Sentenza del 30/12/2019 n. 34563 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 4819/34/15 del 20/05/2015 la CTR della Campania respingeva l'appello proposto dall'Agenzia delle dogane avverso la sentenza n. 10284/30/14 della CTP di Napoli, che aveva accolto il ricorso di C.T. nei confronti dell'atto di contestazione sanzioni per dazi non integralmente corrisposti relativamente ad una importazione di merce avvenuta nell'anno 2011.

1.1. Il giudice di appello premetteva che: a) l'atto di contestazione scaturiva da un'importazione di calzature di provenienza cinese avvenuta con l'ausilio dello spedizioniere C.T., merce il cui valore veniva rettificato al rialzo dall'Agenzia delle dogane, con comminatoria di specifiche sanzioni nei confronti di quest'ultimo, in ragione della sua qualità di rappresentante diretto dell'importatore; b) la CTP accoglieva il ricorso dello spedizioniere; c) la sentenza della CTP era impugnata dall'Agenzia delle dogane.

1.2. La CTR motivava il rigetto dell'appello proposto dall'Ufficio evidenziando che: a) non sussistevano i presupposti per l'insorgenza dell'obbligazione doganale in capo allo spedizioniere rappresentante diretto dell'importatore, rispondendo egli dei maggiori dazi accertati "soltanto ove sia dimostrata la consapevolezza (o ragionevole consapevolezza) che la dichiarazione era errata"; b) ne conseguiva che "nel caso in cui lo spedizioniere non abbia partecipato alla violazione o non ne abbia comunque avuto conoscenza, non può essere chiamato a rispondere dell'obbligazione, in quanto manca ogni sua responsabilità in proposito", atteso che ogni diversa interpretazione presupponeva una responsabilità oggettiva dello spedizioniere; c) nel caso in esame, "la questione doveva essere risolta in punto di fatto, valutando se possa essere dimostrato che lo spedizioniere avesse potuto rilevare la falsità ideologica della documentazione fornita dall'importatore nella parte relativa al prezzo della merce" e, sul punto, apparivano "condivisibili le argomentazioni fatte dai primi giudici in quanto lo spedizioniere non solo non aveva accesso alla banca dati nella quale sono inseriti i prezzi medi dei prodotti, ma anche perchè la tipologia dei prodotti importati, costituiti da pantaloni e maglie, era tale che il prezzo dipendeva anche dalla qualità degli stessi, non verificabile dallo spedizioniere".

2. L'Agenzia delle dogane impugnava la sentenza della CTR con tempestivo ricorso per cassazione, affidato a tre motivi.

3. C.T. resisteva con controricorso.

Motivi della decisione

CHE:

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle dogane deduce violazione e falsa applicazione del Reg. CEE 12 ottobre 1992, n. 2913 del 1992, art. 201, p. 3, artt. 202 e 205, (Codice doganale comunitario - CDC), della L. 25 luglio 2000, n. 213, art. 2, commi 6 e 7, e art. 8, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziando che il legislatore comunitario ha cercato di garantire il più possibile la soddisfazione del debito doganale, estendendo la qualifica di debitore anche a soggetti diversi dal dichiarante che siano ragionevolmente a conoscenza della erroneità dei dati forniti nella dichiarazione doganale, quale il C., spedizioniere e professionista del settore.

2. Il motivo è infondato.

2.1. Ai sensi dell'art. 5 CDC, p. 2, (applicabile ratione temporis) e del TULD, art. 40, comma 1, la dichiarazione doganale può essere fatta personalmente dall'importatore ovvero a mezzo di un rappresentante diretto o indiretto. La rappresentanza è diretta quando il rappresentante agisce a nome e per conto di terzi, indiretta, quando il rappresentante agisce a nome proprio ma per conto di terzi. Mentre la rappresentanza indiretta è libera, la rappresentanza diretta implica l'iscrizione in un apposito albo professionale istituito con la L. 22 dicembre 1960, n. 1612, ed il puntuale rispetto della disciplina prevista dalla legge medesima e dalla successiva L. n. 213 del 2000.

2.1.1. Dal combinato disposto dell'art. 201 CDC, p. 3, e art. 4 CDC, punto 18, e in correlazione con l'immissione di merci in libera pratica per effetto della sequenza procedimentale prevista dall'art. 38 CDC ss., (trasporto delle stesse presso gli uffici doganali o zone franche e presentazione in dogana), l'obbligazione doganale sorge con la dichiarazione, quale effetto della indicazione di un determinato regime doganale in essa contenuto, e si lega soggettivamente all'autore della dichiarazione, indipendentemente dal rapporto che il dichiarante abbia con la merce (cfr. Cass. n. 5560 del 26/02/2019).

2.1.2. Ne consegue che la responsabilità, oltre a sorgere in capo all'importatore, involge anche il rappresentante indiretto di quest'ultimo, il quale risponde in quanto dichiarante, laddove il rappresentante diretto rimane, normalmente, estraneo alla fattispecie impositiva (posto che il dichiarante in questo caso è il rappresentato), a conferma che l'obbligazione doganale è legata al ruolo di dichiarante, ovvero di autore della dichiarazione doganale (così Cass. n. 5560 del 2019, cit.; cfr. Cass. n. 9773 del 23/04/2010; Cass. n. 7720 del 27/03/2013; Cass. n. 9270 del 17/04/2013; Cass. n. 6129 del 01/03/2019).

2.1.3. La centralità della figura del dichiarante è confermata anche dal Reg. (CEE) n. 2913 del 1992, art. 5, comma 4, secondo cui "la persona che non dichiari di agire a nome o per conto di un terzo o che dichiari di agire a nome o per conto di un terzo senza disporre del potere di rappresentanza è considerata agire a suo nome e per proprio conto". Conseguentemente, la mancanza di prova dei poteri di rappresentanza, la mancata risposta a una contestazione da parte dell'Ufficio o l'assenza di dichiarazione comporta la presunzione che il dichiarante abbia agito quale rappresentante indiretto e, come tale, quale dichiarante.

2.1.4. Peraltro, una responsabilità del rappresentante diretto dell'importatore può sorgere, ai sensi dell'art. 201 CDC, p. 3, seconda proposizione, solo nei limiti in cui egli abbia fornito i dati necessari alla stesura della dichiarazione pur essendo o dovendo ragionevolmente essere a conoscenza della erroneità dei dati medesimi. In tale ipotesi, nella visione sostanzialistica che ispira Codice doganale comunitario e, in generale, tutto il diritto della UE, avendo fornito i dati necessari alla stesura della dichiarazione doganale, il rappresentante diretto partecipa in qualche modo della dichiarazione dell'importatore e, quindi, può essere considerato debitore, "in conformità delle vigenti disposizioni nazionali".

2.2. Diversa è, invece, l'ipotesi in cui l'obbligazione doganale sorga per effetto della inosservanza della normativa doganale, ossia in caso di introduzione irregolare (art. 202 CDC), di sottrazione al controllo doganale (art. 203 CDC), e delle altre ipotesi previste dal Codice doganale (artt. 204 e 205 CDC). In questo caso, l'obbligazione doganale emerge non per effetto della presentazione di una dichiarazione, poi rivelatasi erronea, ma a causa del verificarsi di alcuni fatti (introduzione di merci senza dichiarazione doganale, dichiarazione riguardante merci del tutto diverse da quelle effettivamente importate, sottrazione al controllo doganale, inosservanza di obblighi previsti dalla normativa doganale per i regimi speciali, ecc.), che inducono una presunzione legale di immissione al consumo delle merci medesime.

2.2.1. In dette ipotesi, l'obbligazione doganale è legata al verificarsi di un fatto, configurandosi una importazione di merci che prescinda dalla esistenza di una valida dichiarazione doganale. Invero, l'introduzione della merce non ha rispettato le fasi contemplate dall'art. 38 CDC, n. 1, e art. 40 CDC, (Cass. n. 5159 del 01/03/2013), ossia conduzione/tra-sporto all'ufficio doganale e presentazione in dogana (cfr. CGUE 25 gennaio 2017, causa C-679/15, UltraBrag AG, punto 20; Cass. n. 5560 del 2019, cit.; Cass. n. 15777 del 23/06/2017; Cass. n. 10033 del 20/04/2017; Cass. n. 8240 del 30/03/2017).

2.2.2. Più in particolare - e con specifico riferimento a situazioni che maggiormente possono coinvolgere lo spedizioniere - sono debitori:

a) ai sensi dell'art. 202 CDC, p. 3, la persona che ha proceduto alla introduzione irregolare (cioè, quella che normalmente avrebbe dovuto svolgere le operazioni di sdoganamento e adempiere gli obblighi del dichiarante in dogana), nonchè le persone che hanno partecipato a detta introduzione sapendo o dovendo, secondo ragione, sapere che essa era irregolare e le persone che hanno acquisito o detenuto la merce considerata e sapevano o avrebbero dovuto, secondo ragione, sapere - allorquando l'hanno acquisita o ricevuta - che si trattava di merce introdotta irregolarmente (cioè le persone che, sebbene non siano tenute a procedere alle operazioni di sdoganamento in forza delle disposizioni del CDC, sono state nondimeno coinvolte nell'introduzione irregolare, sia prima, sia immediatamente dopo la stessa: cfr. CGUE 25 gennaio 2017, ult. cit., punti 21 e 22; Cass. n. 9433 del 12/04/2017; Cass. n. 5159 del 2013, cit.);

b) ai sensi dell'art. 203 CDC, la persona che ha provveduto alla sottrazione della merce presentata in dogana. In tale ipotesi, "costituisce sottrazione di una merce al controllo doganale (..) qualsiasi ritiro, non autorizzato dall'autorità doganale competente, di una merce sottoposta alla vigilanza doganale dal luogo di custodia autorizzato, a prescindere dall'intenzionalità dello stesso" (così Cass. n. 29535 del 16/11/2018, che richiama CGUE 18 maggio 2017, causa C-154/16,

Latvij as Dzelzcelp. VAS, punto 42, e CGUE 11 luglio 2013, causa C273/12, Harry Winston, punti 30 e 33).

2.3. Venendo al diritto interno, va subito evidenziato che la L. 8 maggio 1998, n. 146 del 1998, art. 28, ha definitivamente abrogato, a far data dal 15/05/1998, il TULD, art. 41, (che prevedeva, al comma 2, la responsabilità sussidiaria dello spedizioniere a seguito di rettifica dell'accertamento), già ritenuto incompatibile con il CDC fin dalle operazioni effettuate in epoca successiva al 01/01/1989 (Cass. n. 9777 del 18/06/2003; Cass. n. 14312 del 26/09/2003; Cass. n. 3623 del 20/02/2006).

2.3.1. Residua, con riferimento al rappresentante diretto dell'importatore, la L. n. 213 del 2000, art. 2, comma 6, per il quale "in ordine alla regolarità, veridicità e completezza dei dati, nonchè alla idoneità e validità dei documenti allegati, gli spedizionieri doganali e gli altri soggetti di cui al comma 2, se erano o avrebbero dovuto ragionevolmente essere a conoscenza della loro erroneità, rispondono solidalmente del pagamento del tributo".

2.3.2. Tale disposizione non può che essere inserita ed interpretata nel quadro del diritto unionale applicabile ratione temporis. Ne consegue che lo spedizioniere rappresentante diretto dell'importatore è responsabile, in solido con quest'ultimo, dei dazi non corrisposti:

a) in caso di regolare dichiarazione doganale, unicamente nell'ipotesi prevista dall'art. 201 CDC, p. 3, seconda proposizione, e, cioè, quando lo stesso spedizioniere abbia fornito i dati o i documenti necessari alla stesura della menzionata dichiarazione e sia consapevole, o avrebbe dovuto esserlo, della erroneità di quei dati o dell'invalidità di quei documenti;

b) in caso di assenza della dichiarazione doganale (ovvero di importazione di merce diversa da quella dichiarata, ipotesi equiparabile all'assenza di dichiarazione), ove abbia introdotto la merce irregolarmente (o collaborato alla sua introduzione) ovvero sottratto la stessa al controllo doganale (ovvero collaborato alla sua sottrazione) essendo a conoscenza (o dovendolo essere) della sua introduzione irregolare o della sua sottrazione al controllo doganale, secondo quanto previsto dagli artt. 202 e 203 CDC.

2.3.3. In particolare, con riferimento alla ipotesi sub a) di cui al paragrafo che precede, va evidenziato che la violazione, da parte del rappresentante diretto, dell'obbligo, previsto dalla L. n. 213 del 2000, art. 2, comma 6, di controllare la regolarità, veridicità e completezza dei dati, nonchè l'idoneità e la validità dei documenti allegati alla dichiarazione, si traduce in una responsabilità solidale al pagamento del tributo, per violazione degli obblighi professionali gravanti sullo spedizioniere, solo nel caso in cui la dichiarazione doganale si sia rivelata erronea (e, pertanto, oggetto di rettifica) in ragione della invalidità, irregolarità, inidoneità o incompletezza dei dati e dei documenti forniti dallo stesso spedizioniere e in base ai quali è stata redatta la dichiarazione. Non può, invece, configurarsi alcuna responsabilità solidale del rappresentante diretto che si sia limitato a depositare una dichiarazione utilizzando i dati e allegando i documenti forniti dall'importatore.

2.3.4. La prova della responsabilità solidale dello spedizioniere rappresentante diretto dell'importatore è, ovviamente, a carico dell'Amministrazione doganale e può essere fornita

anche a mezzo di elementi presuntivi, secondo la generale previsione dell'art. 2729 c.c..

2.4. Va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: "in tema di diritti di confine e in caso di dichiarazione della merce regolarmente presentata presso gli uffici doganali ai sensi dell'art. 201 CDC, lo spedizioniere che opera come rappresentante diretto dell'importatore, non è obbligato, in solido con quest'ultimo, al pagamento dei dazi doganali dovuti a seguito della rettifica dell'accertamento, laddove si sia limitato a depositare la dichiarazione predisposta dall'importatore, allegando i documenti da quest'ultimo consegnatigli. Si configura, tuttavia, la responsabilità solidale anche del rappresentante diretto, per violazione degli obblighi professionali su di lui gravanti, qualora l'Amministrazione doganale dimostri che egli stesso abbia fornito dati dei quali conosceva o avrebbe dovuto conoscere l'irregolarità, l'incompletezza e la non veridicità ovvero abbia allegato documenti dei quali conosceva o avrebbe dovuto conoscere l'inidoneità o l'invalidità, dati e documenti necessari alla redazione della dichiarazione poi rettificata".

2.5. Nel caso di specie la sentenza impugnata è sostanzialmente corretta, anche se la motivazione va adeguata in ragione del superiore principio di diritto.

2.5.1. Invero, la CTR non ha escluso in radice la responsabilità dello spedizioniere rappresentante diretto dell'importatore in relazione alla obbligazione doganale, ma ha ritenuto, da un lato, che detta responsabilità sia subordinata alla dimostrazione della consapevolezza, in capo allo stesso, della circostanza che la dichiarazione sia errata e, dall'altro, che, in punto di fatto, tale consapevolezza non sussistesse.

2.5.2. Peraltro, escludere la consapevolezza della erroneità della dichiarazione significa, a maggior ragione, escludere che lo spedizioniere avesse consapevolmente fornito all'importatore dati erronei ai fini della dichiarazione, rilevanti ai fini della configurabilità di una sua responsabilità ai sensi dell'art. 201 CDC, p. 3.

3. Con il secondo motivo di ricorso si contesta, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omesso esame di fatti decisivi per il giudizio che sono stati oggetto di discussione tra le parti, evidenziandosi, in buona sostanza, l'erroneità del giudizio di fatto compiuto dalla CTR.

4. Il motivo è inammissibile.

4.1. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, "le Disp. sul ricorso per cassazione, di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, circa il vizio denunciabile ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, ed i limiti d'impugnazione della "doppia conforme" ai sensi dell'art. 348-ter c.p.c., u.c., si applicano anche al ricorso avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale, atteso che il giudizio di legittimità in materia tributaria, alla luce del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62, non ha connotazioni di specialità. Ne consegue che il D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 3-bis, quando stabilisce che "le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano al processo tributario di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546", si riferisce esclusivamente alle disposizioni sull'appello, limitandosi a preservare la specialità del giudizio tributario di merito" (Cass. S.U. nn. 8053 e 8054 del 07/04/2014).

4.1.1. Tali disposizioni si applicano ai giudizi di appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione successivamente all'11 settembre 2012 (Cass. n. 26860 del 18/12/2014; Cass. n. 24909 del 09/12/2015; Cass. n. 11439 del 11/05/2018).

4.2. Nel caso di specie, poichè la sentenza della CTP è stata pronunciata nell'anno 2014, l'atto di appello è sicuramente successivo all'11 settembre 2012; con la conseguenza che, in presenza della cd. doppia conforme, trova applicazione l'art. 348 ter c.p.c., che esclude l'ammissibilità del ricorso per cassazione per vizio di motivazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

5. Con il terzo motivo di ricorso si lamenta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 10 (rectius art. 11), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziandosi che la responsabilità dello spedizioniere deriva direttamente anche dalla generale disciplina dettata in materia di sanzioni amministrative.

6. Il motivo, ammissibile perchè implica la soluzione di una questione di diritto, è infondato.

6.1. La responsabilità per l'obbligazione doganale e, conseguentemente, per le sanzioni dello spedizioniere rappresentante diretto dell'importatore è regolata dalle disposizioni specificamente indicate nell'esame del primo motivo di ricorso. Con la conseguenza che occorre fare riferimento unicamente a quella disciplina in applicazione del principio di specialità.

7. In conclusione, il ricorso va rigettato.

7.1. In ragione della soccombenza, l'Agenzia delle dogane va condannata al pagamento delle spese del presente giudizio in favore della controricorrente, che si liquidano come in dispositivo, avuto conto di un valore dichiarato della lite di Euro 9.524,21.

P.Q.M.

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

Così deciso in Roma, il 9 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 30 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza