

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. VIRGILIO Biagio - Presidente

Dott. FUOCHI TINARELLI Giuseppe - Consigliere

Dott. PERRINO Angelina Maria - rel. Consigliere

Dott. CATALLOZZI Paolo - Consigliere

Dott. TRISCARI Giancarlo - Consigliere

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al numero 2407 del ruolo generale dell'anno 2016, proposto da:

Agenzia delle dogane e dei monopoli, in persona del direttore pro tempore, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, presso gli uffici della quale in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12, si domicilia;

- ricorrente -

contro

s.r.l. (OMISSIS), in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso, giusta procura speciale in calce al controricorso, dagli avvocati (OMISSIS) e (OMISSIS), elettivamente domiciliatosi presso lo studio del secondo, in (OMISSIS);

- controricorrente e ricorrente incidentale -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Liguria, depositata in data 15 luglio 2015, n. 859;

udita la relazione sulla causa svolta nella camera di consiglio del 9 aprile 2019 dal consigliere Dott.ssa Perrino Angelina-Maria;

lette le conclusioni rese per iscritto dal sostituto procuratore generale De Augustinis Umberto, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso principale e il rigetto di quello incidentale.

RILEVATO

che:

- emerge dalla sentenza impugnata che la s.r.l. (OMISSIS) ha importato pannelli solari sostenendo l'applicabilit  dell'aliquota agevolata dell'iva prevista dal Decreto del Presidente della Repubblica 26

ottobre 1972, n. 633, tabella allegata, parte III, articolo 127-quinquies;

- l'Agenzia delle dogane, di contro, ha sostenuto l'applicabilit  dell'aliquota agevolata dell'iva ai beni acquistati per essere direttamente impiegati per la costruzione di impianti e quindi spettante ai soli distributori e grossisti, non gi  a quelli acquistati per essere destinati a terzi, come nel caso in esame;

- ne   scaturito un avviso di accertamento che, impugnato dalla societ ,   stato annullato dalla Commissione tributaria provinciale di primo grado limitatamente alle sanzioni;

- quella regionale ha rigettato sia l'appello principale proposto dalla contribuente, sia quello incidentale proposto dall'Agenzia, sostenendo, per un verso, che l'applicabilit  della speciale normativa doganale sia d'ostacolo all'applicazione del termine dilatorio previsto dallo statuto dei diritti del contribuente, articolo 12, comma 7, e, per altro verso, che comunque la condotta della societ  sia stata determinata da obiettive condizioni d'incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della normativa applicabile;

- contro questa sentenza propone ricorso l'Agenzia delle dogane, che affida a un motivo, cui la societ  replica con controricorso e ricorso incidentale articolato in tre motivi.

CONSIDERATO

che:

1.- col primo motivo del ricorso incidentale, da esaminare prima di quello principale, perche' prodromico, la societ  denuncia, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione della L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 7, lamentando l'omessa instaurazione del cotraddittorio endoprocedimentale;

1.1.- il motivo   infondato, in quanto si   ormai ripetutamente affermato che, qualora si segua il procedimento previsto dalle leggi doganali (come accade per l'iva all'importazione, giusta del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 70)   inapplicabile la L. 20 luglio 2000, n. 212, articolo 12, comma 70, perche' in tale ambito opera il ius speciale regolato dal Decreto Legislativo 8 novembre 1990, n. 374, articolo 11, preordinato a garantire al contribuente un contraddittorio pieno in un momento comunque anticipato rispetto alla impugnazione in giudizio del suddetto avviso. La normativa, nella versione antecedente alla novella del 2012 applicabile all'epoca dei fatti,   stata promossa dalla giurisprudenza unionale (Corte giust. 20 dicembre 2017, causa C-276/16, Prequ'), la quale ha rimarcato che essa "...non impone all'amministrazione che procede ai controlli doganali l'obbligo di ascoltare i destinatari degli avvisi di rettifica dell'accertamento prima di procedere alla revisione degli accertamenti ed alla loro eventuale rettifica" (punto 48). Non solo: la Corte ha ribadito che, in virtu' del principio di strumentalit  delle forme, la violazione del diritto di essere ascoltati determina l'annullamento del provvedimento adottato al termine del procedimento amministrativo di cui trattasi soltanto se, in mancanza di tale irregolarit , tale procedimento avrebbe potuto comportare un risultato diverso (giurisprudenza costante, in espressione della quale, tra le piu' recenti, Cass., ord. 1 ottobre 2018, n. 23669 e 14 febbraio 2019, nn. 4392 e 4393);

1.2.- e anche quanto al principio di strumentalit  delle forme, pur sempre occorre che sin dal primo grado il contribuente adduca le ragioni idonee a escludere la pretestuosita' dell'impugnazione, destinate a essere oggetto di accertamento di fatto inibito in sede di legittimit ; laddove, nel caso in esame la contribuente non ha allegato, ne' comunque risulta dal testo della sentenza che tali ragioni siano state tempestivamente proposte;

1.3.- irrilevante   poi il profilo della censura col quale si fa leva sulla novella introdotta dal Decreto Legge 24 gennaio 2012, n. 1, articolo 92 come convertito, in quanto, come la stessa societ  riconosce, "al momento della notifica dell'atto di rettifica (24 gennaio 2012) e fino al 24 aprile 2012 era ancora in vigore la controversia doganale di cui al Decreto Legislativo n. 374 del 1990, articolo 11, comma 7";

1.4.- la censura va quindi respinta;

2.- col secondo e col terzo motivo del ricorso incidentale, da esaminare congiuntamente, perche' connessi, la societa' lamenta, rispettivamente sotto il profilo dell'omessa pronuncia e sotto quello della violazione di legge, che nel caso in esame va applicato al Decreto del Presidente della Repubblica n. 26 ottobre 1972, n. 633, allegata tabella A, parte III, punto 127-quinquies;

2.1.- la censura e' infondata, alla luce del principio di diritto fissato da questa Corte, la quale, con sentenza 20 marzo 2019, n. 7788, ha stabilito che "il pannello solare, pur rappresentando un componente necessario dell'impianto foto voltaico, non costituisce, singolarmente considerato, un impianto medesimo, che richiede anche la presenza di componenti (in primis, un convertitore) e, quindi, alle cessioni che lo interessano non puo' trovare applicazione il regime agevolativo di cui al n. 127-quinquies, ma solo, in presenza delle menzionate condizioni, quello di cui al successivo n. 127-sexies";

- la complessiva doglianza va quindi respinta;

3.- Va, invece, accolto il ricorso principale, col quale l'Agenzia si duole della violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 8, del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 6, comma 2, e del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, la' dove il giudice d'appello ha ritenuto che la condotta della societa' sia stata determinata da obiettive condizioni d'incertezza sulla portata e sull'applicazione della normativa;

3.1.- vanno al riguardo richiamate le considerazioni svolte da Cass. n. 7788/19, che, in relazione a fattispecie in tutto simile a quella odierna, ha escluso la sussistenza di tale incolpevole affidamento.

4.- In definitiva, in accoglimento del ricorso principale, non sussistendo necessita' di ulteriori accertamenti di fatto, la sentenza impugnata va cassata in relazione al profilo accolto e il giudizio deciso nel merito nella parte corrispondente, sicche' vanno dichiarate dovute le sanzioni.

5.- La formazione recente dell'orientamento di questa Corte giustifica la compensazione di tutte le voci di spesa.

5.1.- Sussistono i presupposti per l'applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater quanto al ricorso incidentale.

P.Q.M.

accoglie il ricorso principale, rigetta quello incidentale, cassa la sentenza impugnata in relazione al profilo accolto e, decidendo nel merito, dichiara dovute le sanzioni. Compensa tutte le voci di spesa. Dichiara la sussistenza, in relazione al ricorso incidentale, dei presupposti previsti dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 13, comma 1 quater.