Sentenza del 18/09/2019 n. 23209 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. - La Beta - Trans S.p.A., spedizioniere doganale, ha proposto ricorso avverso gli avvisi di rettifica adottati dall'autorità doganale italiana sul presupposto che la merce importata (nella specie capi di maglieria del Capitolo 61 della Tariffa doganale comune aventi origine Giamaica e certificato EUR 1 di accompagnamento) era risultata di provenienza difforme da quanto dichiarato dall'esportatore. In particolare, all'esito dell'inoltro da parte dell'Ufficio Europeo per la lotta antifrode (O.L.A.F.) delle informative su un'attività investigativa condotta in Giamaica con l'intenzione di verificare la correttezza delle operazioni di esportazione/importazione (INF AM 15/2004 e INF AM 15/2004 S1 2004), era stato accertato che l'esportatore aveva fornito alla dogana giamaicana false dichiarazioni riguardo l'origine preferenziale dei beni, al fine di ottenere il rilascio del certificato EUR 1, in seguito utilizzato dalla Beta - Trans S.p.A. all'atto della dichiarazione di importazione presentata nell'interesse del proprio cliente. Secondo l'apprezzamento compiuto dall'autorità doganale italiana, la gran parte dei prodotti tessili esportati dalla Giamaica verso l'UE a far data dal 1 gennaio 2002 erano rappresentati da capi ottenuti dall'unione di parti finite o da capi pronti di origine cinese e, pertanto, non avevano titolo per l'acquisizione dell'origine preferenziale giamaicana, sicchè la merce importata non poteva più vedersi riconosciuto il trattamento preferenziale consistente nell'esenzione totale dal dazio.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano, con sentenza n. 168/31/07, depositata il 23 marzo 2007, ha accolto il ricorso.

La decisione è stata confermata dalla Commissione Tributaria Regionale di Milano che, con sentenza n. 104/07/2009, depositata il 12 novembre 2009, ha respinto l'appello dell'Agenzia delle dogane.

A seguito di ricorso proposto dall'Amministrazione, la Corte di cassazione, con la sentenza del 19 settembre 2012, n. 15776 ha cassato con rinvio la pronuncia n. 104/07/2009, specificando che la Commissione Tributaria della Regione Lombardia, attenendosi alla interpretazione della norma sanzionatoria dell'art. 303 T.U.L.D. fornita dalla Corte ai paragrafi 5.1 e 5.2 della motivazione, avrebbe dovuto provvedere a un nuovo esame delle risultanze probatorie già acquisite, emendando i vizi logici riscontrati, nonchè a liquidare le spese del giudizio di legittimità.

2. - L'Ufficio delle Dogane di Milano (XXXXX) ha provveduto alla riassunzione del giudizio, chiedendo la riforma della sentenza di primo grado.

La Beta-Trans S.p.a. si è costituita chiedendo il rigetto dell'appello e proponendo domanda di estensione, a proprio favore, del giudicato nel frattempo formatosi sulla sentenza della Commissione tributaria regionale di Milano n. 36/7/2009, resa sulla parallela impugnazione proposta dall'obbligato in solido CK Jeanswear Europe S.r.l. avverso l'atto sanzionatorio prot. 42016/06.

La Commissione tributaria regionale di Milano ha accolto l'originario appello dell'Ufficio e, in riforma della sentenza di prime cure, ha dichiarato legittime le sanzioni inflitte. In particolare, la Commissione tributaria regionale, dopo aver richiamato la disciplina dell'elemento soggettivo, ha ritenuto che nella specie non potesse rinvenirsi alcun comportamento che provasse un atteggiamento o comportamento della società Beta - Trans S.p.a. che avesse reso inevitabile la commissione dell'illecito, mentre ha ritenuto non sufficiente, per escludere la responsabilità per illecito amministrativo, la buonafede, per essersi il soggetto avvalso delle prestazioni professionali di un terzo incaricato. Si è ritenuta inoltre irricevibile l'istanza di estensione del giudicato di cui alla sentenza della Commissione tributaria regionale n. 36/07/09, trattandosi di materia non attinente al grado del processo.

3. - La Beta - Trans S.p.A. ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi.

L'Agenzia delle Dogane e dei monopoli ha depositato un atto di costituzione al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione ai sensi dell'art. 370 c.p.c., comma 1.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Con il primo motivo di ricorso si prospetta la violazione dell'art. 1306 c.c., comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 Parte ricorrente contesta, al riguardo, la pronuncia del giudice del rinvio che, a fronte della richiesta di estensione del giudicato esterno, ha semplicemente e apoditticamente affermato di ritenere "irricevibile l'istanza di estensione del giudicato a cui alla sentenza della commissione tributaria regionale n. 36/07/09 trattandosi di materia non attinente a questo grado del processo". L'odierna ricorrente aveva chiesto l'estensione, nei propri confronti, del giudicato formatosi sulla sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia n. 36/7/2009, per effetto della successiva decisione della Corte Suprema n. 14045 del 2012, vertente sul medesimo atto sanzionatorio prot. (XXXXX), notificato anche all'obbligato in solido CK Jeanswear Europe S.r.l.

Con la prima parte del secondo motivo di ricorso si denuncia la nullità della sentenza per violazione dell'art. 1306 c.c., comma 2, e dell'art. 112 c.p.c. A tal fine, si riproduce quanto già esposto nel primo motivo di ricorso ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, riguardo al rifiuto da parte del giudice del rinvio di prendere in esame, in quanto asseritamente "non attinente" a quel grado di giudizio, la richiesta della contribuente di estensione del giudicato frattanto formatosi nel parallelo giudizio instaurato dalla coobbligata CK Jeanswear. Si evidenzia, sul punto, la violazione dell'art. 1306 c.c., comma 2, qui da intendersi anche nei suoi profili di norma processuale e l'omessa pronuncia su quella richiesta (art. 112 c.p.c.).

1.1. - La doglianza è fondata con riferimento alla richiesta di estensione del giudicato esterno.

Come costantemente ritenuto dalla giurisprudenza di questa Corte, stante la natura costitutiva delle decisioni rese al termine del processo tributario, in quanto volto all'annullamento di atti autoritativi, la sentenza che, accogliendo il ricorso proposto da uno dei coobbligati solidali, annulla - anche parzialmente - l'atto impositivo, esplica i suoi effetti nei confronti di tutti i condebitori cui lo stesso sia stato notificato, con la conseguenza che della statuizione favorevole intervenuta inter alios potrà avvalersi anche il condebitore che abbia impugnato il medesimo atto in un diverso giudizio, secondo la regola generale stabilita dall'art. 1306 c.c., ove non si sia formato il giudicato nell'ambito dello stesso (Cass. 27 dicembre 2018, n. 33436; Cass. 19 aprile 2013, n. 9577; Cass. 5 luglio 2011, n. 14814).

Nel caso di specie, la pronuncia di cui si invoca il giudicato ha avuto ad oggetto uno degli atti sanzionatori di cui all'attuale contenzioso e l'eccezione di giudicato esterno è stata tempestivamente prodotta dinanzi al giudice del rinvio, essendo passata in giudicato la pronuncia della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 36/7/2009 a seguito della sentenza di Cass. 3 agosto 2012, n. 14045 (v. Cass. 17 dicembre 2015, n. 25401 secondo cui, se il giudicato sia intervenuto nelle more del giudizio d'appello, la deduzione deve avvenire in quella sede).

Nessun rilievo assume nel caso di specie la giurisprudenza della Corte di giustizia relativa ai limiti del giudicato e alla eventuale violazione del diritto comunitario da parte di decisione giurisdizionale (sentenza 3 settembre 2009, C-2/08, Olimpiclub e sentenza 16 marzo 2006, C-234/04, Kapferer), non solo perchè in questo caso non si prospetta alcuna violazione del diritto dell'Unione ma anche perchè del tutto diversa è la fattispecie oggetto dell'attuale contenzioso, avendo riguardo alla medesima obbligazione tributaria, riferita all'obbligato in solido, e non a un'annualità fiscale differente da quella oggetto del giudicato, come nella giurisprudenza richiamata. Tale incidenza, in ogni caso, è limitata alle ipotesi, da ritenersi assolutamente eccezionali, in cui - diversamente dal caso di specie - ricorrano discriminazioni tra situazioni di diritto comunitario e situazioni di diritto interno ovvero che sia reso in pratica impossibile o estremamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento comunitario (Cass. 27 gennaio 2017, n. 2046; Cass. 29 luglio 2015, n. 16032; Cass. 15 dicembre 2010, n. 25320).

Inammissibile, invece, è la denuncia di omessa pronuncia sulla richiesta (art. 112 c.p.c.), di cui alla prima parte del secondo motivo, avendo la Commissione Tributaria Regionale ritenuto irricevibile l'istanza di estensione del giudicato.

2. - Con la seconda parte del secondo motivo di ricorso si denuncia la violazione dell'art. 384 c.p.c. e del principio di diritto fissato dalla S.C. nella sentenza n. 15776/2012; del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1, comma 2, e art. 36, nonchè dell'art. 118 disp. att. c.p.c. e dell'art. 111 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 Parte ricorrente denuncia un error in procedendo per avere la Commissione Tributaria Regionale violato il principio di diritto enucleato nella sentenza n. 15776/12 in relazione alla sussistenza dell'elemento soggettivo minimo della colpa di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5. Il giudice del rinvio, secondo quanto argomentato, escludendo la presenza di un comportamento che provi un atteggiamento o comportamento della società Beta - Trans S.p.a. che abbia reso inevitabile la commissione dell'illecito di cui è causa, ha disatteso il principio di diritto di cui avrebbe dovuto invece fare applicazione. Nel cassare la sentenza di

appello per aver violato il contenuto del D.P.R. n. 43 del 1973, art. 303, e del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5, la Corte di Cassazione ha affermato che il giudice del rinvio avrebbe dovuto procedere a una "nuova valutazione del materiale istruttorio già acquisito, verificandone la capacità dimostrativa in relazione alla imprevedibilità ed inevitabilità del fatto esterno alla condotta dell'agente" - onde accertare la prova dell'inesistenza dell'elemento soggettivo minimo della colpa in capo alla società - sulla scorta di alcuni elementi fissati dalla stessa Corte. Il giudice d'appello, nel riesaminare il materiale probatorio, avrebbe dovuto verificare, sulla base degli elementi probatori emergenti dagli atti, l'esistenza di elementi di carattere "oggettivo", idonei a escludere la sanzione, in quanto sufficienti a rendere "inevitabile la commissione dell'illecito di cui è causa". Ciò non è invece avvenuto, secondo quanto indicato in ricorso, posto che l'indagine si è tradotta nella generica valutazione di circostanze "soggettive" (i presunti "comportamenti" o "atteggiamenti" della Beta - Trans) del tutto estranee all'ambito dei criteri che codesta Corte aveva delineato.

Si evidenzia, altresì, che la Commissione Tributaria Regionale non ha dato specificamente conto delle ragioni di fatto e di diritto addotte a sostegno della decisione di accogliere l'impugnazione dell'Ufficio delle dogane di Milano (XXXXX), ma si è limitata a una pronuncia ad esso favorevole sulla base di una motivazione talmente generica e concisa da risultare meramente apparente.

2.1. - Il motivo è infondato.

Nell'annullare la pronuncia impugnata della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Cass. n. 15776 del 2012 ha demandato al giudice del rinvio di provvedere a nuovo esame delle risultanze probatorie già acquisite, emendando i vizi logici riscontrati, attenendosi alla interpretazione della norma sanzionatoria del D.P.R. n. 43 del 1973, art. 303, fornita dalla Corte ai paragrafi 5.1 e 5.2 della motivazione.

In particolare, la Corte di cassazione ha evidenziato che la Commissione Tributaria Regionale, in contrasto con la giurisprudenza di legittimità, aveva affermato che la mera inerzia della società importatrice non fosse sufficiente a dimostrare l'elemento soggettivo della colpa generica o specifica, omettendo di considerare che, accertata la condotta materiale dell'illecito (non essendo in contestazione la inesatta indicazione della origine del prodotto), era la società importatrice che avrebbe dovuto fornire la prova di aver adottato tutte le misure possibili e necessarie ad assicurare la effettiva corrispondenza della merce importata alla dichiarazione di origine preferenziale. La precedente pronuncia della Cassazione ha inoltre chiarito che non è sufficiente per escludere la responsabilità per illecito amministrativo invocare la circostanza di aver agito in buona fede, per essersi il soggetto avvalso delle prestazioni professionali di un terzo incaricato, mentre si sarebbe dovuto dimostrare l'esistenza di un fatto imprevedibile e inevitabile, integrante il caso fortuito ovvero la forza maggiore o il fatto determinante del terzo.

In tema di sanzioni per le violazioni delle disposizioni in materia doganale, il D.P.R. n. 43 del 1973, art. 303, contempla un'unica fattispecie sanzionatoria, nel cui ambito applicativo ricadono anche le dichiarazioni sull'origine (o la provenienza) della merce stessa, in quanto sintomatiche della specificità del prodotto, poichè nel concetto di "qualità" di una merce rientra qualsiasi caratteristica, proprietà o condizione che serva a determinarne la natura ed a distinguerla da altre simili (Cass. 25 gennaio 2019, n. 2169).

Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, ai fini dell'affermazione della responsabilità per l'illecito amministrativo previsto del D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, art. 303, che punisce chi renda "dichiarazioni relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci destinate alla importazione definitiva" non corrispondenti all'accertamento degli Uffici finanziari, ai sensi del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 5, occorre che l'azione o l'omissione indicata dalla fattispecie sia volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà, e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza, ma, una volta dimostrata dall'autorità amministrativa la fattispecie tipica, grava sul trasgressore l'onere di prova dell'assenza di colpa, in virtù della presunzione posta dalla L. 24 novembre 1981, n. 689, art. 3 (Cass. 3 agosto 2012, n. 14030; Cass. 27 luglio 2012, n. 13494; Cass. 15 giugno 2011, n. 13068).

Nel caso di specie, la Commissione Tributaria Regionale, con motivazione non censurabile in sede di legittimità, dopo aver richiamato i principi affermati della Suprema Corte con riferimento al riparto dell'onere di prova - ponendo a carico del contribuente l'onere di provare di aver agito senza colpa -, ha affermato che non era stato rinvenuto un comportamento che provasse una condotta della società Beta - Trans S.p.A. che avesse reso inevitabile la commissione dell'illecito.

In seguito alla riformulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, disposta dal D.L. n. 83 del 2012, art. 54, conv., con modif., con la L. n. 134 del 2012, non è più deducibile quale vizio di legittimità il semplice difetto di sufficienza della motivazione, ma i provvedimenti giudiziari non si sottraggono all'obbligo di motivazione previsto in via generale dall'art. 111 Cost., comma 6, e, nel processo civile, dall'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4 Tale obbligo è violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero essa risulti del tutto inidonea ad assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (per essere afflitta da un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili oppure perchè perplessa ed obiettivamente incomprensibile) e, in tal caso, si concreta una nullità processuale deducibile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 (Cass. 25 settembre 2018, n. 22598).

Nel caso di specie, tuttavia, non sussiste una mancanza assoluta di motivazione, nè parte ricorrente ha indicato quali elementi sarebbero stati omessi nella valutazione compiuta dal giudice del rinvio, atteso che l'onere di provare l'esistenza di un fatto imprevedibile e inevitabile, integrante il caso fortuito ovvero la forza maggiore o il fatto determinante del terzo, gravavano sulla contribuente, non essendo sufficiente per escludere la responsabilità per illecito amministrativo il fatto di invocare la circostanza di aver agito in buona fede per essersi il soggetto avvalso delle prestazioni professionali di un terzo incaricato.

3. - L'accoglimento del primo motivo determina la cassazione della sentenza impugnata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di merito, deve essere accolto il ricorso originario limitatamente al provvedimento di irrogazione delle sanzioni n. (XXXXX), essendo passata in giudicato la pronuncia della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 36/7/2009 a seguito della sentenza di Cass. 3 agosto 2012, n. 14045.

4. - La natura delle questioni affrontate e l'esito complessivo del giudizio impongono la compensazione integrale delle spese di merito e di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, rigetta il secondo. Cassa la sentenza impugnata e, decidendo dal merito, accoglie il ricorso originario limitatamente al provvedimento di irrogazione delle sanzioni n. (XXXXX). Compensa le spese di merito e di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Quinta Sezione civile, il 7 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 18 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza