Sentenza del 23/10/2019 n. 27104 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 425/10/15 del 25/11/2015, la Commissione Tributaria Regionale del Friuli Venezia Giulia (hinc CTR) accoglieva parzialmente l'appello proposto dalla Agenzia delle Dogane e dei monopoli avverso la sentenza n. 170/03/13 della Commissione Tributaria Provinciale di Udine (hinc CTP), che aveva accolto l'impugnazione della (XXXXX) s.r.l. nei confronti degli avvisi di pagamento e degli atti di contestazione sanzioni emessi, con riferimento agli anni 2007, 2008 e 2009, per rifornimenti di gasolio erroneamente ritenuti in esenzione di accisa.

1.1. Come si evince dalla sentenza della CTR: a) gli avvisi di pagamento erano stati emessi in ragione del mancato riconoscimento dell'esenzione d'accisa prevista dal (Testo unico sulla legge doganale - TULD) Decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, articolo 254 a natanti non registrati nei registri delle imbarcazioni da diporto; b) la CTP accoglieva il ricorso proposto dalla societa' contribuente; c) avverso la sentenza della CTP, l'Agenzia delle Dogane proponeva appello.

1.2. La CTR motivava il parziale accoglimento dell'appello evidenziando che: a) la (XXXXX) s.r.l. erogava il carburante imbarcato come provvista di bordo su natanti da diporto di cui al Codice della nautica da diporto - CND) Decreto Legislativo 18 luglio 2005, n. 171, articolo 3 (che non risultavano registrati e, dunque, non erano dotati del giornale delle partenze e degli arrivi previsto dall'articolo 254 TULD; b) secondo la tesi dell'Ufficio per beneficiare dell'esenzione prevista dalla predetta disposizione il natante doveva farsi registrare ai sensi dell'articolo 27 CND, comma 2, acquisendo il regime giuridico delle imbarcazioni da diporto, cosi' solo potendo godere dell'agevolazione prevista dall'articolo 254 TULD, atteso che solo a seguito della registrazione l'imbarcazione assumeva un numero identificativo da annotare nel giornale delle partenze e degli arrivi o in altro documento equipollente; c) tuttavia, ne' l'articolo 254 TULD, ne' altra disposizione di legge "prevedeva la necessita' od obbligo dei natanti da diporto di iscrizione/registrazione nel registro delle imbarcazioni per poter accedere al regime agevolato", facendo riferimento l'articolo 254 TULD "indistintamente a tutte le unita' da diporto", atteso che anche i natanti non registrati potevano navigare al di fuori delle acque territoriali, purche' dotati di marchio CE ai sensi dell'articolo 27 CND, comma 2; d) inoltre era stata autorizzata dalla stessa Agenzia delle Dogane l'utilizzazione di documento equipollente al giornale delle partenze e degli arrivi (che, peraltro, era a sua volta un documento di prassi) "da valere agli effetti e per gli adempimenti stabiliti per l'imbarco doganale in franchigia delle provviste di bordo dai natanti", documento regolarmente compilato dalla (XXXXX) s.r.l.; d) "in mancanza dei decreti

interministeriali di cui all'articolo 254 TULD, comma 3 ed in presenza di prassi autorizzata ed accettata dall'ufficio e nell'ambito di un contesto normativo che riconosce a tutte le categorie di unita' da diporto l'agevolazione, non v'e' ragione di non riconoscere validita' formale e sostanziale al documento equipollente utilizzato ed autorizzato dalla stessa autorita' doganale di Udine avente la medesima funzione del giornale degli arrivi e partenze al fine dell'agevolazione"; e) la mancata emanazione dei decreti interministeriali di cui all'articolo 254 TULD ben poteva integrare le oggettive difficolta' di rilascio del giornale arrivi e partenze "ed in ogni caso non puo' pretendersi la subordinazione del riconoscimento della agevolazione ad un adempimento (registrazione-iscrizione) del natante nel registro delle imbarcazioni da diporto non previsto dalla legge quale condizione per la concessione del beneficio".

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

3. La (XXXXX) s.r.l. resisteva con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso si deduce la violazione dell'articolo 254 TULD, degli articoli 3, 23 e 27 CND, dell'articolo 41 della direttiva n. 2008/118/CE del 16 dicembre 2008 e del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 23, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

1.1. L'Agenzia delle Dogane sostiene che le unita' da diporto, per potersi approvvigionare di carburante in esenzione d'imposta ai sensi dell'articolo 254 TULD, devono essere registrate e acquisire la licenza di navigazione. Solo in questo modo, infatti, sarebbe possibile ottenere il giornale delle partenze e degli arrivi sul quale operare le annotazioni dell'imbarcazione, necessarie per ottenere l'agevolazione.

2. Il motivo e' infondato.

2.1. Va preliminarmente evidenziato che, come accertato dalla sentenza della CTR, l'atto impositivo riguarda unicamente i natanti non registrati nei registri di cui all'articolo 15 CND. Ne consegue che l'attenzione dovra' essere concentrata esclusivamente su dette unita' da diporto.

2.2. Secondo il codice della nautica da diporto, nella formulazione applicabile ratione temporis, per navigazione da diporto si intende "quella effettuata in acque marittime ed interne a scopi sportivi o ricreativi e senza fine di lucro" (articolo 1 CND, comma 2). Con l'appellativo di unita' da diporto si individua ogni costruzione di qualunque tipo e con qualunque mezzo di propulsione destinata alla navigazione da diporto (articolo 3 CND, lettera a)), mentre per natante si intende ogni unita' da diporto a remi, o con scafo di lunghezza pari o inferiore a dieci metri (articolo 3 CND, lettera d)).

2.2.1. I natanti "sono esclusi dall'obbligo dell'iscrizione nei registri di cui all'articolo 15, della licenza di navigazione di cui all'articolo 23 e del certificato di sicurezza di cui all'articolo 26" (articolo 27 CND, comma 1). Tuttavia, tali unita' da diporto possono comunque chiedere l'iscrizione nei registri delle imbarcazioni da diporto, secondo le modalita' previste dall'articolo

19 CND, ed in tale caso ne assumono il regime giuridico (articolo 27 CND, comma 2), con conseguente necessita' di dotarsi della licenza di navigazione di cui all'articolo 23 CND, che abilita al tipo di navigazione consentito dalle caratteristiche di costruzione dell'unita', e del certificato di sicurezza, che attesta lo stato di navigabilita' (articolo 22 CND, comma 2).

2.3. Orbene, l'articolo 254 TULD, comma 2, riguardante genericamente le unita' di diporto, esenta da accise le forniture di carburante (che costituisce una provvista di bordo ai sensi dell'articolo 252 TULD, lettera b)) alle seguenti condizioni: a) le unita' da diporto siano in partenza da un porto marittimo dello Stato con diretta destinazione ad un porto estero; b) la partenza avvenga entro le otto ore successive all'imbarco; c) la partenza sia annotata sul giornale delle partenze ed arrivi per l'imbarco delle provviste di bordo in franchigia doganale e che, in caso di rientro in un porto nazionale, lo scalo nel porto estero risulti comprovato mediante il visto apposto sul giornale delle partenze ed arrivi per l'imbarco delle provviste di bordo in franchigia doganale dall'autorita' marittima o doganale estera.

2.4. Secondo la tesi erariale, poiche' il rilascio giornale delle partenze e degli arrivi da parte della Capitaneria di Porto e' annotato sulla licenza, e' necessaria la previa iscrizione e il rilascio di quest'ultima per godere dei benefici agevolativi.

2.5. Peraltro, nessuna specifica disposizione di legge vieta il rilascio del giornale delle partenze e degli arrivi (o di altro documento equipollente, nella specie appositamente rilasciato dagli Uffici doganali di Udine, come accertato dalla CTR), senza la previa registrazione e concessione della licenza di navigazione, sicche' non v'e' ragione di negare l'esenzione - genericamente riconosciuta dalla legge alle unita' da diporto - ai natanti non registrati.

2.6. Il fatto, poi, che il documento equipollente pacificamente adoperato dalla societa' contribuente ai fini dell'esenzione fosse utilizzato anche al di fuori di oggettive difficolta' nel rilascio del giornale delle partenze e degli arrivi si traduce in una questione di fatto, che non puo' certo essere aggredita con una censura di violazione di legge.

3. In conclusione, il ricorso va rigettato.

3.1. Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo in favore della societa' contribuente.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente giudizio, che si liquidano in Euro 3.000,00, oltre alle spese forfetarie nella misura del quindici per cento, e agli accessori di legge.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza