Sentenza del 21/07/2020 n. 15507 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza n. 798/2/2015 la Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso rigetto' due distinti ricorsi, riuniti in corso di causa, presentati dalla (XXXXX) Srl contro gli avvisi di rettifica degli accertamenti n. 6820 e 6821 del 19.5.2014 ed i contestuali avvisi di contestazione n. 303100-28 e 303100-27, emessi a seguito di due distinti processi verbale di revisione dell'Ufficio delle Dogane di Campobasso per controlli "a posteriori" - relativi a varie dichiarazioni di importazioni di capi di abbigliamento dalla Albania, presentate dalla (XXXXX) nell'anno 2012, con riferimento a due societa' albanesi, la (XXXXX) e la (XXXXX), la prima delle quali era collegata alla (XXXXX) con cui condivideva pure l'amministratore, pur non avendo dichiarato tale collegamento nei modelli D.V.1 - con cui l'Agenzia delle Dogane aveva rettificato il valore delle merci cedute dalla (XXXXX) ritenendolo uguale a quello delle merci cedute dalla CONF.FIER per prodotti analoghi con conseguente determinazione della maggiore IVA ed aveva analogamente proceduto alla rettifica di valore anche delle merci acquistate dalla societa' (XXXXX), a partire dal 20.8.2012, pur in assenza di qualsiasi collegamento con la (XXXXX).

La ricorrente aveva dedotto che l'oggetto dell'acquisto dalle due societa' albanesi, pur se apparentemente uguale in base ai contratti di cessione, era in realta' diverso in quanto la CONF. FIER svolgeva lavorazioni di piu' elevata qualita', tanto e' vero che, quando alla (XXXXX) era subentrata la (XXXXX), pur non collegata, aveva conservato gli stessi prezzi ed aveva contestato pure la applicazione delle sanzioni, ma la CTP ritenne infondati tutti i motivi.

Investita dall'appello della contribuente, la Commissione Tributaria Regionale del Molise, con sentenza n. 1297/1/2017, depositata in data 4.12.2017, lo accolse relativamente alle operazioni poste in essere con la societa' (XXXXX) ed alle consequenziali sanzioni, mentre lo rigetto' nel resto.

La CTR ritenne che dalla motivazione dell'atto impugnato non emergesse alcuna contestazione in merito al contratto ed alle importazioni e lavorazioni eseguite dalla societa' (XXXXX), mentre l'atto conteneva una motivazione soltanto riguardo al valore delle merci vendute dalla societa' (XXXXX), come si deduceva anche dal silenzio serbato sul punto dalla Agenzia delle Dogane in sede di controdeduzioni in appello, per cui dovevano essere annullate le rettifiche relative ai prezzi praticati dalla societa' (XXXXX) per le forniture successive al 20.8.2010 e le relative sanzioni. Ritenne poi che la rettifica del valore, scaturita dal fatto che la ricorrente aveva omesso di dichiarare del modello DV 1 il collegamento con la societa' (XXXXX), fosse stata pienamente provata dall'Ufficio anche alla luce dei contratti di acquisto acquisiti, che prevedevano lavorazioni

assimilabili che non giustificavano in alcun modo la differenza fra i prezzi praticati dalla (XXXXX) e dalla (XXXXX), mentre nessun elemento era stato offerto dalla societa' (XXXXX) che potesse fare emergere elementi di giustificazione a supporto della sua tesi, il che faceva apparire che il costo praticato dalle societa' collegate fosse piu' basso di quello normale di mercato al fine di ottenere un duplice vantaggio economico e cioe' quello di ridurre il dazio e quello di ridurre l'IVA sulle importazioni. Infine dichiaro' inammissibile l'appello per la parte relativa alla impugnazione delle sanzioni poiche' la mancata indicazione delle norme ritenute violate rendeva generico ed inammissibile il motivo quanto alla determinazione dell'importo delle sanzioni, mentre non era stata riproposta e doveva, quindi, essere ritenuta rinunciata la doglianza relativa alla violazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 12, comma 5.

Contro la sentenza di appello, non notificata, ha proposto ricorso la (XXXXX) Srl, quale incorporante della (XXXXX) Srl, con atto notificato il 31.5.2018, affidato a sei motivi.

Ha presentato ricorso, per la parte di soccombenza, anche la Agenzia delle Dogane con atto notificato il 1.6.2018, cui resiste con controricorso la contribuente chiedendone la inammissibilita'.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.11 ricorso della contribuente si articola su sei motivi, tutti dedotti sotto il profilo della violazione di legge, tranne il terzo motivo per cui viene dedotto il profilo misto della violazione dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 5.

2.Con il primo motivo la contribuente deduce violazione e falsa applicazione dell'articolo 2697 c.c. e degli articoli 29 e 30 del Reg. CEE n. 2913 del 1992 per avere la sentenza impugnata affermato che la ricorrente non avrebbe provato la sussistenza di elementi tali da giustificare la differenza di prezzo praticata nei due rapporti commerciali oggetto di verifica, sebbene, ai sensi delle norme indicate, l'onere della prova sulla fondatezza della rettifica di valore spettasse all'Ufficio.

3. Con il secondo motivo lamenta violazione dell'articolo 29 del Reg. CEE n. 2913/92 per avere la sentenza impugnata affermato che non erano emersi elementi atti a giustificare la differenza di prezzo, senza pero' tenere conto del livello commerciale e del quantitativo di merci oggetto di importazione che emergevano dagli atti e che rientravano fra quelli indicati nell'articolo 29 del Reg. n. 2913 del 1992.

4. Il terzo motivo si duole, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., commi 3 e 5, di omessa considerazione di un elemento probatorio la cui decisivita' era stata dedotta dalla parte, consistente in documenti che avrebbero potuto dimostrare la differenza di lavorazioni eseguite dai due operatori albanesi.

5. Con il quarto motivo denuncia violazione degli articoli 115 c.p.c., 29 e 30 del reg. CEE n. 2931 del 1992 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 43 del 1973, articolo 303, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, "con riferimento alla parte della sentenza in cui rigetta il

motivo di appello inerente la mancata considerazione da parte del giudice di primo grado della insussistenza nella fattispecie di un fenomeno di evasione di imposta".

6. Con il quinto e sesto motivo la ricorrente, con riferimento all'applicazione ed alla determinazione delle sanzioni, si duole, infine, con riguardo alla omessa pronuncia, da parte della CTR, sul motivo di appello relativo alle sanzioni - ritenuto inammissibile dalla sentenza impugnata per genericita' dell'appello su tale punto, stante l'omessa indicazione delle norme giuridiche violate con riguardo alla determinazione delle sanzioni e la mancata riproposizione specifica in appello della questione relativa all'applicazione del "cumulo giuridico" - della violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, non sussistendo nel giudizio di merito l'onere di indicare le norme violate e derivando comunque la illegittimita' delle sanzioni dalla violazione del principio comunitario di proporzionalita', il cui rispetto avrebbe comportato anche la applicazione della continuazione, pur se non specificamente invocata con i motivi di appello.

7. I primi due motivi, che possono essere esaminati congiuntamente poiche' si riferiscono alla stessa statuizione della sentenza di appello, sono inammissibili.

7.1. La ricorrente sostiene che erroneamente il giudice di appello avrebbe ritenuto che la prova dei presupposti delle rettifiche spettasse al ricorrente e che tale affermazione fosse oltretutto fondata su un mancato esame delle prove, pero' non e' vero che la sentenza impugnata abbia affermato un tale principio e che quindi abbia compiuto una erronea applicazione o interpretazione della fattispecie astratta.

7.2. Preliminarmente occorre rilevare che il vizio di violazione di legge consiste nella deduzione di un'erronea ricognizione, da parte del provvedimento impugnato, della fattispecie astratta recata da una norma di legge e quindi implica necessariamente un problema interpretativo della stessa; viceversa, l'allegazione di un'erronea ricognizione della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa e' esterna all'esatta interpretazione della norma e inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito, fra l'altro sottratta al sindacato di legittimita' e la cui censura e' possibile, in sede di legittimita', solo sotto l'aspetto del vizio di motivazione (v. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 8315 del 04/04/2013 Rv. 626129 - 01; Sez. 5, Sentenza n. 26110 del 30/12/2015 Rv. 638171 - 01; Sez. 1 -, Ordinanza n. 24155 del 13/10/2017 Rv. 645538 - 03).

7.3. Cio' posto, pur essendo corretto il principio di diritto affermato dalla ricorrente - poiche' in tema di dazi doganali il valore in dogana coincide di norma con quello di transazione ossia al prezzo effettivamente pagato o da pagare, ai sensi dell'articolo 29 del Regolamento comunitario n. 2913 del 1992, mentre, qualora le autorita' doganali abbiano fondati dubbi sul valore dichiarato, per potersi discostare da questo, devono chiedere informazioni supplementari e sollecitare il contraddittorio con l'interessato e, in mancanza dei necessari chiarimenti, devono ricorrere ai metodi di valutazione immediatamente sussidiari (v. per tutte Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 23246 del 27/09/2018 Rv. 650737 - 01; Corte giust. 12 dicembre 2013, causa C116/12, Christodoulou e a., punto 28), sulla base di una precisa ratio della normativa unionale in tema di valutazione doganale che mira a stabilire un sistema equo, uniforme e neutro, escludendo l'impiego di valori in dogana arbitrari o fittizi (tra varie, Corte giust. in causa C-116/12, cit., punto 44; 15 luglio 2010, Gaston Schul, causa C-354/09, punto 27; 28 febbraio 2008,

causa C-263/06, Carboni e derivati s.r.l., punto 60) -, non e' invece corretta la affermazione contenuta nel ricorso per cassazione secondo cui la sentenza impugnata avrebbe addossato l'onere della prova al contribuente con cio' violando i principi posti dalla normativa unionale e dalla regola interna di divisione dell'onere della prova.

7.4. Il regolamento attuativo del codice ha predisposto una apposita disciplina, regolata dall'articolo 181-bis, per il caso in cui le autorita' doganali abbiano "fondati dubbi che il valore dichiarato rappresenti l'importo totale pagato o da pagare ai sensi del codice doganale, articolo 29" (Cass. 4 aprile 2013, n. 8323; 13 settembre 2013, n. 20931), che prevede in particolare il contraddittorio, per cui, prima di decidere di non determinare il valore in dogana delle merci importate in base alla regola generale fissata dall'articolo 29, occorre che: - l'amministrazione abbia fondati dubbi che esso sia inattendibile; i dubbi persistano, anche dopo una richiesta di ulteriori informazioni o complementi di documentazione e dopo aver fornito all'interessato una ragionevole possibilita' di far valere il proprio punto di vista riguardo ai motivi sui quali sono fondati tali dubbi; l'amministrazione ricorra in primo luogo ai metodi di valutazione immediatamente sussidiari, ossia a quelli stabiliti, in successione, dall'articolo 30 del codice doganale comunitario. Tuttavia, nel caso in esame risulta pacifico, non solo che erano giustificati i dubbi dell'Amministrazione doganale, a fronte dello iato tra valore dichiarato e valore ritraibile dalla media di quelli concernenti beni similari e della mancata compilazione del modello DV 1, pur trattandosi di societa' collegate, ma anche che il contraddittorio vi era stato, che la (XXXXX) abbia addotto le proprie giustificazioni e che nessuna contestazione risulta mossa nel giudizio di merito in relazione al rispetto dei criteri sussidiari fissati dal codice doganale per la determinazione del valore.

7.5. La sentenza impugnata ha quindi fatto corretta applicazione dell'articolo 29 del citato regolamento e della regola interna dell'onere della prova poiche' ha ritenuto che il valore dichiarato dalla contribuente fosse fittizio sulla base dei contratti che dimostravano come per la stessa merce e la stessa lavorazione fossero stati praticati prezzi molto divergenti a seconda che si trattasse di societa' collegate o meno, il che andava anche connesso al fatto che nei modelli DV 1 la ricorrente non aveva indicato il collegamento con la societa' (XXXXX) e con il comprovato vantaggio fiscale per la ricorrente che giustificava tali operazioni, mentre la circostanza che la ricorrente non avesse fornito alcuna documentazione e tanto meno alcuna prova delle sue giustificazioni, neppure nel giudizio, e' stata utilizzata dalla sentenza impugnata solo come argomento rafforzativo della mancanza di qualsiasi contrasto alle prove offerte dall'Ufficio.

8. Anche il terzo motivo e' inammissibile poiche', a parte il rilievo che si tratta di motivo "misto" (o "composito") caratterizzato da censure tra loro incompatibili, tanto in astratto quanto nella loro concreta articolazione, in quanto inscindibili tanto da non poterne discernere i differenti profili e le relative critiche (sui limiti di ammissibilita' del motivo c.d. "misto" o "composito", si vedano, ex plurimis: Cass. Sez. U., 06/05/2015, n. 9100, Rv. 635452-01; Cass. sez. 6-3, 17/03/2017, n. 7009, Rv. 643681-01), peraltro il preteso errore di valutazione della prova, anche sotto il profilo di omessa valutazione di una prova, non integra ne' violazione di legge che attiene alla fattispecie astratta e neppure integra il vizio di "omesso esame di un fatto controverso".

8.1. Con questa precisazione, la censura e' inammissibile anche perche' s'infrange contro il principio di diritto, applicabile ratione ternporis (all'impugnazione della sentenza, depositata il 31.5.2018, si applica il testo novellato dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5), secondo il quale la riformulazione di questa norma dev'essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'articolo 12 preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimita' sulla motivazione. Pertanto, e' denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in se', purche' il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione (Cass., sez.un., 7 aprile 2014, n. 8053 e 8054 nonche', tra varie, ord. 9 giugno 2014, n. 12928 e sez.un. 19881 del 2014).

8.2. Nel caso in esame il giudice d'appello ha congruamente motivato, dando conto delle prove da cui ha ricavato il proprio convincimento e del percorso logico seguito, anche alla luce delle difese contrapposte offerte dalla contribuente, in ordine alla assimilabilita' delle lavorazioni risultanti dai due contratti, di guisa che il motivo si traduce nella denuncia d'insufficiente motivazione, inibita dal nuovo testo dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Sul punto, ha ulteriormente precisato questa Corte (Cass., sez. un., 10 luglio 2015, n. 14477), che la nuova previsione dell'articolo 360 c.p.c., n. 5, legittima solo la censura per l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che e' stato oggetto di discussione tra le parti, non essendo invece piu' consentita la formulazione di censure per il vizio di insufficiente o contraddittoria motivazione. (Sez. 1 -, Ordinanza n. 3340 del 05/02/2019 Rv. 652549 - 02), dovendosi poi trattare proprio di un fatto, nel senso naturalistico e non di una argomentazione fattuale o giuridica.

9. Pure il quarto motivo e' inammissibile poiche' la ricorrente, dopo avere dedotto la violazione di legge, in realta' contesta la erroneita' della motivazione della pronuncia del giudice di appello fondata su una inesatta nozione di un fatto notorio o su una massima di esperienza non veritiera o inesattamente percepita, il che non e' censurabile ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3. che attiene solo alla erronea interpretazione della fattispecie astratta e non anche a vizi della motivazione.

10. Il quinto motivo contesta, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la erronea applicazione, da parte della sentenza impugnata, della regola della specificita' dei motivi di appello di cui al Decreto Legislativo n. 546 del 1993, articolo 53, laddove la sentenza impugnata aveva ritenuto generico il motivo di appello riguardante la applicabilita' delle sanzioni in quanto la indicazione delle norme violate non rientrerebbe fra i requisiti di specificita' previsti dal detto articolo 53, essendo al contrario sufficiente, per rendere specifico il motivo di appello che incideva sulla quantificazione della sanzione, ritenuta eccessiva, perche' pari in un caso al triplo e nel secondo caso al quintuplo della maggiore IVA accertata, il richiamo al principio comunitario di proporzionalita'.

10.1. In effetti nel processo tributario la sanzione di inammissibilita' dell'appello per difetto di specificita' dei motivi, prevista dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, comma 1, deve essere interpretata restrittivamente, in conformita' all'articolo 14 preleggi, trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia, dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volonta' di contestare la decisione di primo grado, l'effettivita' del sindacato sul merito dell'impugnazione (v. Cass. Sez. 5 -, Sentenza n. 707 del 15/01/2019 Rv. 652186 -01; v. Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 1461 del 20/01/2017 Rv. 642900 - 01).

10.2. Sotto tale aspetto il quinto motivo di ricorso per cassazione e' in primo luogo ammissibile, pur se non trascrive integralmente il motivo di appello, poiche' la ricorrente ha comunque allegato al ricorso per cassazione la copia dell'atto di appello e dei ricorsi di primo grado ed ha indicato, in particolare, le pagine dell'atto di appello (da 19 a 22), che ha riassunto in modo esaustivo nel corpo del motivo, in cui aveva dedotto la mancata pronuncia da parte del giudice di primo grado sulla contestazione, contenuta a pagine 14, 15 e 16 dei ricorsi introduttivi, in ordine alla debenza delle sanzioni per violazione da parte dell'Ufficio accertatore del principio di proporzionalita' affermato dalla Corte di Giustizia in numerose pronunce tra cui quelle n. C-272/13 del 17.7.2014 (Equoland) ed Ecotrade C-95/07.

10.3. Lo stesso e' altresi' fondato poiche', avendo l'appellante fatto riferimento, onde contestare la quantificazione - ritenuta sproporzionata - delle sanzioni, al principio di proporzionalita' di derivazione comunitaria ed avendo dedotto la mancata pronuncia da parte del giudice di primo grado sul motivo di ricorso proposto sotto tale profilo fin dal primo grado del giudizio, sul quale la sentenza di primo grado non aveva pronunciato, non era tenuta ad indicare specifiche norme giuridiche interne asseritamente violate.

10.4. La pretesa frizione col principio unionale di proporzionalita' delle sanzioni e' infatti basata sul rilievo che la Corte di giustizia (tra varie, Corte giust. 20 giugno 2013, causa C-259/12) ha rimarcato che occorre tener conto, al fine di determinare la sanzione in materia di IVA (che qui interessa), della natura e della gravita' dell'infrazione sanzionata, nonche' delle modalita' di determinazione dell'importo della sanzione. Sotto il primo versante, il soggetto passivo che non adempie "nel termine previsto dalla legislazione nazionale il suo obbligo di contabilizzare e dichiarare elementi rilevanti ai fini del calcolo dell'imposta sul valore aggiunto da lui dovuta... si trova, in rapporto all'obiettivo di garantire l'esatta riscossione dell'IVA e di evitare la frode, in una situazione diversa da quella del soggetto passivo che ha osservato i suoi obblighi contabili" (dispositivo e punto 35). Sotto il secondo versante, la Corte, nel valutare la conformita' al principio di proporzionalita' di sanzioni irrogate in tema d'imposta sul valore aggiunto, ha reputato idonea al raggiungimento dell'obiettivo di assicurare l'esatta riscossione dell'imposta una sanzione quantificata in maniera progressiva, ragguagliata al venticinque per cento dell'imposta sul valore aggiunto dovuta, se il ritardo negli adempimenti non ecceda un mese, ed al cento per cento dell'imposta dovuta qualora il ritardo sia di durata superiore (Corte giust., in causa C-259/12, punto 40). E, da ultimo, la Corte ha aggiunto (Corte giust. 27 aprile 2017, causa C-564/15) che modalita' di determinazione della sanzione che la commisurino automaticamente al 50% dell'importo dell'imposta dovuta, garantiscono, in linea di principio, che esse non eccedano quanto necessario al fine di garantire l'esatta riscossione dell'imposta e di evitare la

frode, in considerazione delle possibilita' di riduzione o anche di esclusione della sanzione, al cospetto di circostanze eccezionali.

10.5. La sentenza impugnata avrebbe dovuto, quindi, prendere in esame le sanzioni applicate e verificare se la loro determinazione, nella fattispecie in esame, fosse o meno conforme ai principi unionali, anche alla luce di eventuali riduzioni previste dal diritto interno con riguardo, ad esempio, al ravvedimento, ovvero al Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 7, comma 4, nel testo vigente all'epoca, il quale prevedeva che, al cospetto di circostanze eccezionali che rendessero manifesta la sproporzione tra l'entita' del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione, questa potesse essere ridotta fino alla meta' del minimo (v. Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 12639 del 19/05/2017 Rv. 644691 - 02).

10.6. Il quinto motivo e' quindi fondato e comporta la cassazione della sentenza sul punto con rinvio alla CTR del Molise perche' lo prenda in esame.

11. Il sesto motivo e' invece infondato.

11.1. La ricorrente riconosce che, in sede di appello, non aveva riproposto la doglianza relativa alla mancata applicazione nel caso in esame del criterio del "cumulo giuridico" ai sensi del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 12, ma sostiene che il giudice di appello avrebbe erroneamente ritenuto "rinunciato" il motivo, con violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 56, poiche', proponendo la questione di proporzionalita' delle sanzioni, avrebbe compreso nella doglianza anche la violazione del principio del cumulo giuridico; pero', in presenza di uno specifico motivo del ricorso iniziale su tale specifico punto, su cui la contribuente assume che il primo giudice non avrebbe provveduto, la proposizione dell'appello con riguardo al principio comunitario di proporzionalita' delle sanzioni, non poteva comprendere anche la doglianza relativa alla violazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 12, che, pur volendo interpretare restrittivamente il principio di specificita' dei motivi di appello, doveva comunque essere indicata, fosse pure soltanto con il riferimento all'istituto del cumulo giuridico, al quale non risulta invece sia stato fatto riferimento nel motivo di appello.

11.2. Il motivo, fra l'altro, presenta pure rilevanti profili di inammissibilita' per mancanza di autosufficienza poiche' non trascrive, neppure riassuntivamente o per parti, quale fosse stata la pronuncia del giudice di primo grado (di cui e' indicato solo il dispositivo) e quale fosse stata la doglianza proposta con l'atto di appello con riguardo alla mancata presa in esame della pretesa violazione del "cumulo giuridico" cosi' da consentire la verifica della sua specificita'. Questa Corte ha infatti rilevato che, in tema di ricorso per cassazione, il principio di autosufficienza - prescritto, a pena di inammissibilita', dall'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 3 - e' volto ad agevolare la comprensione dell'oggetto della pretesa e del tenore della sentenza impugnata, da evincersi unitamente ai motivi dell'impugnazione: ne deriva che il ricorrente ha l'onere di operare una chiara esposizione funzionale alla piena valutazione di detti motivi in base alla sola lettura del ricorso, al fine di consentire alla Corte di cassazione (che non e' tenuta a ricercare gli atti o a stabilire essa stessa se ed in quali parti rilevino) di verificare se quanto lo stesso afferma trovi effettivo riscontro, anche sulla base degli atti o documenti prodotti sui quali il ricorso si fonda, la cui testuale riproduzione e' richiesta quando la sentenza e' censurata per non averne tenuto

conto (v. per tutte Cass. Sez. 5 -, Ordinanza n. 24340 del 04/10/2018 Rv. 651398 - 01). E tale principio non e' stato rispettato dalla ricorrente con riguardo al sesto motivo di ricorso.

12. Passando al ricorso della Agenzia delle Dogane relativo all'annullamento dell'atto impositivo con riguardo alle operazioni poste in essere dalla societa' (XXXXX) per il periodo dal 20 agosto al 31 dicembre 2012, con esso la Agenzia delle Dogane lamenta, con due separati motivi - che possono essere esaminati congiuntamente, considerata la loro connessione - violazione degli articoli 181 bis del Reg. CEE n. 2454 del 1993, 29, par.1, lettera d) e par. 2 del reg. CEE n. 2913 del 1991, del Decreto Legislativo n. 374 del 1990, articolo 11, comma 4 bis e 5 bis, articoli 2697, 2727 e 2729 c.c., articolo 116 c.p.c., ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la sentenza impugnata ritenuto che la autorita' doganale fosse obbligata ad accettare il valore di transazione dichiarato all'importazione in caso di societa' non collegate, in violazione dei suddetti regolamenti CEE che prevedevano, al contrario, la possibilita' di rettificare il valore in tutti i casi di un valore dichiarato che appariva arbitrario o fittizio e cio' anche sulla base di mere presunzioni, il cui valore era stato disconosciuto dalla sentenza impugnata. Aggiunge poi che non sussisteva difetto di motivazione nell'avviso di rettifica n. 6821 del 19.5.2014, relativo alla (XXXXX), in quanto basato sul processo verbale di revisione non contrastato dalla societa' acquirente e che non era neppure vero che, come sostenuto dalla sentenza impugnata, l'Ufficio delle Dogane nelle controdeduzioni in appello avesse serbato il silenzio su quanto dedotto dalla societa' poiche', come gia' avvenuto in primo grado, anche in appello aveva replicato su tale motivo deducendo che nel p.v. di revisione erano stati indicati i dubbi sulla attendibilita' del valore dichiarato per ogni lavorazione della (XXXXX), cosi' come d'altronde riconosciuto dalla stessa sentenza impugnata che aveva contraddittoriamente escluso la rilevanza degli argomenti portati dall'Ufficio a sostegno della sua tesi.

12.1. I motivi sono inammissibili poiche' non hanno pertinenza con la motivazione della sentenza impugnata e non ne aggrediscono l'unica ragione giustificatrice che non e' stata quella di escludere la possibilita' di procedere alla revisione del valore di transazione per le transazioni. avvenute tra societa' non collegate (di tale pretesa motivazione non vi-talcuna traccia nella sentenza impugnata), bensi' esclusivamente quella che riguardava il difetto di motivazione dell'atto impositivo con riferimento alla revisione del valore con riguardo alle operazioni di compravendita con la societa' (XXXXX).

12.2. Nel corpo del primo motivo di ricorso vi e' in realta' un riferimento anche a tale effettiva motivazione della sentenza impugnata poiche', sia pure incidentalmente, la Agenzia delle Dogane assume che l'avviso di rettifica n. 6821 del 19.5.2014 (e cioe' quello che riguardava le operazioni con la societa' (XXXXX) conteneva una motivazione con riferimento al processo verbale di revisione, pero' anche sotto tale profilo il ricorso e' inammissibile per difetto di specificita' poiche' non e' riportata in alcun modo, fosse pure soltanto mediante trascrizione nel ricorso della parte dell'avviso di rettifica, quale sarebbe stata in effetti tale motivazione e neppure il contenuto delle controdeduzioni dell'Ufficio con cui avrebbe contestato la tesi della contribuente. Infatti, qualora il ricorrente, in sede di legittimita', denunci l'omessa valutazione di prove documentali, per il principio di autosufficienza ha l'onere non solo di trascrivere il testo integrale, o la parte significativa del documento nel ricorso per cassazione, al fine di consentire il vaglio di decisivita' e di verificare la fondatezza della doglianza, sulla base del solo ricorso, senza

necessita' di fare rinvio od accesso a fonti esterne ad esso, ma anche di specificare gli argomenti, deduzioni o istanze che, in relazione alla pretesa fatta valere, siano state formulate nel giudizio di merito, (v., per tutte, Cass. Sez. 5 -, Sentenza n. 13625 del 21/05/2019 Rv. 653996 - 01).

12.3. In ogni caso il motivo e' posto sotto il solo profilo della violazione di legge che, in base alla giurisprudenza consolidata di questa Corte, piu' volte richiamata, deve attenere alla fattispecie astratta prevista dalla norma, mentre nel caso in esame la ricorrente, sostenendo che il giudice di appello avrebbe escluso la sufficienza della motivazione dell'atto impositivo per omesso esame dello stesso, ha in realta' allegato un'erronea ricognizione della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa, che e', invece, esterna all'esatta interpretazione della norma e inerisce alla tipica valutazione del giudice di merito, sottratta al sindacato di legittimita'.

13. In conclusione il ricorso della Agenzia delle Dogane deve essere integralmente rigettato, mentre il ricorso della Srl (XXXXX) deve essere rigettato per tutti i motivi, con esclusione del quinto motivo, in accoglimento del quale la sentenza deve essere invece annullata con rinvio ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale del Molise, la quale decidera' sulle doglianze ivi dedotte e anche sulle spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte, Accoglie il quinto motivo del ricorso principale; Rigetta gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia anche per le spese ad altra Sezione della Commissione Tributaria Regionale del Molise. Rigetta il ricorso incidentale.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza