Sentenza del 22/03/2019 n. 8110 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana (in seguito, CTR), venivano riuniti due appelli, proposti contro la medesima sentenza n. 102/09/2010 della Commissione Tributaria Provinciale di Firenze (in seguito" la CTP) rispettivamente dall'AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI nei confronti di B.A. e della D.B. S.P.A., e il secondo dall'Agenzia contro C.G. e la società di diritto monegasco S.C.I. M.. Entrambi gli appelli venivano originati dall'impugnazione proposta dai quattro contribuenti contro una revisione dell'accertamento della dichiarazione doganale e del conseguente avviso rettifica dell'accertamento per l'importazione di sculture d'arte contemporanea. Veniva così confermata la sentenza di primo grado con cui era stato accolto il ricorso dei presunti coobbligati solidali B.A. e D.B. S.P.A. e respinto il ricorso della società S.C.I. M., proprietaria delle statue e di C.G., quale rappresentante fiscale della società sammarinese nel territorio italiano.

2. L'Agenzia proponeva appello avverso la sentenza impugnando i capi di sentenza in cui era rimasta soccombente, e così pure facevano, con distinto atto di appello, S.C.I. M. e C.G., sui rispettivi capi di loro soccombenza. La CTR, riuniti i ricorsi, confermava la decisione di primo grado.

3. Contro la sentenza propone ricorso l'Agenzia nei confronti di B.A. e della D.B. S.P.A. affidato a due motivi, cui resistono i due contribuenti con controricorso. La società S.C.I. M. propone nei confronti dell'Agenzia distinto ricorso, da qualificarsi come incidentale, affidato a due motivi, cui resiste l'Agenzia con atto di costituzione ai fini della partecipazione all'udienza di discussione. C.G. propone infine un terzo ricorso contro la sentenza, anch'esso notificato all'Agenzia, affidato a tre motivi, cui replica l'Agenzia con atto di costituzione ai fini della partecipazione all'udienza di discussione. S.C.I. M., B.A. e la D.B. S.P.A. depositano memoria.

Motivi della decisione

4. Preliminarmente, va osservato che non è necessario disporre una riunione ex art. 335 dei tre ricorsi, già iscritti a ruolo sotto il medesimo numero quale unico processo, nè emergono profili di lesione del contraddittorio per il fatto che ciascuno dei tre ricorsi è stato notificato, rispettivamente, dall'Agenzia, da S.C.I. M. e da C.G. solo alle parti processuali risultate vittoriose in relazione alla propria domanda, dal momento che tutte le parti del processo d'appello, e dunque litisconsorti necessari, risultano regolarmente evocate in giudizio e costituite nel presente giudizio di legittimità.

5. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia deduce l'omessa pronuncia sul motivo del proprio appello relativo alla responsabilità di B.A., ai sensi del Reg. CEE 2913/92, art. 5, comma 4, ex art. 112 c.p.c. ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in quanto la CTR non si sarebbe pronunciata sulla sussistenza del potere di rappresentanza diretta in capo al doganalista e sulla possibilità per l'Agenzia di procedere comunque alla revisione dell'avveramento sul presupposto dell'assenza di tale potere.

6. Il motivo è inammissibile, considerato che dagli stessi passaggi della sentenza d'appello riprodotti in ricorso in dipendenza del motivo, si evince che la CTR ha, seppure succintamente, dato una risposta sulla sussistenza del potere di rappresentanza in capo al doganalista B.. E' sufficiente richiamare il seguente passaggio argomentativo dei giudici di appello: "(...) il collegio ritiene che il sig. B. e la D.B. Spa si sono attenute alle indicazioni ricevute (...)"; si tratta di un chiaro riconoscimento da parte della CTR dell'esistenza di poteri di rappresentanza in capo a tali soggetti. Conseguentemente, non può parlarsi di mancata pronuncia ed omessa motivazione e, per l'effetto, resta assorbita anche la questione della dimostrazione del titolo del potere rappresentativo diretto in capo al dichiarante, nè l'Agenzia ha censurato il passaggio motivazionale in questione con altri motivi di impugnazione diversi dall'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

7. Con il secondo motivo, l'Agenzia deduce l'insufficiente motivazione su un fatto decisivo e controverso per il giudizio, circa la ritenuta assenza di conoscenza o conoscibilità da parte della D.B. S.P.A. della non correttezza dei dati posti a base dell'operazione di importazione oggetto dell'avviso di rettifica, ai sensi del Codice Doganale Comunitario (C.D.C.), art. 201.

8. Il motivo è fondato. Il Reg. (CEE) n. 2913/92 del consiglio del 12 ottobre 1992, art. 201, nel testo applicabile ratione temporis, prevede: "1. L'obbligazione doganale all'importazione sorge in seguito: a) all'immissione in libera pratica di una merce soggetta a dazi all'importazione, oppure b) al vincolo di tale merce al regime dell'ammissione temporanea con parziale esonero dai dazi all'importazione. 2. L'obbligazione doganale sorge al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana. 3. Il debitore è il dichiarante. In caso di rappresentanza indiretta è parimenti debitrice la persona per conto della quale è presentata la dichiarazione in dogana. Quando una dichiarazione in dogana per uno dei regimi di cui al par. 1 è redatta in base a dati che determinano la mancata riscossione, totale o parziale, dei dati dovuti per legge, le persone che hanno fornito detti dati necessari alla stesura della dichiarazione, e che erano o avrebbero dovuto ragionevolmente essere a conoscenza della loro erroneità, possono parimenti essere considerate debitori conformemente alle vigenti disposizioni nazionali.".

9. Tale previsione è stata interpretata dalla S.C. nel senso che "In tema di diritti doganali, il rappresentante fiscale ai fini dell'I. V.A. all'importazione è responsabile in solido con il proprietario e destinatario delle merci anche per il pagamento dell'imposta doganale, essendo affiancato a quest'ultimo nella relativa dichiarazione, e rilevando anche la mera fattuale ingerenza nel perfezionamento dell'operazione d'importazione. Invero, a norma del Reg. CEE 10 dicembre 1992 n. 2193/92, art. 201, comma 3, quando una dichiarazione è resa in base a dati che determinano la mancata riscossione totale o parziale dei dazi dovuti per legge, le persone che hanno fornito i dati necessari alla stesura della dichiarazione e che erano, o avrebbero

dovuto essere a conoscenza della sua erroneità, sono obbligati al progetto dei diritti doganali, mentre analoga regola è prevista dal D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, art. 38, che vincola all'obbligazione doganale tutti coloro comunque ingeritisi nell'operazione." (Cass. 3 febbraio 2012 n. 1574; Cass. 2 marzo 2012 n. 3285).

10. Orbene, alla luce di quanto precede, pare insufficiente la motivazione della CTR, nella parte in cui afferma che la società D.B. S.P.A. non avrebbe avuto "(...) strumenti per pervenire ad una diversa valutazione di opere artistiche il cui pregio sfugge abitualmente agli specialisti.". Infatti, è pacifico e documentato il fatto che i dati dell'operazione erano stati da lei forniti al dichiarante, e che la società, la quale eroga servizi doganali, aveva curato la precedente temporanea importazione ed esportazione delle medesime sculture verso la Svizzera; inoltre, era stata dichiarante e firmataria del documento di transito per tale spedizione verso quello Stato, come pure destinataria del documento di transito al momento della introduzione nel territorio italiano; ha anche curato la richiesta di intervento della Sopraintendenza per i beni ambientali ed architettonici in cui è stato attestato il valore delle opere essere di Euro 1.470.000,00; infine, ha anche - pressochè simultaneamente all'operazione contestata - sottoscritto una polizza fideiussoria, per il caso di mancata riesportazione, indicando il valore di riferimento in Euro 147.000,00. Con tali elementi di prova decisivi e contrari, ai fini della previa conoscenza della non correttezza dei dati dichiarati, la CTR non si è confrontata e, conseguentemente, la motivazione si rivela insufficiente.

11. Passando ora al ricorso della M., con un primo motivo si deduce la violazione ed erronea applicazione del Reg. CEE 2913/92, artt. 29, 30 e 31, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver la CTR ritenuto che la contribuente avesse conoscenza del diverso valore attribuito alle sculture dalla cedente G.E. Llc negli anni precedenti la cessione e, conseguentemente, avesse coscienza dell'evasione dei diritti di confine che con tale operazione si andava realizzando. Così facendo, la CTR avrebbe illegittimamente disapplicato le previsioni dell'art. 29, nel testo ratione temporis vigente, che individuava solo nel "valore di transazione" la base imponibile cui commisurare l'imposizione fiscale.

12. Il motivo è inammissibile, in quanto il mezzo è chiaramente diretto a far valere non una violazione di legge, ma a censurare la motivazione nella parte in cui valuta gli elementi di prova acquisiti al processo e, all'esito di tale ragionamento, la CTR - come già la CTP - ha ritenuto che il valore di transazione fosse quello dichiarato circa 3 anni prima da un soggetto terzo, G.E. Llc, e pari ad esattamente 10 volte tanto quanto dichiarato dalla contribuente.

13. Con il secondo motivo, si deduce l'insufficienza della motivazione del provvedimento impugnato, ai fini dell'art. 360 c.p.c., comma 1, in relazione all'art. 2729 c.c., circa il medesimo passaggio con cui la CTR ha ritenuto di dover dare prevalenza alla dichiarazione di valore effettuato da soggetto terzo rispetto a quella della contribuente, entrambe rese nell'ambito di operazioni di temporanea esportazione.

14. Il motivo è inammissibile, in quanto chiede chiaramente al giudice di legittimità una rivalutazione dell'accertamento di merito condotto dalla CTR, e prima dalla CTP, all'esito di una motivazione logica e congrua, senza addurre elementi di prova decisiva e contraria non considerati dai giudici d'appello.

15. Con distinto ricorso incidentale, C.G. deduce, quale primo motivo di doglianza, la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., nullità del procedimento e della sentenza per omessa pronuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, poichè la CTR avrebbe omesso di esaminare la questione posta al primo motivo di appello di estraneità ai fatti della società S.C.I. M. e della contribuente.

16. Il motivo è infondato, poiché la CTR ha pronunciato sulla deduzione del difetto di legittimazione della società e della contribuente, ritenendole responsabili, peraltro conformemente alla giurisprudenza della Corte (3282/12; 1574/12).

17. Con il secondo motivo, la contribuente deduce l'omessa e insufficiente motivazione ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, sul punto fondamentale della causa, della pretesa estraneità della società S.C.I. M. e della contribuente ai fatti di causa, inclusi quelli rappresentati dalla fattura di acquisto dei beni.

18. Con il terzo motivo, si deduce l'omessa e insufficiente motivazione ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, su determinati punti fondamentali della causa, consistenti nell'attribuzione di valore delle dieci sculture oggetto della compravendita e della operazione doganale, e sull'errore di dichiarazione di un valore pari ad Euro 1.470.000,00 effettuata nel 2004 dalla società dante causa della S.C.I. M. che ha provocato una rettifica infondata e, infine, sulla scelta della CTR, non motivata nella sentenza impugnata di non disporre la CTU richiesta dalle parti.

19. I motivi, che possono essere esaminati congiuntamente, in quanto diretti a censurare la medesima ratio decidendi, sempre sotto il profilo motivazionale, sono inammissibili. Con tali censure, la contribuente chiede al giudice di legittimità nella sostanza una rivalutazione dell'accertamento di fatto condotto dalla CTR, secondo cui le motivazioni del giudice di prime cure, inclusa la mancata necessità di CTU sulla base della motivata attendibilità della dichiarazione di valore del terzo effettuata nel 2004, sono ritenute condivisibili e persuasive, sulla base del seguente ragionamento: "la circostanza che il valore di Euro 1.470.000,00 sia stato dichiarato da un soggetto diverso rispetto alla S.C.I. M. non esclude il valore indiziario di simile dichiarazione posto che anche il precedente dichiarante (e venditore alla M.) aveva se mai interesse ad una sottovalutazione dei beni in questione". Si tratta di una motivazione logica e congrua, nè vengono nemmeno allegati elementi di prova decisiva e contraria non considerati dai giudici d'appello, e le censure si risolvono così in una richiesta di rivalutazione indebita di tale accertamento di fatto effettuato dai giudici d'appello.

20. In conclusione dunque, in accoglimento del secondo motivo del ricorso proposto dall'Agenzia, ossia del ricorso principale, e rigettati i ricorsi nel resto, la sentenza gravata va cassata e rinviata alla CTR, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione al profilo accolto, oltre che per il regolamento delle spese di lite.

P.Q.M.

accoglie il secondo motivo del ricorso principale e rigetta i ricorsi nel resto; per l'effetto, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR, in diversa composizione, per ulteriore esame in relazione al profilo accolto, e per il regolamento delle spese di lite.

Così deciso in Roma, il 3 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 22 marzo 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza