

Sentenza del 23/10/2023 n. 29296 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Tributi - doganali - dazi all'importazione e all'esportazione - in genere- competenza territoriale - criteri - importatore indiretto - applicabilità.

Massima:

La competenza territoriale, nel sistema di accertamento delle violazioni doganali delineato dal d.P.R. n. 43 del 1973, dal d.lgs. n. 374 del 1990 e dal Reg. (CEE) n. 2913/92 (applicabili ratione temporis), è determinata avendo riguardo alla dogana presso la quale è sorta l'obbligazione tributaria, ossia nella quale si sono svolte le operazioni di importazione, sia che si tratti di avviso emesso nei confronti del rappresentante indiretto dell'importatore che del rappresentato.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Ufficio delle Dogane di (-----) aveva notificato in data 17.11.2010 alla Panalpina World Transport SV (ora DSV Air & Sea SV), svolgente attività di spedizioniere e dichiarante doganale per conto della Ledderton Ltd di (-----), avviso di rettifica di accertamento in relazione a n. 15 bollette doganali risalenti agli anni (-----), essendo emersa l'erronea qualificazione del prodotto importato (denominato (-----)), classificato alla voce "preparazioni per salse o salse preparate" in base a Informazione Tariffaria Vincolante (ITV) rilasciata dall'Autorità doganale belga, poi revocata a seguito di decisione della Commissione Europea n. 96/73 del 21.11.1996, e riclassificato, alla luce di analisi di laboratorio, alla voce "burro e altre materie grasse provenienti dal latte".

2. La società proponeva ricorso accolto dalla Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Roma, che aveva ritenuto assorbente e fondata l'eccezione di prescrizione della pretesa tributaria, perchè priva di effetto interruttivo, nei confronti dell'odierno ricorrente, la notifica, in data 29.3.2008, dell'avviso di accertamento nei confronti di A.A., titolare della Ledderton Ltd.; l'appello erariale veniva a sua volta rigettato dalla Commissione Tributaria Regionale (CTR) del Lazio che,

pur riconoscendo la ricorrenza di una responsabilità solidale tra Panalpina e Ledderton, confermava l'avvenuta prescrizione.

3. L'Agenzia proponeva ricorso per cassazione con riguardo a cinque bollette doganali, quelle emesse in data posteriore al 24.7.1995, e questa Corte, con sentenza n. 22748/2019, accoglieva il ricorso con rinvio alla CTR del Lazio che, riassunto il giudizio dalla Panalpina, ha respinto l'eccezione di prescrizione e ha disatteso le altre questioni sollevate dalla società, confermando l'avviso impugnato limitatamente ad Euro 374.345,84.

4. In particolare, la CTR ha respinto l'eccezione di "difetto di legittimazione attiva e/o incompetenza" della Dogana di Roma, sul presupposto della competenza dell'Ufficio delle dogane di Anversa ove si erano svolte le operazioni di importazione, ritenendo la giurisdizione nazionale sull'introduzione nel territorio italiano di merci per le quali non era stato comunque pagato il diritto di confine; ha respinto anche il motivo relativo alla "nullità dell'atto impugnato per contrasto con precedente atto definitivo dell'autorità competente", cioè con l'atto 16.4.2002 del Ministero delle Finanze del Belgio, perchè la Panalpina era soggetto terzo rispetto all'ITV che aveva attestato quella classificazione, successivamente revocata dalla Commissione Europea; infine, ha respinto l'eccezione di violazione dell'art. 61 TULD sul presupposto che le analisi di laboratorio a cui era stata sottoposta la merce, poste a base dell'accertamento doganale, non erano mai state notificate alla ricorrente, perchè quelle analisi erano sottoposte alla disciplina prevista dal procedimento penale nell'ambito del quale erano state eseguite.

5. Avverso questa sentenza la società propone ricorso per cassazione affidato a tre motivi.

6. Resiste con controricorso l'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

7. La società deposita memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e/o falsa applicazione dell'art. 29 Trattato sul funzionamento della Comunità Europea (ex art. 24 TCE) nonchè degli artt. 201, 215, 217 del Regolamento CEE n. 2913/1992 e degli artt. 6 CEDU, 25 e 97 Cost. per avere la sentenza impugnata ritenuto la competenza territoriale e/o la legittimazione dell'Ufficio doganale di (-----), trattandosi di accertamento nei confronti di una società belga in relazione a dazi relativi a dichiarazione accettata dalla Dogana di Anversa e relativa ad importazioni effettuate presso la stessa Dogana belga dalla società ivi stabilita ed autorizzata ad operare.

2. Con il secondo motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 6, 8 e 9 del Regolamento CE n. 2913/1992 nonchè violazione del principio comunitario del legittimo affidamento ed errore su un fatto decisivo oggetto di discussione fra le parti, in quanto il Ministero delle Finanze del Belgio con decisione del 2002, emessa proprio nei confronti della Panalpina, preso atto della revoca dell'Informazione Tariffaria Vincolante nell'agosto 1996, aveva stabilito che per le dichiarazioni presentate durante il periodo di validità

dell'ITV poi revocata e sulla base di questa non poteva essere reclamato a posteriori alcun diritto.

3. Con il terzo motivo deduce "violazione e falsa applicazione del D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, artt. 61 e 65 in connessione con il principio del contraddittorio preventivo: omesso esame di un fatto decisivo risultante dai documenti di causa e violazione dell'art. 116 c.p.c. nonché violazione e/o falsa applicazione del Regolamento CE n. 2991/1994 appendice VIII", in quanto le analisi di laboratorio svolte nel 1996 dalle Dogane di Roma non erano mai state notificate alla ricorrente in violazione dell'art. 61 TULD. 4. Il primo motivo è fondato, gli altri restano assorbiti.

5. La CTR ha affermato la giurisdizione italiana osservando che l'introduzione entro il territorio italiano di merce determina l'interesse dello Stato alla percezione dell'imposta di confine ed alla potestà tributaria dello Stato. Il tema è stato mal impostato perché in questo caso non è in discussione la giurisdizione italiana, che è ovvia di fronte ad un atto impositivo emesso da una autorità interna, ma si pone un problema di attribuzione di poteri, in una materia che opera a livello comunitario e riguarda gli uffici doganali di tutti i paesi membri.

6. Ai sensi dell'art. 201 del Regolamento 2913/1992, istitutivo del Codice Doganale Comunitario, nella versione applicabile all'epoca delle importazioni: "L'obbligazione doganale all'importazione sorge in seguito: a) all'immissione in libera pratica di una merce soggetta a dazi all'importazione, oppure b) al vincolo di tale merce al regime dell'ammissione temporanea con parziale esonero dai dazi all'importazione. 2. L'obbligazione doganale sorge al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana."; secondo l'art. 215 dello stesso Regolamento, nella medesima versione: "L'obbligazione doganale sorge nel luogo in cui avvengono i fatti che la generano". Inoltre, sempre secondo l'art. 215, ma nella versione vigente quando è stato emesso l'atto impugnato: "...3. Le autorità doganali di cui al paragrafo 1 dell'art. 217 (cui spetta la contabilizzazione dei dazi) sono quelle dello Stato membro in cui, in base alle disposizioni del presente articolo, è sorta o si ritiene sia sorta l'obbligazione doganale. 4. Se un'autorità doganale constata che, a norma dell'art. 202, è sorta un'obbligazione doganale in un altro Stato membro e l'importo della stessa è inferiore a 5.000 EUR, si considera che l'obbligazione doganale sia sorta nello Stato membro in cui è avvenuta la constatazione" (enfasi aggiunta).

7. Il par. 3 dell'art. 215 CDC, introdotto dal regolamento CE 13 aprile 1999 n. 955, essendosi resi necessari "la semplificazione e il chiarimento delle norme" (considerando n. 9), esplicita, quindi, che il potere di contabilizzazione dei dazi spetta alle autorità dello Stato membro in cui è sorta l'obbligazione doganale, in coerenza con la regola secondo cui con l'immissione in libera pratica, attraverso l'accettazione della dichiarazione in dogana da parte dell'autorità di uno Stato membro, la merce importata da paesi terzi acquista la posizione doganale di merce comunitaria (artt. 4 n. 7, 79 CDC), in libera circolazione in tutto il mercato interno; il medesimo criterio si rinviene nella giurisprudenza di questa Corte, secondo cui la competenza territoriale, nel sistema di accertamento delle violazioni doganali delineato dal D.P.R. n. 43 del 1973, dal D.Lgs. n. 374 del 1990 e dal Reg. (CEE) n. 2913/92 (applicabili *ratione temporis*), è determinata avendo riguardo alla dogana presso la quale è sorta l'obbligazione tributaria, ossia nella quale si sono svolte le operazioni di importazione, sia che si tratti di avviso emesso nei confronti del

rappresentante indiretto dell'importatore che del rappresentato (Cass. n. 5907 del 2109; Cass. n. 14786 del 2011).

8. In definitiva, l'atto impugnato è stato emesso dall'autorità doganale italiana in difetto assoluto di attribuzione - ed è affetto, quindi, da nullità insanabile - poichè la contabilizzazione dei dazi spettava all'autorità belga, e precisamente a quella di Anversa, ove era stata accettata la dichiarazione di importazione per l'immissione in libera pratica ed era sorta l'obbligazione doganale.

9. L'Agenzia rivendica la competenza dell'autorità doganale italiana osservando che l'accertamento doganale impugnato era correlato al procedimento penale (n. 6716/96) incardinato presso il Tribunale di Roma con conseguente radicamento della competenza presso l'Autorità Doganale di Roma. In disparte la sua compatibilità con la superiore normativa comunitaria, l'argomento non trova conferma nella normativa interna, ove "il modello organizzativo prefigurato dal D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, art. 3 induce ad escludere la possibilità di deroghe al criterio della competenza territoriale delle Dogane fondata su basi diverse da quella dettata, nella specifica materia dell'organizzazione amministrativa, dalla normativa di settore; così, non vi potrebbe essere automatismo nel recepire la competenza per il processo penale, con riferimento alle indagini concernenti reati finanziari e ben compatibile con ragioni di connessione intrinseche a quel processo, operando quest'ultimo su di un piano diverso e seguendo regole differenti da quelle dell'organizzazione amministrativa, condizionata, in virtù di una disposizione cogente di rango costituzionale (art. 97 Cost.), al rispetto delle specifiche norme di legge in materia di organizzazione dei pubblici uffici" (Cass. n. 5507 del 2013).

10. Nè può condividersi l'assunto del Pubblico Ministero che rintraccia il fondamento normativo della iniziativa dell'Autorità doganale italiana nell'art. 212 CDC, terzo periodo, secondo il quale "Ai fini della legislazione penale applicabile alle infrazioni doganali, l'obbligazione doganale si considera pertanto sorta allorchè la legislazione penale di uno Stato membro prevede che i dazi doganali servono di base per la determinazione delle sanzioni o che l'esistenza di un'obbligazione doganale serve di base per le azioni penali". Come suggerisce la congiunzione "pertanto", il periodo va considerato nel contesto della disposizione che si riferisce alle "Merci oggetto di misure che ne vietino o limitino l'importazione e l'esportazione" tra le quali non rientra il prodotto oggetto delle importazioni in questione.

11. Conclusivamente, accolto il primo motivo, assorbiti gli altri, la causa può essere decisa nel merito, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, con l'accoglimento del ricorso iniziale e l'annullamento dell'atto impugnato.

12. Quanto alle spese, considerato l'andamento del giudizio, sussistono i presupposti per la compensazione di quelle relative al merito e del primo giudizio di legittimità, con regolazione di quelle del presente giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo, secondo soccombenza.

P.Q.M.

accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri, cassa di conseguenza la sentenza impugnata e decidendo nel merito accoglie il ricorso iniziale della società annullando l'atto impugnato; compensa integralmente le spese del giudizio di merito e del primo giudizio di legittimità;

condanna la controricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in Euro 12.000,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00, ed agli ulteriori accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 9 maggio 2023.

Depositato in Cancelleria il 23 ottobre 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza