Sentenza del 12/02/2019 n. 4065 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IN GENERE - TRIBUTI DOGANALI (DIRITTI DI CONFINE - DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI) - DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - IN GENERE Agenzie doganali - Riparto di competenza sul territorio dello Stato - Necessità - Criteri.

Massima:

In tema di accertamento delle violazioni doganali, il sistema delineato dal d.P.R. n. 43 del 1973 e dal Reg. (CE) 12 ottobre 1992, n. 2913 (applicabile "ratione temporis"), anche in difetto di un'esplicita previsione normativa, presuppone una precisa articolazione della competenza territoriale degli Uffici doganali rispetto alla quale assume rilievo il luogo nel quale è sorta l'obbligazione tributaria, ossia quella dove si sono svolte le operazioni di importazione: detta articolazione è volta a salvaguardare i principi di buona andamento della Pubblica Amministrazione e di pre-costituzione del giudice naturale, evitando condotte abusive di scelta del giudice che si verificherebbero nel caso in cui qualunque ufficio doganale fosse astrattamente competente.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

La società contribuente ha impugnato davanti alla CTP di Roma l'avviso di rettifica dell'accertamento emesso dall'Ufficio delle Dogane di Roma in data 8.04.2008 per maggiori diritti doganali, conseguente alla revisione di accertamento della dichiarazione doganale del 15.09.2004, presentata alla Dogana di Livorno quale rappresentante indiretto di V.B.T.C.d.Z. SAS per importazione di indumenti, deducendo preliminarmente l'incompetenza dell'Ufficio procedente e nel merito l'infondatezza della pretesa tributaria (superamento della data limite della notifica dei maggiori dazi pretesi, inosservanza dell'art. 6 C.D.C, par. 3, mancata allegazione dei documenti allegati nell'avviso, erronea determinazione del valore e contraddittorietà dell'operato dell'Ufficio).

La CTP di Roma ha rigettato il ricorso del contribuente e la CTR del Lazio con sentenza in data 14 maggio 2012 ha accolto l'appello, accogliendo preliminarmente l'eccezione di incompetenza territoriale dell'Agenzia delle Dogane di Roma, rilevando come l'operazione di sdoganamento si sia svolta presso la Dogana di Livorno, ritenendo competente alla revisione dell'accertamento la dogana presso la quale è sorta l'obbligazione tributaria e dichiarando assorbito ogni ulteriore motivo.

Propone ricorso l'Agenzia delle Entrate con un unico motivo di ricorso cui resiste con controricorso la società contribuente.

La società contribuente ha, inoltre, impugnato davanti alla CTP di Roma una cartella di pagamento per maggiori diritti liquidati negli avvisi di rettifica di due avvisi di accertamento, deducendo l'intervenuto annullamento in grado di appello dei due avvisi.

La CTP di Roma ha accolto il ricorso della società contribuente e la CTR del Lazio con sentenza in data 11 giugno 2014 ha rigettato l'appello, evidenziando come il giudice di prime cure abbia correttamente preso atto del fatto che era stato documentato che erano stati accolti gli appelli avverso i due avvisi di accertamento cui la cartella si riferisce, ritenendo che l'accoglimento dell'appello avverso gli avvisi di accertamento privasse di titolo esecutivo la cartella di pagamento.

Propone ricorso l'Agenzia delle Entrate con un unico motivo di ricorso cui resiste con controricorso la società contribuente.

Motivi della decisione

1 - Appare opportuno preliminarmente disporre ai sensi dell'art. 274 c.p.c., la riunione al ricorso n. 22930/12 R.G. del ricorso n. 3257/13 R.G. in base al principio generale secondo cui il giudice può ordinare la riunione in un solo processo di impugnazioni diverse, oltre i casi espressamente previsti, ove ravvisi in concreto - come nella specie appare del tutto evidente - elementi di connessione tali da rendere opportuno, per ragioni di economia processuale, il loro esame congiunto, ovvero siano configurabili profili di unitarietà sostanziale e processuale delle controversie (Cass., Sez. U., 4 agosto 2010, n. 18050; Cass., Sez. U., 23 gennaio 2013, n. 1521; Cass., Sez. 5, 30 ottobre 2018, n. 27550).

1.1 - Con l'unico motivo nel procedimento n. 22930/12 R.G. l'Ufficio ricorrente denuncia violazione di legge in relazione al D.Lgs. 8 novembre 1990, n. 374, artt. 9 e 11, nonchè in relazione al Reg. (CE) 12 ottobre 1992, n. 2913, per avere la sentenza impugnata erroneamente ravvisato l'incompetenza per territorio dell'Agenzia delle Dogane di Roma. Deduce l'Ufficio ricorrente come il D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, e il citato Reg. (CE), art. 78, si riferisce a un ufficio doganale senza attribuzione di una specifica competenza per territorio. Rileva come nel caso di specie la competenza è stata radicata in relazione alla sede legale del dichiarante, rappresentante indiretto dell'importatore (in quanto agente in nome proprio e per conto dell'importatore).

1.2 - Con l'unico e pluriarticolato motivo nel procedimento n. 3257/13 R.G., l'Ufficio ricorrente denuncia error in procedendo ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in relazione agli artt. 295 e 324 c.p.c., nonchè in relazione al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 68, nonchè in relazione all'art. 2909 c.c.. Il motivo viene, contestualmente rubricato per violazione di legge ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione Reg. (CE) 12 ottobre 1992, n. 2913, artt. 7, 199 e 244, e in relazione al Reg.(CE) 22 maggio 2000, n. 1150, art. 17, paragrafo 1.

Deduce il ricorrente che la CTR del Lazio, nella sentenza dell'11.06.2014 oggetto del secondo ricorso, non ha accertato il passaggio in giudicato delle sentenze delle CTR del Lazio alle quali fa riferimento, pendendo all'atto della decisione il giudizio di cassazione. Deduce, pertanto, che la CTR avrebbe dovuto pregiudizialmente sospendere il giudizio in attesa della definitività delle menzionate pronunce, avendo rigettato l'appello in assenza del giudicato sull'annullamento degli avvisi di accertamento. Deduce, inoltre, la violazione dell'art. 244 Reg. n. 2193/1992, secondo cui la presentazione di un ricorso non sospende l'esecuzione della decisione. Si richiama al D.Lgs. n. 446 del 1992, art. 68, comma 3-bis, relativo alla non applicabilità di tale disposizione in materia di riscossione di tributi costituenti risorse proprie dell'Unione 2 - Il primo ricorso è infondato.

2.1 - Questa Corte è ferma nel ritenere che il sistema di accertamento delle violazioni doganali, delineato dal D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, e dal Reg. (CE) 12 ottobre 1992, n. 2913 applicabile ratione temporis presuppone una precisa articolazione della competenza sul territorio, in cui in criterio di collegamento è dato dal luogo in cui si è sorta l'obbligazione tributaria, ossia quella dove si sono svolte le operazioni di importazione (Cass., Sez. 5, 5 luglio 2011, n. 14786).

Contrariamente a quanto dedotto da parte ricorrente - secondo cui l'assenza di una indicazione specifica di un criterio di collegamento nella normativa di riferimento (in ossequio al principio ubi lex non dixit voluit) - questa Corte ha affermato l'opposto principio secondo cui in tal caso "non si può per ciò solo in mancanza di una esplicita previsione in tal senso - affermare che quell'attività, in contrasto con ogni principio di efficienza, trasparenze e ragionevolezza, può essere compiuta da qualunque ufficio competente per materia su tutto il territorio nazionale, posto che, se la "regola" che si ricava dal sistema è quella della competenza per territorio, una simile eccezione dovrebbe essere esplicitata" (Cass., n. 14786/11, cit.).

Il principio della ripartizione della competenza degli Uffici doganali mira a salvaguardare - prima ancora del principio di buon andamento della Pubblica Amministrazione (art. 97 Cost.), al quale si ispirano le regole organizzative di ripartizione interna degli uffici - il principio costituzionale del giudice naturale (art. 25 Cost.), evitando abusive condotte di forum shopping (che si verificherebbero nel caso in cui qualunque ufficio doganale risultasse astrattamente competente) da parte sia dell'Amministrazione finanziaria, sia dei contribuenti.

Questa Corte ha, inoltre, osservato come il Reg. (CE) n. 2913/1992, art. 60, prevede che "se la normativa doganale non prevede disposizioni particolari, gli Stati membri definiscono la competenza dei vari uffici doganali sul loro territorio", rimettendo alla discrezionalità dei legislatori nazionali di individuare i criteri di determinazione della competenza per territorio degli uffici doganali, all'interno dei singoli Stati; conseguentemente, è stata individuata nel D.P.R. n. 43 del 1973, art. 3 (suddivisione in compartimenti e circoscrizioni doganali) una indicazione

espressa del legislatore circa l'esistenza di una articolazione territoriale e non di una mera ripartizione interna organizzativa (Cass., Sez. 5, 13 marzo 2013, n. 6236). E', quindi, stata affermata da questa Corte la sussistenza di un impianto normativo primario di ripartizione della competenza degli uffici doganali, volta a salvaguardare il superiore principio costituzionale del giudice naturale precostituito per legge. Tale indirizzo, dal quale il collegio non ha ragione di discostarsi, si è consolidato con numerose sentenze successive (Cass., Sez. 5, 13 settembre 2013, n. 20943, Cass., Sez. 5, 10 aprile 2013, n. 8699).

2.2 - Al fine di contemperare il principio del buon andamento della Pubblica Amministrazione con il principio della precostituzione per legge del giudice naturale, è stato, peraltro, affermato il principio secondo cui sarebbe possibile l'accentramento presso un unico Ufficio doganale delle pratiche relative alla revisione di accertamenti doganali effettuati da uffici diversi (a tutela, in questo caso, del diverso principio del buon andamento della Pubblica Amministrazione ex art. 97 Cost.); questo orientamento è stato basato sulla interpretazione estensiva del D.P.R. n. 43 del 1973, art. 6, valorizzandosi, in questo caso, una deroga agli ordinari criteri di collegamento che presidiano la competenza per territorio. Tuttavia questa deroga è stata ritenuta ammissibile soltanto in presenza di un apposito e motivato provvedimento del capo dell'unità territoriale sovraordinata o dell'organo di vertice dell'amministrazione doganale, ove derogativo delle superiori regole di 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., Sez. 5, 29 ottobre 2015, n. 22176).

Questa deroga, ad ogni modo, non risulta ricorrere nel caso di specie.

Il primo ricorso va, pertanto, rigettato.

Stante l'accoglimento del primo ricorso, viene meno l'interesse del ricorrente al secondo ricorso, che va dichiarato inammissibile per sopravvenuta carenza di interesse, posto che l'iscrizione a ruolo e al conseguente cartella deve ritenersi travolta nel caso in cui l'avviso di accertamento sia stato definitivamente annullato, stante l'effetto espansivo esterno della sentenza di riforma o di cassazione, ai sensi dell'art. 336 c.p.c., comma 2.

Le spese di entrambi i ricorsi sono soggette a soccombenza, sussistendo nel secondo ricorso soccombenza virtuale della amministrazione ricorrente. Nulla per le spese per la parte intimata.

P.Q.M.

La Corte, visto l'art. 274 c.p.c., dispone la riunione al ricorso n. 22930/2012 R.G. del ricorso n. 3257/2013 R.G.; rigetta il ricorso n. 22930/2012 R.G. e dichiara inammissibile il ricorso n. 3257/2013 R.G.; condanna l'AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI al pagamento delle spese processuali del giudizio di legittimità in favore di COMMERCIAL DEPARTMENT CONTAINERS C.D.C. SPA, che liquida in Euro 6.000,00 per compensi, oltre 15% spese generali, IVA e CPA come per legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 23 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 12 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza