Sentenza del 14/02/2019 n. 4390 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

B.T. ricorre per la cassazione della sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Veneto n. 1868/25/2015, depositata il 15 dicembre 2015, che ne ha rigettato l'appello contro la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Padova che, a sua volta, ne aveva respinto l'impugnazione avverso l'avviso di accertamento in rettifica n. 3611/RU, con il quale gli era stato intimato il pagamento di Euro 304.276,77, a titolo di recupero dei maggiori dazi ed IVA da lui dovuti in relazione ad operazioni di importazione di pesce congelato.

Per ciò che in questa sede ancora interessa, il giudice d'appello premesso che l'avviso si riferiva ad illecite importazioni di partite di pesce congelato avvenute nell'anno 2001 - ha rigettato il motivo di gravame col quale B. aveva riproposto nel grado l'eccezione di intervenuta prescrizione della pretesa tributaria, rilevando che il termine triennale entro il quale questa andava fatta valere era stato sospeso dalla pendenza del giudizio penale intentato nei confronti dell'appellante per il reato di contrabbando (anche) in relazione a dette importazioni, ed aveva ripreso a decorrere solo il 1° dicembre 2008, data in cui era divenuta definitiva la sentenza penale che aveva dichiarato estinto il reato per prescrizione; con la conseguenza che alla data del 18 marzo 2011, di notifica dell'avviso, il triennio non era ancora decorso.

Il ricorso di B.T. è affidato due motivi.

L'Agenzia delle dogane non svolge difese.

Motivi della decisione

1.Con il primo motivo di ricorso il contribuente denuncia violazione e/o errata applicazione del D.Lgs n. 374 del 1990, art. 11, per avere i giudici d'appello ritenuto legittima l'azione di recupero dei diritti doganali, ancorchè l'obbligazione doganale fosse sorta a seguito di condotta penalmente perseguibile e pertanto, non essendo utilizzabile l'istituto della rettifica, la pretesa dovesse ritenersi prescritta, ai sensi dell'art. 221 CDC (codice doganale comunitario), par. 3, di cui al Reg. Consiglio n. 2913 del 1992.

2.Con il secondo motivo il ricorrente lamenta la violazione del D.Lgs n. 374 del 1990, art. 1, avendo il giudice d'appello trascurato di considerare la maturata decadenza dell'Ufficio doganale dal diritto di procedere alla revisione dell'accertamento, essendo tale revisione avvenuta oltre il triennio dalle date delle importazioni annoverate nell'avviso di accertamento suppletivo.

3. I due motivi, esaminabili congiuntamente, sono fondati, anche se per ragioni di diritto parzialmente diverse da quelle dedotte dal ricorrente.

4. L'art. 221 del codice doganale comunitario (Reg. CEE del Consiglio n. 2913 del 1992, come modificato dal Reg. CE del Parlamento Europeo e del Consiglio n. 2700 del 2000), nn. 3 e 4, stabilisce che: 3. "La comunicazione al debitore non può più essere effettuata tre anni dopo la data in cui è sorta l'obbligazione doganale. Detto termine è sospeso a partire dal momento in cui è presentato un ricorso a norma dell'art. 243 e per la durata del relativo procedimento"; la medesima norma soggiunge che: 4. "Qualora l'obbligazione doganale sorga a seguito di un atto che era nel momento in cui è stato commesso perseguibile penalmente - formula, quest'ultima che ha sostituito quella di "perseguibile a norme di legge" anteriore alla modifica adottata dal Reg. CE n. 2700 del 2000 -, la comunicazione al debitore può essere effettuata, alle condizioni previste dalle disposizioni vigenti, dopo la scadenza del termine di cui al paragrafo 3". La norma comunitaria prevede, dunque, due diverse ipotesi: nel caso in cui non risulti che il mancato pagamento abbia avuto causa dal reato, il termine triennale decorre dal momento in cui l'importo dei diritti doganali originariamente richiesto sia stato contabilizzato o, in difetto di contabilizzazione, sia divenuto esigibile; nell'ipotesi, invece, in cui il mancato pagamento derivi da un fatto che integra un'astratta fattispecie delittuosa, il termine può decorrere anche da una data successiva alla scadenza del triennio, ma "alle condizioni previste dalle disposizioni vigenti".

Mette in conto osservare che, ai fini della proroga, occorre un duplice requisito: a) che la mera notizia di reato sia contenuta in un atto anche non proveniente da autorità statali; b) che tale atto pervenga o sia emesso dall'Autorità giudiziaria o sia emesso dall'Autorità giudiziaria o da ufficiali di polizia giudiziaria.

La giurisprudenza di questa Corte è andata progressivamente assestandosi nel senso di ritenere che, in tema di tributi doganali, l'azione di recupero "a posteriori" dei dazi all'importazione o all'esportazione può essere avviata dopo la scadenza del termine di tre anni dalla data di contabilizzazione dell'importo originariamente richiesto quando la mancata determinazione del dazio sia avvenuta a causa di un atto perseguibile penalmente - a prescindere dall'esito, di condanna o assolutorio, del giudizio (v. Corte di Giustizia 16 luglio 2009, C-124/08 e C-125/08, Gilbert Snauwaert) - purchè sia trasmessa, nel corso del termine di prescrizione e non dopo la sua scadenza, la notitia criminis, primo atto esterno prefigurante il nodo di commistione tra fatto reato e presupposto di imposta, destinato ad essere sciolto all'esito del giudizio penale (cfr. Cass. n. 5384 del 2012; Cass. n. 14016 del 2012; Cass. n. 8046 del 2013; Cass. n. 8322 del 2013). Ancora di recente questa Corte ha osservato che in tema di tributi doganali, ove il loro mancato pagamento derivi da un reato, sia il termine di prescrizione dell'azione di recupero dei dazi all'importazione, che quello di decadenza per la revisione dell'accertamento ai sensi del D.Lgs. n. 374 del 1990, ex art. 11, sono prorogati sino ai tre anni successivi alla data d'irrevocabilità della decisione penale, a condizione che, nel triennio decorrente dall'insorgenza dell'obbligazione doganale - la quale si collega al momento dell'effettuazione dell'operazione di importazione, segnando questa il verificarsi di tutti gli elementi costitutivi della pretesa tributaria l'Amministrazione emetta un atto nel quale venga formulata una notitia criminis tale da individuare un fatto illecito, penalmente rilevante, ed idoneo ad incidere sul presupposto d'imposta (Cass. n. 26045 del 2016; Cass. n. 615 del 2018).

Tale linea interpretativa si è perfettamente inserita nell'ambito delle prerogative riservate ai singoli Stati membri dal quadro normativo comunitario sopra succintamente descritto che, invero, non disciplina in alcun modo le cause di interruzione o sospensione del termine di prescrizione qui esaminato (v. Cass. n. 26018 del 2013, che evoca Corte giust. 17 giugno 2010, C-75/09, Agra s.r.l.).

L'indirizzo ora in discorso ha trovato avallo anche in una recente pronunzia della Corte costituzionale (cfr. Corte cost. n. 247 del 2011), la quale, richiamando il sopra esposto avviso ermeneutico di questa Corte, ha evidenziato come il medesimo valga ad ovviare alla "compromissione della certezza dei rapporti giuridici".

In definitiva, l'interpretazione offerta in punto di necessità che la formulazione della notitia criminis intervenga nel triennio al fine di consentire la sospensione del corso della prescrizione costituisce il frutto di un'operazione ermeneutica volta a rendere il precetto nazionale compatibile con il quadro dei principi costituzionali fra i quali spiccano, in materia, quelli della certezza dei rapporti giuridici e della ragionevolezza, correlati alla necessità di impedire l'indeterminabile ed indefinita possibilità che l'amministrazione possa realizzare la pretesa impositiva ritardando a sua discrezione il momento dal quale fare decorrere la sospensione del termine di prescrizione in presenza di condotte penalmente perseguibili.

A tali principi non risulta essersi conformato il giudice di appello, il quale si è limitato ad osservare che il termine triennale di prescrizione dell'azione di recupero "a posteriori" dei dazi all'impostazione, nel caso in cui la mancata determinazione del dazio sia causata da un atto perseguibile penalmente, "inizia a decorrere dalla data in cui il provvedimento che ha concluso il procedimento penale sia divenuto irrevocabile o definitivo", soggiungendo erroneamente che "la comunicazione al debitore dell'imposto dovuto può avvenire anche dopo il termine triennale "allorchè la mancata determinazione del dazio sia avvenuta a causa di un atto perseguibile penalmente".

In contrario, la CTR avrebbe dovuto accertare se l'Agenzia, sulla quale incombeva il relativo onere, avesse provato di aver inviato all'autorità giudiziaria, entro tre anni dal 2001, data di insorgenza dell'obbligazione tributaria, l'atto nel quale ipotizzava che, in relazione ai fatti accertati, B.T. fosse perseguibile per il reato di contrabbando.

In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata, con rinvio della causa alla CTR del Veneto, perchè compia l'accertamento omesso, verificando al suo esito, sulla scorta dei principi sopra enunciati, se l'azione impositiva fosse o meno prescritta. Il giudice del rinvio liquiderà anche le spese di questo giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR del Veneto, sezione staccata di Venezia - Mestre in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 9 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 14 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza