Sentenza del 25/02/2020 n. 4980 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La Commissione tributaria provinciale di Gorizia, con sentenza del 19 dicembre 2014, accolse il ricorso proposto da D. & C. M. s.p.a. per ottenere l'annullamento dell'avviso di rettifica dell'accertamento, notificatole dall'Agenzia delle Dogane, per il recupero a posteriori della maggiore IVA dovuta su componenti per la realizzazione di un impianto per il trattamento di fumi industriali che la società aveva importato dalla Russia nel periodo maggio-agosto 2010, il cui valore dichiarato in dogana era risultato inferiore a quello effettivo.

La CTP rilevò che la D. aveva la qualifica di esportatore abituale e disponeva di un plafond ampiamente capiente, che le avrebbe consentito di non versare l'IVA anche nel caso in cui nelle dichiarazioni fosse stato indicato il valore effettivo delle merci.

L'appello proposto contro la decisione dall'Agenzia delle Dogane è stato accolto dalla Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia Giulia.

La CTR ha osservato che un conto è avere il diritto di non pagare l'IVA dovuta all'importazione per effetto di un plafond capiente, indipendentemente dal fatto che si tratti di un plafond mobile o fisso, altro è esercitare questo diritto concretamente, attraverso la presentazione in dogana della dichiarazione d'intento, che ha efficacia costitutiva del diritto dell'esportatore abituale a scomputare di volta in volta, dalle singole operazioni passive imponibili, il credito IVA maturato nei confronti dell'Erario; ha in conseguenza affermato che il mancato rispetto delle norme doganali precludeva a D. (che aveva presentato la dichiarazione di intento, ma per un valore pari a meno della metà di quello effettivo delle merci) di utilizzare il maggior plafond (di cui effettivamente disponeva all'atto delle importazioni) "ora per allora" e che, per non decadere dal proprio diritto, la società avrebbe dovuto presentare entro il triennio istanza di revisione dell'accertamento, ai sensi del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, vigente ratione temporis; ha infine escluso che l'appellante avesse fornito prova di non aver già portato in detrazione l'IVA indebitamente versata alla Dogana.

La sentenza, pubblicata il 18 maggio 2016, è stata impugnata dalla contribuente con ricorso per cassazione, affidato a quattro motivi e illustrato da memoria, cui l'Agenzia delle Dogane ha resistito con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c., nella parte in cui vieta al giudice di statuire d'ufficio su questioni estranee alla materia del contendere e su eccezioni riservate all'iniziativa delle parti, rilevando che la CTR ha fondato la decisione sul rilievo di un mancato adempimento formale (la presentazione di una dichiarazione postuma "integrativa" nell'ambito di un instaurando procedimento di revisione dell'accertamento doganale), implicante la decadenza dal diritto di utilizzazione del plafond, che non aveva formato oggetto di contestazione da parte dell'Ufficio.

2. Con il secondo motivo la ricorrente lamenta, sempre ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 101 c.p.c., comma 2, avendo la CTR rilevato d'ufficio la sua decadenza dal diritto all'utilizzazione del plafond senza instaurare il contraddittorio sulla questione.

3. Con la terza censura, la contribuente lamenta la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. c) e comma 2, del D.L. n. 746 del 1983, art. 1 (conv. dalla L. n. 17 del 1984) nonchè del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 11, per avere i giudici d'appello negato l'utilizzabilità del plafond "mobile", ancorchè, pur a fronte di una revisione eseguita d'ufficio, detta utilizzabilità non fosse subordinata alla presentazione di una dichiarazione di intenti "integrativa".

4. Con il quarto ed ultimo mezzo, la ricorrente denuncia la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. c) e comma 2 e dell'art. 2697 c.c., per avere la Commissione tributaria regionale erroneamente affermato che era suo onere di provare il fatto negativo "di non aver già portato in detrazione l'IVA".

5. Il primo motivo è fondato.

6. Secondo il costante insegnamento di questa Corte il giudice che superi i limiti del petitum, pronunciando su domande ed eccezioni non proposte dalle parti e non rilevabili d'ufficio, incorre nella violazione del principio di corrispondenza fra il chiesto e il pronunciato espresso dall'art. 112 c.p.c., e, segnatamente, nel vizio di extrapetizione.

7. Costituisce principio altrettanto consolidato che nel giudizio tributario l'oggetto del dibattito processuale è delimitato, da un lato, dalle ragioni di fatto e di diritto esposte dall'Ufficio nell'atto impositivo impugnato e, dall'altro, dagli specifici motivi di impugnazione dedotti dal contribuente nell'atto introduttivo (fra molte, Cass. nn. 10779/07, 21759/11, 17231/19).

8. Nel caso di specie, con l'avviso impugnato - i cui elementi descrittivi basilari sono riportati nel ricorso per cassazione - l'Ufficio si era limitato a dedurre che "in presenza di un accertamento di maggior valore, come nel caso di specie, la possibilità di utilizzare parte del plafond ancora disponibile senza procedere ad alcun versamento, è consentita solo nel caso di tenuta di plafond con il sistema di riferimento dell'anno solare... Pertanto, visto che codesta società utilizza il sistema del plafond mobile, la maggior IVA accertata deve essere corrisposta, fermo restando la possibilità di portarla in detrazione secondo le modalità previste dalla normativa vigente": l'avviso, dunque, non conteneva neppure un accenno ad una supposta decadenza di D. dal

diritto ad operare la detrazione in mancanza di presentazione di un'istanza di revisione dell'accertamento, nell'ambito della quale depositare la dichiarazione di intento integrativa.

9. Va, d'altro canto, escluso che la questione della decadenza della società dal diritto ad avvalersi ex post del plafond ancora disponibile potesse ritenersi compresa in quella dedotta a fondamento dell'avviso, che risultava inequivocamente volto a contestare unicamente la sussistenza di tale diritto in ragione della tipologia (mensile e non annuale) del plafond utilizzato.

10. Va da ultimo precisato che dalla lettura della sentenza impugnata (che non specifica quali fossero i singoli motivi d'appello svolti dall'Agenzia, ma li riassume in maniera non sempre lineare) non emerge che l'eccezione di decadenza sia stata sollevata per la prima volta dall'appellante con l'atto di gravame: solo per completezza della trattazione va dunque rilevato che, anche in tale ipotesi, la CTR non avrebbe potuto pronunciare sull'eccezione, ma avrebbe dovuto rilevarne d'ufficio la novità e la conseguente inammissibilità, atteso che, nel processo tributario d'appello, l'Amministrazione non può mutare i termini della contestazione, deducendo, a fondamento della pretesa, motivi e circostanze diversi da quelli contenuti nell'atto di accertamento (Cass. nn. 25909/07, 9810/14).

11. L'accoglimento del primo motivo di ricorso comporta l'assorbimento di quelli successivi e la cassazione della sentenza impugnata, con rinvio della causa per un nuovo esame alla Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia-Giulia, in diversa composizione, la quale provvederà anche sulle spese di lite, comprese quelle del presente giudizio di legittimità;

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia-Giulia in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 7 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 25 febbraio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza