Sentenza del 28/02/2019 n. 5909 - 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) - SANZIONI PER LE VIOLAZIONI - IN GENERE Violazioni doganali - Importatore indiretto - Disciplina prevista dall'art. 10 d.lgs. n. 472 del 1997 - Esclusione - Fondamento.

Massima:

In tema di sanzioni tributarie l'art. 10 del d.lgs. n. 472 del 1997 non trova applicazione in favore del rappresentante indiretto dell'importatore che abbia effettuato la dichiarazione in dogana ove la violazione sia imputabile anche alla colpa dello stesso, derivante da difetto di diligenza che, ai sensi dell'art. 1176 c.c., deve essere alla natura dell'attività professionale esercitata, che implica un obbligo di informazione ma anche di attenta verifica dell'esattezza dei dati dichiarati, strumentali al corretto espletamento dell'incarico conferito.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

1. C.D.S. s.p.a. ricorre, con quattro motivi, per la cassazione della sentenza (indicata in epigrafe) di rigetto dell'appello proposto dal contribuente avverso la sentenza n. 198/06/2011 della CTP di Livorno. Quest'ultima, a sua volta, aveva rigettato l'impugnazione proposta dal contribuente (rappresentante indiretto in procedura di domiciliazione per l'importatore) avverso atto di contestazione di sanzioni (n. (OMISSIS)) emesso a seguito di rettifica dell'accertamento (inerente la bolletta di importazione (OMISSIS)) notificato il 15 giugno 2009 (n. (OMISSIS)/2009).

2. C.D.S. s.p.a., in qualità di rappresentante indiretto in procedura di domiciliazione, presentò presso l'Ufficio doganale di Livorno, ove si svolsero le operazioni di importazione, la dichiarazione di importazione definitiva per l'importatore, con riferimento a calzature provenienti dalla Cina. L'A.D., in ragione della ritenuta incongruità del valore dichiarato, in sede di controllo a posteriori accertò la regolarità del certificato d'origine ed ottenne dalle competenti

Autorità cinesi copia della fattura di esportazione, avente lo stesso numero di emissione della fattura presentata all'atto dell'importazione ma recante un importo fatturato superiore.

All'esito dell'accertamento di cui innanzi l'A.D., riscontrata la redazione della dichiarazione presentata in dogana dal rappresentante indiretto in base ad un dato (il prezzo delle merci) tale da determinare la mancata parziale riscossione dei dazi dovuti per legge, ex art. 201 del Codice Daganale Comunitario (Reg. CEE 12 ottobre 1992 n. 2913/1992 del Consiglio, di seguito anche: "C.D.C."), emise a carico del rappresentante avviso di rettifica dell'accertamento (n. (OMISSIS)), notificato il 9 giugno 2009 unitamente all'allegato verbale di revisione dell'accertamento, nonchè atto di contestazione di sanzioni (n. (OMISSIS))

3. Il rappresentante indiretto propose ricorso avverso l'atto di contestazione di sanzioni di cui innanzi, rigettato dalla CTP con sentenza confermata in sede d'appello (proposto dal solo contribuente).

In particolare, per quanto ancora rileva ai presenti fini e come emerge tanto dalla sentenza impugnata quanto degli atti di parte, la CTR, con la sentenza oggetto di attuale impugnazione, ritenne legittime le sanzioni irrogate per l'infedele dichiarazione del valore della marce attribuita a colpa del ricorrente che, esercente la detta attività professionalmente, qualora avesse tenuto la diligenza esigibile in relazione alla detta qualità, si sarebbe avveduto dell'incongruità del valore dichiarando, come detto, risultante dalla fattura dallo stesso presentata in dogana e differente dalla fattura di esportazione.

Nel dettaglio, la CTR ritenne sussistenze la colpa del rappresentante indiretto il quale avrebbe potuto e dovuto avvedersi dell'incongruità del prezzo dichiarato "usando "l'accortezza e la preparazione proprie del doganista". Il rappresentante indiretto, in particolare, avrebbe dovuto rendersi conto dell'irrisorietà del valore dichiarato, come risultante in fattura, raffrontandolo alle apposite schede merceologiche predisposte dalle associazioni di categoria (la cui aggiornata scheda tecnica inerente i prezzi ed i costi di produzione del settore era agli atti del giudizio di merito). Di fronte ad una tale situazione, concluse la Commissione regionale, ben avrebbe potuto il ricorrente accettare l'incarico con le forme della rappresentanza diretta, così agendo in nome e per conto dell'importatore, e non la mera rappresentanza indiretta.

5. Contro la sentenza d'appello C.D.S. s.p.a. propone ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi e sostenuto da memorie, e l'A.D. si difende con controricorso, chiedendo il rigetto del ricorso.

In sede di discussione le parti hanno concluso come riportato in epigrafe.

Motivi della decisione

1. Il ricorso non merita accoglimento, per le ragioni e nei termini di seguito evidenziati.

2. I quattro motivi di ricorso possono trattarsi congiuntamente, per la connessione delle questioni che ne costituiscono l'oggetto.

2.1. Con il motivo n. 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deduce violazione del D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, art. 303, comma 3, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 2, commi 2, 5, 6, ed art. 11 e art. 1176 c.c..

In sostanza, il ricorrente sindaca la statuizione di merito in ordine alla ritenuta colpevolezza, a titolo di colpa, D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 5, in ordine alla presentazione in dogana della dichiarazione con riferimento a merci effettivamente importate (in ragione della conformità al certificato di origine) ma per un valore minore rispetto a quello di vendita (come invece risultante dalla fattura presentata in sede di esportazione, recante lo stesso numero della fattura presentata all'importazione ma importo superiore).

C.D.S. s.p.a., esercente la detta attività professionalmente, in particolare, per quanto ritenuto dalla CTR, qualora avesse tenuto la diligenza esigibile in relazione alla detta qualità, si sarebbe avveduta dell'incongruità del valore dichiarando. "Usando "l'accortezza e la preparazione proprie del doganista", sempre per la Commissione regionale, il rappresentante indiretto si sarebbe difatti reso conto dell'irrisorietà del valore dichiarato, raffrontandolo alle apposite schede merceologiche predisposte dalle associazioni di categoria.

Il ricorrente critica la sentenza impugnata in particolare evidenziando che con l'utilizzo della diligenza esigibile non si sarebbe avveduto della differenza di cui innanzi, non avendo partecipato alla falsificazione del documento (fattura). Ciò in ragione della circostanza per la quale, in realtà, proprio in base al prezzo reale rilevato dall'A.D. (in base alla fattura prodotta in sede di esportazione), per ogni paio di calzature la differenza di prezzo era di circa 2,69 Euro (4,86 Euro (prezzo rilevato in base alla fattura presentata all'esportazione) meno Euro 2,17 (prezzo dichiarato in sede di importazione)).

Sicchè, il Giudice di merito avrebbe dovuto escludere la responsabilità dal rappresentante indiretto per le sanzioni amministrative tributarie ricollegate alla dichiarazione doganale in oggetto.

Con il motivo n. 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deduce la violazione dell'art. 2697 c.c., D.P.R. n. 43 del 1973, art. 303, comma 3, D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 2, commi 2, 5 e 6.

Ci si duole (esplicitamente) in stretta connessione con il precedente motivo n. 1, della circostanza per la quale la CTR, nonostante il relativo onere gravasse in capo all'A.D., non avrebbe rilevato la carenza di prova della colpevolezza del rappresentante indiretto (negli stessi termini di cui al motivo precedente).

Con il motivo n. 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, si deduce la nullità della sentenza per omessa pronuncia (art. 112 c.p.c.) in merito alla richiesta di applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 10.

La CTR, a detta del ricorrente, non si sarebbe pronunciata in merito all'istanza di applicazione della disciplina dell'autore mediato, di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 10, nonostante nei due gradi di merito la relativa applicazione fosse stata dedotta prospettando una situazione

caratterizzata dall'induzione in errore del rappresentante indiretto da parte del rappresentato, mediante la falsa fattura (poi presentata alla dogana dello stesso rappresentante).

Con il motivo n. 4, infine, per l'ipotesi di ritenuta pronuncia anche implicita in merito alla deduzione di cui innanzi (o di assorbimento di essa dalla decisione della CTR nel merito delle altre doglianze), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deduce la violazione del D.P.R. n. 43 del 1973, art. 303, comma 3, e dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 10.

Ancora una volta il ricorrente sindaca la sentenza impugnata per aver ritenuto in colpa il rappresentante indiretto nonostante, a dire del ricorrente, la differenza tra il prezzo di acquisto (emergente anche dalla fattura presentata all'esportazione) ed il prezzo dichiarato (conforme alla fatture presentata all'importazione) fosse dovuta ad un falso (quindi fonte di errore scusabile ex art. 10 cit.).

2.2. I motivi nn. 1 e 2 sono inammissibili, ancora prima che infondati, in quanto formulati con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, ma in violazione del disposto di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 4, con conseguente impossibilità per questa Corte di adempiere al proprio compito istituzionale di verificare il fondamento della denunziata violazione.

Le doglianze, difatti, avrebbero dovuto essere dedotte non solo con l'indicazione delle norme di diritto asseritamente violate (quelle indicate nelle rispettive rubriche) ma anche mediante la specifica indicazione delle affermazioni in diritto contenute nella sentenza impugnata che, motivatamente, il ricorrente avrebbe dovuto assumere in contrasto con le norme regolatrici della fattispecie e con l'interpretazione delle stesse fornita dalla giurisprudenza di legittimità o dalla prevalente dottrina, così da prospettare criticamente una valutazione comparativa fra opposte soluzioni (ex plurimis, Cass. sez. 6-3, 26/06/2013, n. 16038, Rv. 626926, e le successive sostanzialmente conformi Cass. sez. 4, 12/01/2016, n. 287, Rv. 638395-01, e Cass. sez. 6-5, 01/12/2014, n. 25419, Rv. 633415-01).

Per converso, dopo aver dato atto (anche riportandone la relativa motivazione) del riferimento ad opera della CTR alla sindacabilità a titolo di colpa e della ritenuta colpevolezza per difetto della diligenza esigibile, anche in relazione alle schede merceologiche, con i motivi in esame si mira a sostituire la propria valutazione degli elementi probatori a quella del Giudice di merito, asserendo l'assenza del difetto di diligenza.

In luogo di un problema interpretativo, consistente nella deduzione di un'erronea ricognizione, da parte del provvedimento impugnato, della fattispecie astratta recata dalle citate norme di legge, con il motivo in esame si allega quindi un'erronea ricognizione della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa, esterna all'esatta interpretazione della norma ed inerente alla tipica valutazione del giudice di merito, sottratta al sindacato di legittimità (ex plurimis: Cass. sez. 1, 13/10/2017, n. 24155, Rv. 645538-03; Cass. sez. 4, 11/01/2016, n. 195, Rv. 638425-01; Cass. sez. 5, 30/12/2015, n. 26110, Rv. 638171-01).

Il motivo quindi propone una lettura alternativa delle risultanze di causa, rispetto a quella fatta propria dal giudice di merito, in assenza di qualsivoglia censura dei criteri ermeneutici asseritamene violati o di specifica indicazione di un preciso error in iudicando.

Nel far ciò, peraltro, la stessa articolazione del motivo conferma il giudizio di merito, evidenziando, effettivamente, l'esigibilità del rispetto della dovuta diligenza (non solo previo mero esigibile confronto tra fattura all'esportazione e fattura all'importazione ma) anche mediante la consultazione delle schede merceologiche che avrebbe evidenziato, come chiarito dallo stesso ricorrente, una differenza tra i due importi di circa il 100% (con conseguente infondatezza della doglianza).

2.3. Quanto innanzi si pone alla base anche del rigetto del motivo n. 4 del ricorso (inerente la disciplina dell'autore mediato di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 10), avendo la CTR accertato, in forza degli evidenziati elementi probatori, l'erronea indicazione del valore in dichiarazione dovuta a colpa del dichiarante (il rappresentante indiretto), per difetto della relativa diligenza esigibile, e non frutto di induzione in errore.

Deve difetti farsi riferimento ad un operatore accorto ed alla esigibile diligenza qualificata, a norma dell'art. 1176 c.c., ragguagliata alla natura dell'attività professionale esercitata, che implica un obbligo di informazione ma anche di attenta verifica dell'esattezza dei dati dichiarati, strumentali rispetto al corretto espletamento dell'incarico conferito (si veda sul punto, quanto al riferimento ad un "operatore diligente ed accorto", ancorchè in ordine alla fattispecie di cui all'art. 202 C.D.C., Corte giust., 17/11/2011, C-454/10, Jestel, punto n. 22, come anche chiarito, con riferimento all'art. 201 C.D.C., da Cass. sez. 5, 18/01/2018, n. 1142, in motivazione).

2.4. Ne consegue dunque il rigetto del motivo n. 4, con assorbimento del precedente motivo n. 3 (essendosi la Commissione implicitamente pronunciata sulla richiesta applicazione della disciplina dell'autore mediato), in applicazione del seguente principio di diritto, sancito ex art. 384, c.p.c. comma 1: "in tema di sanzioni tributarie in materia di dazi, la disciplina dell'autore mediato di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 10, non trova applicazione in favore del rappresentante indiretto dell'importatore (in procedura di domiciliazione), in quanto autore della dichiarazione in dogana, nel caso di indicazione di un valore della merce inferiore a quello di vendita dovuto a colpa dello stesso dichiarante, per difetto della relativa diligenza esigibile e ragguagliata, a norma dell'art. 1176 c.c., alla natura dell'attività professionale esercitata, che implica un obbligo di informazione ma anche di attenta verifica dell'esattezza dei dati dichiarati, strumentali rispetto al corretto espletamento dell'incarico conferito".

3. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato, con condanna del ricorrente al pagamento delle spese processuali relative al presente giudizio di legittimità, in favore del solo controricorrente (in quanto l'unico intimato costituitosi), che si liquidano, in applicazione dei parametri applicabili ratione temporis, in complessivi Euro 2.500,00, oltre alle spese prenotate a debito.

4. Sussistono altresì i presupposti di cui al D.P.R. 30 maggio 2001, n. 115, art. 13, comma 1 quater (aggiunto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17) per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Ciò della medesima L. n. 228 del 2012, ex art. 18, in quanto procedimento civile di impugnazione iniziato dal trentesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore della citata L. n. 228 del

2012, cioè a decorrere dal 31 gennaio 2013).

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali relative al presente giudizio di legittimità, in favore del controricorrente, che si liquidano in Euro 2.500,00, oltre alle spese prenotate a debito, dando atto della sussistenza dei presupposti, di cui al D.P.R. n. 115 del 2001, all'art. 13, comma 1 quater, per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso a norme dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, il 23 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 28 febbraio 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza