Sentenza del 07/08/2023 n. 24003 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

I funzionari dell'Ufficio doganale di (Omissis), a seguito di controllo effettuato sul treno n. (Omissis) proveniente da (Omissis) e diretto a (Omissis), con transito su tratto elvetico, sequestravano a A.A. un borsone contenente pietre preziose per un valore poi stimato in 213.000,00 Euro, contestando al medesimo la violazione del D.P.R. n. 43 del 1973, art. 282 , così come depenalizzato dall'art. 295 bis del TULD, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 70 per avere tentato di introdurre nel territorio dello Stato merce soggetta al pagamento dei diritti doganali. Conclusosi il processo penale promosso nei confronti dello A.A. per contrabbando doganale con sentenza che dichiarava non doversi procedere perchè il fatto non era più previsto dalla legge come reato, l'Ufficio doganale gli notificava un atto di contestazione n. 49/2017 con cui irrogava allo A.A. la sanzione per violazione tributaria non penale ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 70 e 282 TULD, e disponeva la confisca dei preziosi ex art. 301 TULD. 2. Il contribuente impugnava l'atto impositivo dinanzi alla CTP di Verbania che, in accoglimento del ricorso, annullava l'atto impugnato e disponeva la revoca della confisca.

3. Con la sentenza in epigrafe indicata la CTR del Piemonte rigettava l'appello dell'Ufficio sostenendo, per quanto ancora qui di interesse, che dall'esame del mandato conferito dalla (Omissis), con sede ad Hong Kong, società proprietaria dei preziosi, alla rappresentante fiscale italiana, (Omissis) Spa che aveva provveduto, nella sua qualità, a pagare i diritti doganali (dazi ed IVA) gravanti su quella merce, come risultante dalla bollette doganali prodotte in giudizio, emergeva che la stessa era stata nazionalizzata e, quindi, doveva ritenersi in posizione comunitaria, ovvero in libera circolazione e non inficiava tale qualità la circostanza che il treno fosse transitato su un binario situato in territorio elvetico, ovvero in paese extra UE, non essendo previste fermate in quello Stato, nè dimostrato dall'Ufficio che eventuali fermate "tecniche" del convoglio avessero consentito di inserire detta merce nel bagaglio dello A.A., sicchè la merce non doveva neppure essere assoggettata all'ammissione temporanea doganale in quanto merce circolante in ambito intra Europeo. Sosteneva, inoltre, la CTR di condividere la tesi dei giudici di primo grado secondo cui non era neppure dovuta l'IVA in quanto il trasporto di merce comunitaria in conto vendita dalla Francia all'Italia non costituisce acquisto intracomunitario ai sensi del D.L. n. 331 del 1993, art. 38 convertito senza modificazioni dalla L. n. 427 del 1993 , mancando l'acquisizione della proprietà o di altro diritto reale sulla merce. Quanto alla confisca, la CTR ne disponeva la revoca in considerazione dell'insussistenza dei relativi requisiti, non essendosi verificato il contrabbando, sia in conseguenza della depenalizzazione, sia perchè "le merci trasportate (...) non (avevano) costituito oggetto di documentazione fittizia od altri artifici, bensì erano state nazionalizzate e quindi regolari per il trasporto dalla Francia all'Italia". Quanto, infine, al valore delle merci e, quindi, sull'applicabilità dell'art. 303 TULD, osservava che

correttamente la CTP non si era pronunciata in merito, atteso che tale presunta violazione non era stata contestata dall'amministrazione doganale.

4. Avverso tale statuizione l'Agenzia delle dogane propone ricorso per cassazione affidato a tre motivi, cui replica l'intimato con controricorso e memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso viene dedotta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 340-quater del Reg. CEE n. 2454/1993 del 2 luglio 1993 (relativo alla disciplina del transito comunitario attraverso il territorio di uno o più Paesi EFTA) e degli artt. 163, 164, 92, 94, 952, 96 e 97 (relativi alla disciplina del transito comunitario interno), degli artt. 37 e ss. contenuti nel titolo terzo (intitolato "Disposizioni applicabili alle merci introdotte nel territorio doganale della Comunità finchè non abbiano ricevuto una destinazione doganale") e nel titolo quarto (intitolato "Destinazioni doganali") e degli artt. 201, 202, 203 e 204 (relativi alla nascita dell'obbligazione doganale) del Reg. CEE n. 2913/1992 del consiglio del 12 ottobre 1992 che istituisce il codice doganale comunitario (CDC), del D.P.R. n. 43 del 1973 (TULD), art. 36, comma 5, dell'art. 2697 (relativo all'onere della prova) e degli artt. 2727 e 2728 (relative all'efficacia probatoria delle presunzioni legali) del codice civile.

1.1. Sostiene la ricorrente:

- che "la possibilità di circolazione delle merci comunitarie da una località all'altra del territorio doganale con attraversamento di un territorio esterno ai sensi dell'art. 340-quater, paragrafo 2 delle DAC, non fosse affatto esercitabile in modo del tutto libero, come erroneamente sostenuto dalla sentenza della CTR del Piemonte, ma che la stessa avrebbe dovuto essere effettuata secondo le modalità previste dal Codice doganale" e "solo in casi del tutto eccezionali, anche questi oggetto di regolamentazione, era infatti ammessa la circolazione senza che le merci venissero soggette a regime doganale" (ricorso, pagg. 13 e 14);

- che la merce, transitando in paese extra UE (nella specie, la Svizzera), avrebbe mantenuto la posizione di merce comunitaria solo in presenza delle condizioni del c.d. transito comunitario interno previste dagli artt. 163 e 164 CDC, la cui prova incombeva all'importatore;

- che, sotto tale ultimo profilo, la CTR aveva erroneamente ritenuto idoneo il conferimento di uno specifico mandato dalla (Omissis), proprietaria dei preziosi trasportati dallo A.A., alla rappresentante fiscale italiana (Omissis) Spa a far sorgere la presunzione legale di avvenuta nazionalizzazione della merce;

- che l'avvenuto pagamento dei diritti gravanti sulla merce prima o al momento della partenza dalla Francia non escludeva che gli stessi fossero comunque dovuti in Italia per la perdita dello status di merce comunitaria verificatasi a causa dell'attraversamento del territorio svizzero (extra UE);

- che non aveva posto a carico del trasportatore l'onere di provare la sussistenza delle condizioni per assoggettare la merce trasportata dallo A.A. alla disciplina del "transito interno" e per l'applicazione al caso concreto della norma derogatoria di cui all'art. 164 CDC nè che fossero

intervenute disposizioni adottate con la procedura del comitato che avessero regolato la fattispecie in esame;

- che aveva posto a carico dell'Ufficio l'onere di provare la sussistenza di eventuali "fermate tecniche" del treno su cui viaggiava lo A.A. in territorio svizzero e che le stesse avevano realmente consentito a costui di introdurre la merce nel proprio bagaglio.

2. Con il secondo motivo di ricorso viene dedotta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 282 TULD e del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 67 e 70 , per avere la CTR errato nel ritenere che il comportamento del sig. A.A. non fosse qualificabile come contrabbando e, conseguentemente, da costui dovuto il pagamento dei diritti doganali e l'IVA all'importazione.

3. I due motivi, per la loro stretta connessione logica, possono essere esaminati congiuntamente.

4. Il codice doganale comunitario, di cui al Reg. CEE n. 2913/1992, tra i regimi di circolazione delle merci prevede all'art. 163 quello del transito comunitario "interno" ovvero quello che riguarda la circolazione intracomunitaria di beni in cui le merci sono esenti da ogni imposizione comunitaria o perchè originarie da Paesi facenti parte della comunità Europea o perchè considerate in libera pratica nella comunità stessa essendo già stati riscossi i tributi doganali. A tale ultimo riguardo, infatti, va precisato che l'immissione in libera pratica attribuisce la posizione doganale di merce comunitaria ad una merce che tale non è in quanto avente origine da un Paese extracomunitario a condizione che in dogana siano state espletate tutte le formalità previste per l'importazione, compreso il pagamento dei dazi dovuti.

5. Orbene, nel disciplinare il regime di transito interno l'art. 163, paragrafo 1, CDC prevede che "alle condizioni di cui ai paragrafi 2, 3 e 4, (...) merci comunitarie circolino da una località all'altra del territorio doganale della Comunità, con attraversamento del territorio di un Paese terzo, senza che muti la loro posizione doganale".

6. In particolare, il paragrafo 2 prevede, alla lettera a), che qui rileva, che "la circolazione di cui al paragrafo 1 può essere effettuata:

a) in base al regime di transito comunitario interno, purchè tale possibilità sia prevista da un accordo internazionale".

7. L'art. 164 CDC prevede poi che "Le condizioni alle quali le merci comunitarie possono circolare, senza essere soggette a regime doganale, da una località all'altra del territorio doganale della Comunità e temporaneamente fuori di detto territorio, senza che muti la loro posizione doganale, sono stabilite secondo la procedura del comitato".

8. Nel dare attuazione al Regolamento istitutivo del codice doganale comunitario, la Commissione con regolamento CEE n. 2454 del 1993 (DAC) ha previsto all'art. 340-quater, paragrafo 2, che "Fatto salvo il paragrafo 3, le merci comunitarie che sono spedite da un punto all'altro del territorio doganale della Comunità attraverso il territorio di uno o più paesi dell'EFTA,

conformemente alla convenzione relativa ad un regime di transito comune, circolano in regime di transito comunitario interno".

9. La disposizione in commento deve ritenersi applicabile anche al trasporto, ciò desumendosi:

a) dal paragrafo 2, comma 2, della citata disposizione che, escludendo l'obbligatorietà del "vincolo al regime di transito interno comunitario", "per le merci di cui al comma 1, trasportate esclusivamente via mare o per via aerea", evidentemente l'ammette per il "trasporto" per via terrestre, quello ferroviario incluso;

b) dal paragrafo 3, che fa espresso e generico riferimento al "transito" di merci, da ritenersi comprensivo del "trasporto", prevedendo che "qualora merci comunitarie siano esportate verso un paese dell'EFTA o transitino attraverso il territorio di uno o più paesi dell'EFTA, conformemente alla convenzione relativa ad un regime di transito comune", si considerano comunque circolanti in regime di transito comunitario "esterno" in presenza di determinate condizioni, elencate dalla lettera a) alla lettera d), nel caso di specie, però, non ricorrenti.

10. Quanto alla convezione cui si fa riferimento nel paragrafo 2 dell'art. 340-quater del DAC, è la stessa parte ricorrente a ricordare che si tratta di quella relativa a un regime comune di transito conclusa in data 20 maggio 1987 tra la CEE e gli Stati facenti parte dell'EFTA, tra cui la Svizzera.

11. Così ricostruito il quadro normativo di riferimento, osserva il Collegio che la CTR, nel ritenere che "la merce preziosa" rinvenuta nel bagaglio dello A.A. si trovasse in regime di transito comunitario interno per essere stata "nazionalizzata" a seguito del pagamento dei diritti doganali (dazi ed IVA), come provato in giudizio dal contribuente attraverso la produzione delle bollette doganali, non ha violato le disposizioni unionali in materia che consentono, appunto, il transito di merci immesse in libera pratica nella comunità Europea, anche nel territorio di un Paese EFTA, tra cui è compresa la Svizzera, essendo state espletate tutte le formalità previste per l'importazione, compreso il pagamento dei dazi dovuti, e non essendo stata neppure dedotta la non conformità del transito alle disposizioni di cui alla Convenzione tra la CEE e gli Stati dell'EFTA del 20 maggio 1987 e successive modificazioni, relativa ad un regime di transito comune, espressamente richiamata dall'art. 340-quater CDC e, per vero, anche al paragrafo 2 dell'art. 163 CDC che consente la circolazione di merci comunitarie (come quelle trasportate dallo A.A.) nell'ambito del territorio unionale e con attraversamento del territorio di un paese terzo, senza mutare la posizione doganale, ovvero in regime di transito comunitario interno, "purchè tale possibilità sia prevista da un accordo internazionale", qual è, appunto, nel caso di specie la sopra citata Convenzione.

12. Infondata è anche la dedotta violazione delle disposizioni in materia di presunzioni legale ed onere probatorio, dovendosi escludere che nella specie la CTR l'abbia posto a carico di una parte che non ne era onerata.

13. Invero, i giudici di appello hanno ritenuto provata l'intervenuta "nazionalizzazione" delle merci trasportate dallo A.A. per effetto del pagamento dei diritti doganali effettuato dalla (Omissis) Spa quale rappresentante fiscale della (Omissis) di Hong Kong, proprietaria della merce, avendone ricevuto espresso mandato da quest'ultima, e non sulla base di tale mandato,

come invece sostiene la ricorrente. La CTR ha, quindi, correttamente ritenuto tali beni regolarmente immesse in libera pratica e come tali liberamente circolanti nel territorio UE in posizione comunitaria, che non è venuta meno, per come sopra detto, per il transito in territorio elvetico, sicchè deve escludersi qualsiasi ipotesi di contrabbando. D'altro canto, la circostanza che siano state presentate alla dogana e pagare i relativi diritti emerge dalle bollette doganali prodotte in giudizio dal contribuente, cui hanno fatto riferimento i giudici di appello, il cui accertamento in fatto non è stato oggetto di censura.

14. Non si tratta, quindi, di introduzione irregolare ovvero di "contrabbando" di merce nel territorio dello Stato secondo le previsioni di cui agli articoli da 202 a 205 CDC e D.P.R. n. 43 del 1973 , 36, comma 5, cui consegue la presunzione legale di immissione in libera pratica e di immissione in consumo con conseguente insorgenza dell'obbligazione tributaria doganale.

15. Del tutto irrilevante è, poi, la circostanza relativa alla prova di eventuali "fermate" anche "tecniche" del treno su cui viaggiava lo A.A., posto che tale circostanza, anche ove accertata, non sarebbe stata idonea a far perdere a quella trasportata dal viaggiatore la posizione doganale di merce comunitaria, mentre l'accertata corrispondenza della merce a quella risultante dalle bollette doganali prodotte in giudizio (che è circostanza non contestata) rende superflua ogni considerazione in merito alla possibilità di introduzione della stessa nel bagagliaio del viaggiatore in territorio elvetico, ovvero quando già vi era stata la presentazione della merce in dogana.

16. Al rigetto del primo e secondo motivo di ricorso consegue l'assorbimento del terzo con cui viene dedotta, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 295-bis e 301 TULD nonchè dell'art. 42 del Reg. UE n. 952/2013 (CDU) in materia di applicazione della confisca anche nelle fattispecie di contrabbando oggetto di depenalizzazione operata dal D.Lgs. n. 8 del 2016 .

17. Le spese processuali seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

rigetta il primo e secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo, e condanna la ricorrente al pagamento nei confronti del controricorrente delle spese del presente giudizio di legittimità che liquida in Euro 4.100,00 per compensi, Euro 200,00 per esborsi, oltre al rimborso forfettario nella misura del 15 per cento dei compensi e agli accessori di legge.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza