

Sentenza del 19/04/2023 n. 10524 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La società contribuente riceveva tre atti di contestazione (n. (Omissis)) delle sanzioni ad essa notificati a seguito di verifica antifrode al deposito doganale nell'ambito della quale era accertata la mancata introduzione fisica di imbarcazioni negli Spazi autorizzati a deposito fiscale iva; la circostanza era desunta dalle dichiarazioni di un dipendente della società e delegato alla partecipazione alle operazioni di verifica e dalla mancata prova della movimentazione in secco dell'imbarcazione oggetto dell'operazione sulle banchine della Compagnia Lavoratori portuali autorizzate quali depositi iva; nel concreto l'imbarcazione era ormeggiata presso la banchina della ridetta Compagnia Lavoratori portuali con la quale la società contribuente aveva stipulato un contratto di ormeggio.

Nel dettaglio, a seguito dell'emissione degli avvisi di rettifica per il recupero dei maggiori diritti era emessa anche la conseguente cartella di pagamento, stante la mancata impugnazione degli avvisi. Il ricorso avverso la cartella e gli atti presupposti era rigettato dalla CTP; la CTR confermava tale statuizione; la pronuncia di appello era oggetto di ricorso a questa Corte, iscritto al n. r.g. 1113/2013.

In relazione ai ridetti avvisi di accertamento, era notificato altro atto di contestazione delle sanzioni, pure esso oggetto di ricorso. La CTP accoglieva l'impugnazione; su appello dell'Ufficio la CTR con la sentenza n. 633/01/2018 - passata in giudicato - riformava la pronuncia di primo grado rideterminando la sanzione. Interveniva poi la sentenza n. 963/02/2018 della CTR che rigettava l'appello avverso la sentenza di prime cure che aveva annullato altri due avvisi di rettifica, confermando integralmente la pretesa dell'Ufficio.

L'Ufficio, all'esito di tali pronunciamenti, passata in giudicato la sopradetta pronuncia resa dalla CTR, emetteva gli atti di contestazione delle sanzioni D.Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 13, comma 2 qui oggetto di giudizio.

La CTP, con riguardo agli atti di contestazione delle sanzioni oggetto del presente giudizio, rigettava il ricorso, stante la conferma della pretesa per tributi in primo e in secondo grado; la società appellava e con la pronuncia qui impugnata il giudice dell'appello confermava la decisione di primo grado.

Ricorre a questa Corte la società Stella Polare Srl in liquidazione con atto affidato a sei motivi di gravame; la stessa ha depositato memoria con la quale si comunica l'intervenuto fallimento della ricorrente; resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Motivi della decisione

Va preliminarmente osservato che risulta priva di rilevanza la circostanza, segnalata in memoria dal patrono della contribuente, del fallimento della società STELLA POLARE Srl qui ricorrente. Una volta introdotto il giudizio di Legittimità non trovano ad esso applicazione le comuni cause di interruzione del processo", pertanto il fallimento della parte non comporta alcuna conseguenza sul piano processuale (Cass. 15928/2021).

Parte ricorrente pone poi, in esordio del suo atto, la questione relativa all'esistenza di un giudicato ad essa favorevole, in quanto la sentenza della CTR Liguria n. 633/01/2018 che produce con attestazione di definitività si sarebbe pronunciata sulla medesima questione oggetto del presente giudizio.

In realtà, dalla lettura della pronuncia impugnata non si evince con adeguata chiarezza, e pertanto non vi è certezza sul punto, che quel giudizio riguardasse proprio l'atto di contestazione sanzioni oggetto del presente processo; anzi i numeri indicati da un lato nella sentenza qui gravata e dall'altro in quella il cui giudicato si chiede di riconoscere identificano nella n. 963 due atti (n. prot. (Omissis) e n. prot. (Omissis)) differenti nella numerazione da quello oggetto della pronuncia che si assume esser divenuta cosa giudicata nei termini di cui si è detto (n. prot. (Omissis)). Poichè la stessa sentenza n. 633 fa riferimento a più operazioni di importazione di imbarcazioni, nel contesto di incertezza che si realizza, non può ritenersi la sussistenza di alcun giudicato.

Ancora, con riguardo alla sorte degli avvisi di accertamento per cui è stata emessa la cartella di pagamento, come indicato in precedenza, rileva il Collegio che sul punto è intervenuta la pronuncia di questa Corte n. 9628/2019 (nel giudizio n. r.g. 1113/2013) che ha dichiarato inammissibile il ricorso della società contribuente, confermato la pronuncia di appello che aveva ritenuto legittimo l'atto impugnato.

Definitivamente quindi dovuti i tributi, e non sussistendo certezza in ordine alla formazione del giudicato in ordine alle sanzioni se ne deve quindi escludere l'esistenza; allora può procedersi all'esame del ricorso. Venendo primo al motivo di gravame, esso deduce l'omesso esame di un fatto decisivo ex art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5 in relazione all'applicabilità della L. n. 2 del 2009 interpretativa del D.L. n. 331 del 1992, art. 50 bis, comma 2 per avere la CTR erroneamente esaminato il contratto di ormeggio relativo all'imbarcazione, con ciò erroneamente escludendo che la circostanza relativa alla presa in custodia del bene - nella forma dell'attracco presso la banchina adiacente al proprio deposito, banchina nella disponibilità del depositario, titolare di contratto di ormeggio, che ivi l'aveva collocato - fosse soddisfattiva dell'obbligo di introduzione nel deposito IVA, con ciò ritenendo quindi dovute le sanzioni.

La censura, in concreto, anche a dispetto della rubrica del motivo, contiene in realtà una denuncia di violazione di legge aggredendo la pronuncia impugnata alla quale contesta di avere erroneamente applicato del D.L. n. 331 del 1993 , l'art. 50 bis, comma 2.

Fermo sempre restando che il presente giudizio riguarda la debenza delle sanzioni, definita come si è detto la vicenda relativa ai tributi, va ricordato che la questione dell'applicazione del

regime di cui al D.L. n. 331 del 1993, art. 50 bis alle ipotesi di immissione di beni extra UE in libera pratica senza la materiale introduzione della merce nel deposito fiscale ha trovato risposta nella giurisprudenza di questa Corte, che ha ritenuto che l'introduzione della merce d'importazione nel deposito IVA costituisca il presupposto per l'esenzione dall'IVA all'importazione su merci comunitarie, parificate dal Reg. Cee 2932/92 a merci non comunitarie immagazzinate (art. 98, lett. a) e b), codice doganale comunitario), fruienti dell'esenzione daziaria perchè vincolate al regime del deposito doganale, stabilito nell'autorizzazione.

Ragion per cui, essendo il presupposto per fruire di tale esenzione da dazi ed IVA costituito proprio da quell'immagazzinamento, consegue che, in difetto del presupposto, l'IVA all'importazione è dovuta (cfr. Cass. n. 12581/2010 e le successive sentenze, depositate tra il 19 ed il 21 maggio 2010, nn. 12262, 12275, 12579, 12580).

Si è poi aggiunto che tale conclusione non risulta modificata dal D.L. n. 185 del 2008, art. 16 , comma 5-bis, come convertito dalla L. n. 2 del 2009 , secondo cui "il D.L. n. 30 agosto 1993, n. 331, art. 50-bis, comma 4, lett. h), convertito, con modificazioni, dalla L. 25 ottobre 1993, n. 427. Ciò perchè "...considerare non incidenti sulla introduzione in deposito le prestazioni di servizi (comprese le operazioni di perfezionamento e le manipolazioni usuali) non interferisce sulla introduzione medesima, propriamente intesa: in locali limitrofi possono eseguirsi attività accessorie - senza incidenza negativa sull'introduzione - ma non è dato equiparare ad essa una sistemazione "in locali limitrofi ai depositi IVA"..., perchè ciò equivarrebbe ad eliminare una seria e coerente nozione di deposito IVA" (v, in particolare, Cass. n. 12581/2010).

Tale orientamento va, per le ragioni che seguono, in questa sede meglio precisato.

Va dapprima ricordata la diversità del sistema di accertamento dei due tributi, poichè l'IVA all'importazione è diritto di confine che viene accertato e riscosso nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo (importazione), con riversamento di una quota parte alla Comunità Europea, mentre l'IVA nazionale viene autoliquidata e versata in relazione alla massa di operazioni attive e passive poste in essere dal contribuente ed inserite nella dichiarazione periodica. Per tali ragioni si era ritenuto che il richiamo al sistema della c.d. auto fatturazione di cui dell'art. 50 bis, comma 6 non assumeva alcuna incidenza rispetto all'obbligo di pagamento dell'IVA all'importazione nell'ipotesi di mancato immagazzinamento della merce in deposito IVA, in quanto detto meccanismo integra una vera e propria operazione "neutra", di compensazione dell'IVA nazionale a debito con quella a credito. E poichè il presupposto per fruire di tale esenzione da dazi ed IVA era costituito proprio da quell'immagazzinamento, conseguiva che, in difetto del presupposto, l'IVA all'importazione era dovuta.

Su tale orientamento si è innestata la decisione resa dalla Corte di giustizia il 17 luglio 2014 nel caso Equoland (causa C-272/13) che ha, in primo luogo, confermato la piena compatibilità della legislazione e della giurisprudenza interna in tema di obbligatorietà dell'inserimento effettivo della merce nel deposito IVA, riconoscendo ai singoli Stati la possibilità di determinare le modalità con le quali fare operare il sistema del deposito fiscale dal quale derivare il beneficio dell'esenzione del pagamento dell'IVA ai sensi dell'art. 16, paragrafo 1, della sesta direttiva CEE. Secondo la Corte di Giustizia "...spetta agli Stati membri determinare le formalità che il soggetto passivo deve adempiere al fine di poter beneficiare dell'esenzione dal pagamento dell'IVA in

base alla suddetta disposizione." Si è poi aggiunto che "...il legislatore italiano ha previsto che, al fine di poter beneficiare dell'esenzione dal pagamento dell'IVA all'importazione, il soggetto passivo abbia l'obbligo di introdurre fisicamente la merce importata nel deposito fiscale, poichè si presume che tale presenza fisica garantisca la successiva riscossione dell'imposta." Ancora, il giudice unionale che precisato che l'obbligo di inserire le merci nel deposito fiscale ha "carattere formale", ma non per questo lo stesso è privo di rilevanza, in quanto "...è atto a permettere di conseguire efficacemente gli obiettivi perseguiti, vale a dire garantire un'esatta riscossione dell'IVA nonchè evitare l'evasione di tale imposta e, in quanto tale, non eccede quanto necessario per conseguire i suddetti obiettivi". In conseguenza la Corte di Giustizia ha stabilito che "l'art. 16, paragrafo 1, della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme -, come modificata dalla direttiva 2006/18/CE del Consiglio, del 14 febbraio 2006, nella sua versione risultante dall'art. 28 quater della sesta direttiva, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una normativa nazionale che subordini la concessione dell'esenzione dal pagamento dell'imposta sul valore aggiunto all'importazione, prevista da tale normativa, alla condizione che le merci importate e destinate a un deposito fiscale ai fini di tale imposta siano fisicamente introdotte nel medesimo".

L'applicazione del D.L. n. 331 del 1993, art. 50 bis e della successiva norma interpretativa di cui al D.L. n. 185 del 2008, art. 16, comma 5 bis (secondo cui "la lett. h) del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 50 bis, comma 4 convertito, con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427, si interpreta nel senso che le prestazioni di servizi ivi indicate, relative a beni consegnati al depositario, costituiscono ad ogni effetto introduzione nel deposito") confermano come anche la norma interpretativa se non ha quindi modificato la necessità della introduzione fisica nel deposito, nondimeno ne ha specificato i caratteri, meglio delineandone i contorni.

E pure la Corte di Giustizia, nella pronuncia sopra citata, ha stabilito che la Sesta Direttiva sopra citata "deve essere interpretata nel senso che essa non osta a una normativa nazionale che subordini la concessione dell'esenzione dal pagamento dell'imposta sul valore aggiunto all'importazione, prevista da tale normativa, alla condizione che le merci importate e destinate a un deposito fiscale ai fini di tale imposta siano fisicamente introdotte nel medesimo".

Facendo applicazione dei superiori principi al caso di specie, non è quindi conforme a legge la statuizione della sentenza della CTR che ha in concreto statuito - quanto alle sanzioni - la necessità dell'effettivo inserimento della merce nel deposito IVA, individuandone però una concezione difforme dal contenuto, dallo spirito e dalle finalità del regime agevolativo introdotto dall'art. 50 bis, u.c., al cui interno è collocato il riferimento specifico alla consegna dei beni in relazione al perimetro prima concettuale, poi logico-giuridico, e solo in ultimo meramente fisico entro il quale il deposito esiste e svolge la sua funzione strumentale la controllo doganale.

Invero tale regime fa rimando ai concetti di custodia - comma 1 - giacenza dei beni in deposito - comma 3 - ed estrazione - comma 6 - così come confermato dalla pronuncia della Corte di Giustizia nella sopra citata sentenza Equoland che ha riconosciuto la compatibilità della legislazione interna rispetto al quadro comunitario, nei termini sopra descritti e dall'indirizzo di

questa Corte, sul tema della necessità di una custodia "reale" della merce nel deposito IVA, fondata sulla necessità dell'esistenza di appositi Spazi destinati alla custodia dei beni.

Essa si desume, anzitutto, dall'esplicito riferimento ai locali contenuto nel D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 50 bis, comma 1, nonché dalla necessità ivi prevista - comma 4, lett. a) - che i beni vengano materialmente introdotti nel deposito. Anche il comma 6, laddove descrive le operazioni di "estrazione" dei beni dal deposito IVA ai fini della loro utilizzazione presuppone ineludibilmente il materiale inserimento della merce in deposito. Solo in questo senso può essere interpretato detto comma laddove prende in considerazione gli acquisiti operati sui beni prima dell'estrazione "durante la giacenza fino al momento dell'estrazione". E' poi il comma 5 dell'art. 50 bis suddetto a prevedere che i controlli doganali si effettuino attraverso la "vigilanza dell'impianto".

Ancora di recente questa Corte ha confermato come (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 32851 del 13/12/2019) in tema di depositi fiscali ai fini IVA, previsti dal D.L. n. 331 del 1993, art. 50-bis conv., con modif., in L. n. 427 del 1993, in caso di immissione in libera pratica di beni non comunitari, la necessità di effettivo immagazzinamento della merce quale presupposto per poter usufruire dell'esenzione dall'IVA all'importazione, ai sensi della lett. b), comma 4, del cit. art. 50-bis, non è venuta meno a seguito del D.L. n. 185 del 2008, art. 16, comma 5-bis, conv., con modif., in L. n. 2 del 2009, che interpreta la lett. h) del predetto comma 4 - nella parte in cui prevede l'esenzione dall'IVA per le prestazioni di servizi relative a beni custoditi in un deposito IVA, anche se materialmente eseguite nei locali limitrofi - nel senso che tali prestazioni "relative ai beni consegnati al depositario, costituiscono ad ogni effetto introduzione nel deposito IVA", in tal modo limitandosi a consentire in locali limitrofi al deposito l'esecuzione di attività accessorie di manipolazione delle merci, senza però interferire sulla necessaria introduzione delle stesse ma, anzi, implicitamente confermandola, come si evince dal riferimento ai beni "consegnati" al depositario, ove il termine "consegna" non può ritenersi diverso da quello di "introduzione" nel deposito.

Ciò chiarito e confermato, va a questo punto ricordato che la gestione dei depositi IVA è ampiamente regolata dagli artt. 98 e 110 del Codice Doganale Comunitario e non può prescindere, come ampiamente si è detto, dalla materiale introduzione delle merci nel deposito doganale. Esso è in dettaglio definito (art. 99, comma 3) qualsiasi luogo (e non solo, come si sostiene in ricorso un "locale" inteso come collocazione Spaziale chiusa, con ciò quindi non escludendosi - in forza di una corretta ermeneutica - tout court ogni luogo all'aperto), autorizzato dall'autorità doganale e sottoposto al suo controllo, in cui le merci possono essere immagazzinate, con comminazione di responsabilità per il depositario (art. 101), tenuto in particolare ad garantire che "le merci non siano sottratte alla sorveglianza doganale durante la loro permanenza nel deposito doganale".

Il già citato D.L. n. 331 del 1993, art. 50 bis quindi, anche se non prevede esplicitamente la sola materialità del deposito (peraltro insita nella stessa nozione civilistica del termine), non può certamente porsi in contrasto con la norma comunitaria, di cui rappresenta piuttosto la conferma ove correttamente interpretato alla luce della disposizione unionale e del senso che essa assume.

Dunque, all'esito dell'operazione interpretativa che deve compiersi, ne discende che il deposito IVA a fini doganali richiede necessariamente l'immagazzinamento delle merci d'importazione inteso - e questo profilo va qui ora meglio precisato - come collocazione delle stesse in un luogo ove, indipendentemente dalla sua consistenza materiale, sia in realtà assicurata la garanzia del mantenimento, da parte del depositario, delle stesse a controllo.

Nondimeno, va conseguentemente esaminato il concetto di deposito doganale che rileva ai fini che qui interessano anche prendendo in esame il connesso concetto di "locali limitrofi"; e ciò in quanto ai fini della mancata applicazione dell'iva alle prestazioni ivi svolte rileva la sovrapposizione, quanto alla legittimità della condotta, tra il comportamento di chi introduce fisicamente i beni in deposito e di chi rende le prestazioni di cui si è detto.

Con la Ris. 2 ottobre 2000, n. 149/E, poi, l'Agenzia delle Entrate, ha fornito una definizione analitica dell'espressione "locali limitrofi", precisando che in questa dizione vanno individuati i locali che, pur non costituendo parte integrante del deposito, sono a questi funzionalmente e logisticamente collegati in un rapporto di contiguità e, comunque, rientranti nel complesso aziendale del depositario, qualunque sia il titolo di detenzione, con esclusione, in ogni caso, dei locali gestiti da soggetto diverso dal depositario.

Proprio al fine di precisare definitivamente l'ambito di applicazione del più volte citato art. 50-bis, comma 4, lett. h), il legislatore, con il D.L. n. 185 del 2008, art. 16, comma 5-bis, ha chiarito che le prestazioni di servizio, comprese le operazioni di perfezionamento e manipolazioni usuali, relative ai beni consegnati al depositario, "costituiscono ad ogni effetto introduzione nel deposito Iva" pur se tali prestazioni (manipolazioni semplici, quali verifica e rimozione dei sigilli, verifica sommaria della merce, riscontro con il documento doganale, presa in carico, registrazioni contabili e fiscali, tra cui l'acquisizione dell'autofattura o altra documentazione per l'estrazione dal deposito e la consegna all'importatore) siano state realizzate - geograficamente, per così dire - all'esterno del deposito.

Il legislatore è dunque ricorso ad una norma interpretativa autentica, avente efficacia retroattiva, stabilendo inequivocabilmente che la consegna al depositario per le prestazioni di servizi, eseguite nei luoghi limitrofi alla struttura materiale del deposito, costituisce introduzione nel deposito, accentuando in tal modo, come sottolinea anche la sopra riportata interpretazione dell'Amministrazione Finanziaria, il rapporto giuridico, per la costituzione dell'esenzione, tra bene e attività del custode, anziché tra bene e mero luogo fisico di deposito.

Deve quindi ritenersi che il criterio per l'individuazione del perimetro giuridico del deposito non sia puramente quello connesso alla delimitazione dello stesso in senso puramente perimetrale, ma debba coincidere con ogni Spazio o luogo fisico in cui viene introdotto il bene nel quale lo stesso rimanga pur sempre agevolmente sottoposto all'attività di custodia esclusiva del depositario, che ne assume la responsabilità.

In merito, risulta di particolare interesse la relazione illustrativa presentata alla Camera dei Deputati (seduta n. 113 del 13 gennaio 2009) secondo cui "la ragione dell'intervento interpretativo è rappresentata dalla perplessità insorta negli operatori doganali e nell'Amministrazione in ordine alla legittimità di operazioni consistenti in manipolazioni usuali

(quali, a titolo esemplificativo, verifiche e controlli dei sigilli, della qualità e quantità delle merci) effettuate dal gestore del deposito IVA nei luoghi limitrofi ovvero adiacenti al deposito stesso, senza la materiale introduzione dei beni nel deposito, spesso in ragione di peculiari situazioni connesse alla funzionalità del deposito. Tuttavia, è noto che la merce destinata al deposito è già stata controllata dalla Dogana e fatta uscire dagli Spa zi doganali con bolla esitata, garantita da fideiussione per la parte attinente all'IVA. All'atto della presa in carico della merce sul registro del depositario, quest'ultimo appone sul retro della bolla la dicitura 'presa in carico nel deposito n...' e la stessa viene ripresentata in Dogana che provvede a liberare la garanzia prestata all'atto dell'effettuazione dell'operazione doganale. Vi sono poi situazioni particolari che si stanno sviluppando nella prassi operativa nelle quali le merci, giunte in containers nei porti italiani, devono essere trasferite sui treni o su automezzi per proseguire in via intermodale il loro transito verso la destinazione finale. L'introduzione nel deposito Iva delle merci risulta in casi del genere estremamente difficoltosa dal punto di vista pratico ed idonea a creare non pochi problemi sia alle operazioni doganali che alla funzionalità del deposito Iva. La formulazione del D.L. n. 331 del 1993, art. 50 bis, comma 4, è tuttavia tale da far ritenere che, in siffatti casi, possa considerarsi assolutamente corretta la prassi di trascinare i containers negli Spa zi adiacenti al deposito Iva, ossia nell'area antistante il deposito stesso, per poi procedere alle operazioni che danno contenuto al contratto di deposito".

D'altronde la nozione di introduzione in deposito contemplata dall'art. 50 bis sopra richiamato deve essere necessariamente ricondotta e munita di significato ponendola in relazione con la nozione giuridica del contratto di deposito.

Tale contratto consiste nell'obbligo che il depositario ha di custodire e trattare le merci a lui consegnate dal depositante con l'obbligo di restituirle al depositante quando lo stesso ne faccia richiesta. In tal modo, evidentemente, anche il passaggio dei beni per il deposito, allo scopo di realizzare specifiche prestazioni di servizi consistenti in semplici manipolazioni usuali, soddisfa sia la nozione di introduzione in deposito, sia la connessa nozione giuridica di deposito. La merce affluisce al deposito Iva in modo da permettere al depositario di venire in possesso di essa e di effettuare prestazioni di servizi consistenti, come accennato, in manipolazioni semplici, quali verifica e rimozione dei sigilli, verifica sommaria della merce, riscontro con il documento doganale, presa in carico, registrazioni contabili e fiscali tra cui l'acquisizione dell'autofattura o altra documentazione per l'estrazione dal deposito e la consegna all'importatore. Il meccanismo soddisfa in pieno le condizioni imposte dalla norma, in quanto il deposito è giustificato in modo congiunto sia dall'esigenza per il depositario di prendere possesso giuridicamente e contabilmente delle merci sia per il depositante di ottenere dal depositario un primo sommario controllo della merce. Nel caso di specie il depositante, inviando le merci al deposito vuole ottenere due risultati: in primo luogo, vuole che il depositario prenda visione del carico allo scopo di verificare l'integrità dei sigilli ovvero la qualità e la quantità della merce arrivata; in secondo luogo, vuole che il depositario prenda in carico la merce per definire gli adempimenti con l'Autorità doganale: pertanto, nessuna violazione può rinvenirsi nell'ipotesi che le descritte semplici operazioni, per esigenze connesse alla funzionalità del deposito, vengano materialmente eseguite nei luoghi limitrofi ovvero nei luoghi adiacenti al deposito Iva, poichè ciò che conta è che sia mantenuto in ogni momento il controllo delle stesse.

Nè in tal modo si palesano rischi connessi a salti ovvero evasioni d'imposta.

In ultimo, il contenuto della disposizione interpretativa richiamata è stato poi recepito - nei termini di cui sopra - anche dall'Agenzia delle Dogane con la nota n. 22321 R.U. del 24 febbraio 2009.

Con detta nota, si evidenzia che a seguito alla circolare n. 16/D del 28 aprile 2006 ed alla Dir. prot. n. 7521 del 28 dicembre 2006, concernenti il regime del deposito doganale, fiscale ai fini accise e ai fini IVA, "si richiama l'attenzione sulla L. 28 gennaio 2009, n. 2, art. 16, comma 5-bis, di conversione, con modificazioni, del D.L. 29 novembre 2008, n. 185, recante misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anticrisi il quadro strategico nazionale. La suddetta disposizione stabilisce che la lett. h) del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 50 bis, comma 4, convertito, con modificazioni, dalla L. 29 ottobre 1993, n. 427 si interpreta nel senso che: 'le prestazioni di servizi ivi indicate, relative a beni consegnati al depositario, costituiscono ad ogni effetto introduzione nel deposito IVA'. Sulla base di quanto esplicitato nella relativa relazione illustrativa, le suddette prestazioni di servizi, comprese le manipolazioni usuali di cui all'allegato 72 al Regolamento CEE n. 2454/93, costituiscono, ad ogni effetto, introduzione nel deposito IVA anche se effettuate negli Spa zi limitrofi o adiacenti il deposito stesso".

Alla luce delle sopra esposte considerazioni, deve concludersi ritenendo che nel valutare come sanzionabile il comportamento della società contribuente in forza della mera collocazione dell'imbarcazione nella banchina adiacente al deposito IVA, non avendo quindi provveduto a trarla "in secco", pur essendo rimasto - circostanza pacifica - il bene sempre nella disponibilità esclusivamente in capo al depositario in forza di contratto di ormeggio con il proprietario, avente per oggetto la banchina ove era collocata l'imbarcazione, la CTR non ha fatto applicazione dei sopra indicati principi.

In accoglimento del primo motivo di ricorso, la sentenza è allora cassata con rinvio al giudice dell'appello per nuovo esame del merito alla luce dei sopra illustrati principi.

Stante la decisione in ordine al primo motivo, i restanti motivi sono assorbiti.

P.Q.M.

accoglie il primo motivo di ricorso; dichiara assorbiti i restanti motivi; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Liguria, in diversa composizione, che statuirà anche quanto alle spese del presente giudizio di Legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza