Sentenza del 15/02/2019 n. 5912 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con sentenza depositata in data 22.6.2011 e non notificata, la commissione tributaria regionale della Liguria rigettava l'appello principale proposto da D.R., in proprio e quale rappresentante della omonima ditta, e l'appello incidentale proposto dalla Agenzia delle Dogane avverso sentenza della commissione tributaria provinciale di Genova la quale aveva rigettato il ricorso di parte contribuente avverso avviso rettifica dazi anno 2004 accogliendolo per la parte in cui aveva annullato la comminatoria della sanzione amministrativa a carico di essa parte contribuente.

La rettifica impugnata -si legge nella sentenza della CTR- scaturisce da segnalazione dell'OLAF per sospetta evasione del dazio antidumping, essendo risultata la merce de qua d'origine cinese anzichè d'origine da paese preferenziale (Egitto).

D.R., nella predetta qualità, propone ricorso -affidato a otto motivi- per la cassazione della sentenza.

Resiste con controricorso e ricorso incidentale l'Agenzia delle Dogane.

Il ricorso incidentale è contrastato da parte contribuente con controricorso accompagnato da ricorso incidentale condizionato.

Per resistere a quest'ultimo atto proveniente da parte contribuente, l'ufficio deposita controricorso.

Parte contribuente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

Si trascrivono di seguito i motivi in cui si articola il ricorso.

1) Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui i giudici di appello hanno omesso di pronunciarsi sulla lamentata erroneità della diversa classificazione doganale delle merci operata dalla dogana di Genova per violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4;

2) Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui i giudici di appello hanno (implicitamente) accolto la riclassificazione delle merci operata dalla dogana di Genova per

omessa motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo ai fini del giudizio in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5;

3) Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui i giudici di appello hanno omesso di pronunciarsi sul difetto di motivazione dell'avviso di accertamento per omessa allegazione della relazione conclusiva dell'OLAF: violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4;

4) Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui i giudici di appello hanno (implicitamente) ritenuto che la relazione conclusiva dell'OLAF sia stata allegata all'avviso di accertamento, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5;

5) Illegittimità della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, comma 5 bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1 n. 3;

6) Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui i giudici di appello hanno omesso di pronunciarsi sulla violazione dell'art. 94 del Regolamento Cee 2454/93 (disposizioni di attuazione al codice doganale comunitario) dettato in tema di indagine sulla effettiva origine dei prodotti importati: violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4;

7) Illegittimità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 94 del Reg. Cee 2454/93 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3;

8) Illegittimità della sentenza per violazione dell'art. 220 Reg. Cee 2913/92 (codice doganale comunitario) nonchè degli artt. 81 e 110 del Reg. Cee 2454/93 (regolamento di attuazione del c.d.c.) nonchè ancora del Reg. Cee n. 2213/78 del 26.11.78 (accordo di cooperazione tra Cee ed Egitto).

Con i motivi primo, terzo e sesto si censura la sentenza per omessa pronuncia ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Per questa parte il ricorso è inammissibile: non basta infatti "la mancanza di una espressa statuizione del giudice ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto; ciò non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione, dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda, non espressamente esaminato, risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia" (cass. 14407/2017; si vedano anche 21612/2013 e 17956/2015).

I motivi secondo e quarto sono privi di autosufficienza non avendo dimostrato il ricorrente in via principale, mediante idonea indicazione e trascrizione, di avere riproposto la domanda in sede di giudizio di appello.

Il motivo quinto è privo di fondamento.

Deduce parte ricorrente che la CTR avrebbe omesso di pronunciarsi sulla mancata allegazione della relazione OLAF. Come detto, la censura è infondata: la sentenza richiama infatti la correttezza del procedimento di rettifica conclusosi "sulla base dei riscontri documentali che hanno corredato l'avviso di rettifica" e considera sufficienti le allegazioni dell'atto notificato a parte contribuente laddove afferma che "i certificati di importazione, come rilevato dalle segnalazioni OLAF, sono risultati ideologicamente falsi...." Quanto ai motivi settimo ed ottavo -da trattarsi congiuntamente perchè connessi- si osserva innanzi tutto che non risulta violato l'art. 94 del Reg. Cee 2454/93, come sostenuto da parte ricorrente, a parere della quale "la dogana non avrebbe potuto ritenere sufficiente, al fine di negare l'esenzione daziaria, la generica informativa proveniente dall'OLAF in quanto la normativa comunitaria....impone di seguire una procedura obbligatoria ogni qualvolta si intende verificare l'autenticità del certificato di origine presentato all'importazione".

Invero, la mancata attivazione della procedura di controllo a posteriori del certificato EUR 1 è da ascrivere alla circostanza che la prova della origine cinese della merce era emersa all'interno delle indagini svolte da OLAF in Egitto, circostanza che ha reso superflua la procedura de qua: in sostanza la prova della invalidità del certificato era già stata acquisita.

Si rileva poi che la CTR ha premesso, sul punto oggetto del presente esame, che "Gli accertamenti eseguiti dall'Agenzia, preceduti dalla comunicazione di avvio con precisa indicazione delle ragioni (segnalazione OLAF) su cui si fondavano, senza che il ricorrente abbia prestato fattiva partecipazione, o abbia tempestivamente chiesto, D.Lgs. n. 374 del 1990, ex art. 11, la revisione, hanno confermato l'erronea classificazione: la descrizione della merce (cavi non ritorti) era identica in tutti i documenti presentati unitamente alla bolletta, allegati all'avviso d'accertamento".

Il procedimento di rettifica -continua la sentenza- è stato correttamente avviato e "concluso sulla base dei riscontri documentali"; e così conclude la sentenza della CTR: "I certificati di importazione, come rilevato dalle segnalazioni OLAF, sono risultati ideologicamente falsi poichè vidimati alla dogana sulla base delle false attestazioni dell'esportatore. Il ricorrente in qualità di importatore à coobligato solidale in quanto responsabile dell'esattezza dell'autenticità dei documenti acclusi alle operazioni d'importazione (art. 199 Reg Cee n. 2454/93) nè come insegna la Corte di Giustizia (13.11.1984 Van Gend en Loos in cause riunite c-98/83 e 230/83; 9.3.2006 in causa c-293/04) e la giurisprudenza (cass. nn. 18190 e 1891 del 2008) ricorre l'esimente della buona fede di cui all'art. 220 C.D.C. poichè l'importazione nel mercato nazionale è avvenuta sulla scorta di dichiarazioni false dell'esportatore senza che si configuri affatto l'errore attivo delle autorità doganali".

Osserva il collegio che è fondamentale -nella materia in esame- la sentenza "Beemsterboer" (Corte di Giustizia C. E. 9 marzo 2006 in causa c-293/04), richiamata da numerose sentenze di legittimità successivamente pronunciate.

Nel caso di specie la contabilizzazione può ritenersi giustificata dal momento che l'autorità doganale italiana, Stato della importazione, ha stabilito, alla stregua delle segnalazioni OLAF, che i certificati di importazione erano stati redatti in base ad una inesatta presentazione dei fatti forniti dall'esportatore (merce dichiarata come di origine "Egitto preferenziale", mentre era di

provenienza cinese e non era stato oggetto di lavorazioni sostanziali), senza che peraltro ricorresse l'errore (c.d. errore attivo) imputabile alle autorità competenti -le quali sono state indotte in errore dalle dichiarazioni inesatte dell'esportatore, senza incorrere in errori di interpretazione della normativa- e potesse riconoscersi, in capo alla parte contribuente, la necessaria buona fede; concetto, tuttavia, quest'ultimo da intendersi alla luce della sentenza della Corte di Giustizia 29.3.2006 in causa c-293/04, nella quale si legge: "La buona fede dell'importatore non lo esime dalla sua responsabilità per l'adempimento dell'obbligazione doganale, essendo questi il dichiarante della merce importata....".

Sulla medesima linea -e da tempo- si muove anche la giurisprudenza nazionale, secondo la quale il soggetto che intende sottrarsi alla contabilizzazione "a posteriori" dell'obbligazione doganale, deve dare "la prova di tutti i presupposti necessari perchè resti impedito il recupero daziario: a) un errore imputabile alle autorità competenti; b) un errore di natura tale da non potere essere riconosciuto dal debitore in buona fede, nonostante la sua diligenza ed esperienza, ed in ogni caso determinato da un comportamento attivo delle autorità medesime.....; c) l'osservanza da parte del debitore di tutte le disposizioni previste per la sua dichiarazione in dogana dalla normativa vigente (Cass. SS.UU. n. 18190/2008; Cass. nn. 13680/2009, 7837/2010, 4022/2012, 7702/2013, 13770/2016, 2073/2017)".

Per tutte le ragioni esposte, il ricorso principale deve essere rigettato.

Il ricorso incidentale -con cui l'amministrazione denuncia la violazione, ex art. 360 c.p.c., n. 3, del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5, in relazione al T.U. L. doganali, art. 303 - appare fondato.

Il gravame ha per oggetto la parte della sentenza nella quale la CTR ha dichiarato la illegittimità della irrogazione della sanzione amministrativa per non essere stato provato il requisito soggettivo ovvero la colpevolezza del soggetto sanzionato a seguito della violazione di cui al T.U. L. doganali, art. 303.

Contrariamente a quanto ritenuto dal giudice di appello, ai fini dell'affermazione della responsabilità del contribuente è sufficiente l'elemento psicologico della colpa, che peraltro è presunta: ciò in virtù del combinato disposto del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 5 e L. n. 689 del 1981, art. 3.

L'interpretazione data è peraltro in linea con l'orientamento della giurisprudenza di legittimità (nn. 13495/2012; 11202/2013).

Va per ultimo esaminato il ricorso incidentale condizionato, spiegato da parte contribuente nel resistere con controricorso al ricorso incidentale dell'amministrazione.

Il ricorso incidentale condizionato si compone dei seguenti due motivi:

a) Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui i giudici di appello hanno omesso di pronunciarsi sulla eccepita estraneità dell'elemento dell'origine nell'ambito del TULD, art. 303, commi 1 e 3, per violazione dell'art. 112 c.p.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4;

b) Illegittimità della sentenza impugnata nella parte in cui i giudici di appello hanno (implicitamente) ritenuto che l'origine è compresa negli elementi della dichiarazione di importazione la cui inesattezza è sanzionata dall'art. 303 TULD per violazione della anzidetta disposizione normativa e del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 2 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

L'esame del secondo deve, logicamente, precedere l'esame del primo.

Il motivo è infondato atteso che l'origine di un prodotto rientra fra le sue qualità: in tali termini - peraltro ammessi dalla stessa parte contribuente- la Suprema Corte ha interpretato l'art. 303 TULD con svariate pronunce (tra le più recenti, si ricorda la n. 1541 del 20.1.2017).

Il secondo resta assorbito.

Per effetto dell'accoglimento del ricorso incidentale la sentenza va cassata e rinviata alla CTR della Liguria, che, in diversa composizione, deciderà nel merito tenendo conto dello ius superveniens, rispetto del (TULD) D.P.R. n. 43 del 1973, art. 303, costituito dal D.L. 2 marzo 2012, n. 16, art. 11, convertito, con modificazioni, nella L. 26 aprile 2012, n. 44, pronunciandosi anche in ordine alle spese.

P.Q.M.

rigetta il ricorso principale;

rigetta il secondo motivo del ricorso incidentale condizionato, assorbito il primo;

accoglie il ricorso incidentale;

cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Liguria, in diversa composizione, anche per le spese.

Così deciso in Roma, il 24 gennaio 2019.

Depositato in Cancelleria il 28 febbraio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza