

Sentenza del 06/06/2023 n. 15924 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza n. 1044/04/16 del 09/08/2016, la Commissione tributaria regionale della Liguria (di seguito CTR), accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli (di seguito ADM) avverso la sentenza n. 118/13/11 della Commissione tributaria provinciale di Genova (di seguito CTP), che aveva accolto il ricorso di CAD 2000 Srl (di seguito CAD) avverso un avviso di rettifica concernente tredici dichiarazioni doganali effettuate da quest'ultima nella qualità di rappresentante indiretto dell'importatore e relative agli anni (---).

1.1. Con separata sentenza n. 1045/04/16, emessa in pari data, la CTR, respingeva l'appello di ADM avverso la sentenza n. 238/13/12 della CTP, che aveva accolto il ricorso di CAD avverso l'atto di contestazione sanzioni conseguente alla rettifica effettuata.

1.2. Come si evince dalle sentenze impugnate, le dichiarazioni doganali riguardavano l'importazione di tredici imbarcazioni mai materialmente introdotte nel deposito fiscale, con conseguente rettifica concernente l'assolvimento dell'IVA a carico del rappresentante indiretto e la contestazione della relativa sanzione.

1.3. La CTR motivava l'accoglimento (nel procedimento concernente l'avviso di rettifica) e il rigetto (nel procedimento concernente le sanzioni) dell'appello di ADM nel modo che segue: a) secondo la normativa italiana, ritenuta legittima dalla Corte di giustizia della UE con sentenza del 17/07/2014, in causa C-272/13, Equoland, le merci importate dovevano essere introdotte fisicamente nel deposito fiscale per godere della sospensione del pagamento dell'IVA fino alla loro immissione in libera pratica; b) la mancata materiale introduzione nel deposito fiscale, peraltro, non poteva comportare le gravose conseguenze sanzionatorie (30% dell'imposta) previste per una violazione meramente formale, implicante un semplice ritardo nel versamento dell'IVA, con conseguente violazione del principio di proporzionalità.

2. CAD impugnava la sentenza n. 1044/04/16 con ricorso per cassazione affidato a tre motivi mentre ADM impugnava la sentenza n. 1045/04/16 con ricorso per cassazione affidato sempre a tre motivi.

3. Entrambe le parti resistevano nei giudizi in cui erano convenute depositando controricorso.

4. Con ordinanza resa all'esito dell'udienza del 28/05/2019 i due procedimenti venivano riuniti e l'intera controversia veniva rinviata a nuovo ruolo per la unitaria trattazione in pubblica udienza.

Motivi della decisione

1. Va pregiudizialmente dichiarata la cessazione della materia del contendere con riferimento a undici delle tredici dichiarazioni doganali oggetto del presente contenzioso in ragione dell'intervenuto provvedimento di annullamento parziale in autotutela operato da ADM.
2. 1.1. Ne consegue che la causa va decisa unicamente con riferimento alla dichiarazione doganale (---) e alla dichiarazione doganale (---), in relazione alle quali l'IVA non risulta assolta per complessivi Euro 238.179,64, con sanzioni rideterminate in Euro 90.664,46.

2. Va pregiudizialmente esaminata la controversia concernente la rettifica delle dichiarazioni doganali ancora in contestazione, decisa con la sentenza n. 1044/04/16 favorevole ad ADM e impugnata da CAD.

2.1. Con il primo motivo di ricorso CAD contesta, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, il difetto di motivazione in ordine alla omessa introduzione fisica della merce importata nel deposito IVA, avendo la CTR erroneamente ritenuto che la circostanza della mancata introduzione fisica della merce in magazzino sia incontestata; in realtà, CAD - in ragione delle rilevanti dimensioni delle imbarcazioni importate - avrebbe differentemente sostenuto l'impossibilità materiale della introduzione della merce nei depositi fiscali e l'equivalenza della custodia di dette imbarcazioni nelle banchine adiacenti al magazzino, così correttamente dovendo interpretarsi il D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 50 bis, comma 4, conv. con modif. nella L. 29 ottobre 1993, n. 427.

2.2. Con il secondo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, il difetto di motivazione della sentenza impugnata nonché l'erronea interpretazione e violazione della normativa comunitaria sui depositi IVA, alla luce di Corte giust. in causa C-272/13, cit., per avere la CTR erroneamente ritenuto la necessità del versamento dell'IVA per le merci non formalmente introdotte in un deposito fiscale anche allorquando l'IVA sia stata assolta con autofattura in regime di cd. reverse charge; tale circostanza si sarebbe puntualmente verificata nel caso di specie ma, in ragione del fallimento della società importatrice (---) Srl, CAD non sarebbe stata in grado di documentare la circostanza nel giudizio di merito.

2.3. Con il terzo motivo di ricorso si deduce omessa motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in ordine all'eccepito difetto di legittimazione passiva del rappresentante indiretto, il quale non potrebbe ritenersi responsabile in ordine all'obbligazione conseguente al mancato assolvimento dell'IVA, sorgendo la stessa in un momento successivo all'espletamento delle formalità doganali concernenti la dichiarazione.

3. Il terzo motivo, che (a dispetto delle indicazioni del ricorrente) denuncia una vera e propria violazione di legge e che va esaminato in via preliminare in ossequio al criterio della ragione più liquida, è fondato e assorbente di ogni altra questione posta con i primi due motivi di ricorso.

3.1. Invero, secondo la giurisprudenza di questa Corte, "l'IVA all'importazione non fa parte dell'obbligazione doganale definita dall'art. 5 del Regolamento UE del 9 ottobre 2013, n. 952 (istitutivo del codice doganale dell'Unione) e, pertanto, del suo mancato pagamento risponde unicamente l'importatore e non anche il suo rappresentante indiretto, in assenza di specifiche ed inequivoche disposizioni nazionali che ne prevedano la responsabilità solidale" (così Cass. n.

23526 del 27/07/2022, resa alla medesima udienza e alla cui motivazione integralmente ci si riporta).

3.2. Poichè CAD non risponde dell'IVA all'importazione, la sentenza impugnata va cassata, senza necessità di esaminare gli ulteriori motivi di ricorso, che restano assorbiti.

4. Vanno a questo punto esaminati i motivi di ricorso proposti da ADM avverso la sentenza n. 1045/04/16 nel procedimento n. 5923 del 2017.

4.1. Con il primo motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., degli artt. 2697 c.c. e ss. e dei principi inerenti il riparto dell'onere probatorio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per avere la CTR disapplicato le sanzioni sebbene non sia provato il versamento dell'IVA.

4.2. Con il secondo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omesso esame circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, costituito dal mancato assolvimento dell'IVA all'importazione, che rende la sanzione prevista dalla legge non sproporzionata.

4.3. Con il terzo motivo di ricorso si deduce la violazione e la falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 13 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non avere la CTR ritenuto impraticabile la rideterminazione della sanzione in ragione del mancato pagamento dell'IVA.

5. I tre motivi, che possono essere esaminati cumulativamente, sono infondati, sia pure per ragioni diverse da quelle indicate dalla CTR.

5.1. Invero, la CTR, ritenendo erroneamente che il rappresentante indiretto dell'importatore rispondesse dell'IVA all'importazione, ha ritenuto inapplicabile la sanzione in ragione della sua sproporzione, essendo stata l'IVA assolta con ritardo con il meccanismo del reverse charge.

5.2. Peraltro, poichè CAD non risponde dell'IVA all'importazione, la sanzione non può comunque essergli comminata, con conseguente infondatezza dei motivi proposti da ADM. 4. In conclusione, va accolto il terzo motivo del ricorso proposto da CAD nel procedimento R.G. n. 6269 del 2017, assorbiti gli altri motivi; la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto e, non essendovi ulteriori questioni di fatto da esaminare, va decisa nel merito, con l'accoglimento dell'originario ricorso proposto dalla società contribuente. Va, invece, rigettato il ricorso proposto da ADM nel procedimento R.G. n. 5923 del 2017.

4.1. In ragione del contrasto giurisprudenziale sulla questione principale, sussistono giusti motivi per l'integrale compensazione tra le parti delle spese di entrambi i giudizi, ivi comprese le fasi di merito.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo del ricorso proposto nel procedimento R.G. n. 6269 del 2017, assorbiti gli altri, e decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso proposto da CAD 2000 Srl ;

rigetta il ricorso proposto dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli nel procedimento R.G. n. 5923 del 2017; dichiara interamente compensate tra le parti le spese di entrambi i giudizi, ivi comprese le fasi di merito.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 22 giugno 2022.

Depositato in Cancelleria il 6 giugno 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza