello dell'Unione europea possano designarsi le competenze delle autorità doganali, invece riservate ai singoli Stati. Circostanza, quest'ultima, che renderebbe irricevibile il rinvio pregiudiziale.

2. - Con ricorso incidentale la contribuente contesta la sentenza impugnata nella parte in cui ha respinto l'eccezione pregiudiziale di inammissibilità dell'appello, proposto dall'Agenzia delle dogane nei confronti di una società estinta, in quanto la S.G. sas, cancellata dal registro delle imprese in data 4 marzo 2011, era priva di legittimazione passiva e non poteva essere convenuta in giudizio (violazione dell'art. 2495, comma 2, c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c. Inammissibilità dell'appello notificato nei confronti di una società estinta).

2.1. - Il motivo è infondato.

La cancellazione della società dal registro delle imprese, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società cancellata, priva la società stessa della capacità di stare in giudizio (con la sola eccezione della fictio iuris contemplata dall'art. 10 l. fall.); pertanto, qualora l'estinzione intervenga nella pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si determina un evento interruttivo, disciplinato dagli artt. 299 e ss. c.p.c., con eventuale prosecuzione o riassunzione da parte o nei confronti dei soci, successori della società, ai sensi dell'art. 110 c.p.c. (Cass. 21 agosto 2018, n. 20840).

Nel caso di specie, come riportato nella pronuncia impugnata, il difensore non comunicò tempestivamente la cancellazione della società dal registro delle imprese e il socio accomandatario della stessa, S.G., è deceduto dopo la notifica dell'appello avvenuto nei suoi riguardi.

3. - Devono pertanto essere respinti sia il ricorso principale sia quello incidentale. Stante la reciproca soccombenza, sussistono giusti motivi per compensare tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

4. - Riguardo al ricorso principale non si applica l'art. 13 comma 1 quater del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato. Infatti, nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, l'obbligo di versare, ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della l. n. 228 del 2012, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (Cass. 7 febbraio 2019, n. 3638; Cass. 29 gennaio 2016, n. 1778).

Sussistono, invece, le condizioni per dare atto della sussistenza dell'obbligo di versamento, da parte della ricorrente incidentale, dell'importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale e il ricorso incidentale; compensa tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17, della legge n. 228 del 2012, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte

della ricorrente incidentale, dell'importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta Sezione civile, il 4 febbraio 2019.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza