REPUBBLICA ITALIANA 31611.19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: **Iva all'importazione – Rappresentante indiretto - Responsabilità**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Biagio VIRGILIO	- Presidente -	
Enrico MANZON	- Consigliere -	R.G.N. 936/2015
Giuseppe FUOCHI TINARELLI	- Consigliere Rel. -	Cron. 3164
Roberto SUCCIO	- Consigliere -	CC – 13/06/2019
Gian Andrea CHIESI	- Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 936/2015 R.G. proposto da (omissis) **Spa (già** (omissis) (omissis) **Spa)**, rappresentata e difesa dagli Avv.ti (omissis) e (omissis), con domicilio eletto presso lo studio (omissis) in (omissis) (omissis), giusta procura a margine del ricorso;

– ricorrente –

contro

3238/2019

Agenzia delle dogane e dei monopoli, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

– controricorrente –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Piemonte n. 1013/31/14, depositata in data 19 settembre 2014, notificata il 5 novembre 2014.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 13 giugno 2019 dal Consigliere Giuseppe Fuochi Tinarelli.

Lette le conclusioni depositate dal Sostituto Procuratore generale Paola Mastroberardino che ha concluso per il rigetto del ricorso.

RILEVATO CHE

(omissis) Spa impugnava l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle dogane per l'omesso pagamento dell'Iva all'importazione su operazioni effettuate nel 2003 in sospensione d'imposta per l'indebita utilizzazione del plafond da parte della ditta importatrice, (omissis) (omissis), per conto della quale la ricorrente aveva agito in regime di rappresentanza indiretta, deducendo l'infondatezza della pretesa e l'insussistenza della propria responsabilità.

L'impugnazione, accolta dalla CTP di Biella, era respinta dal giudice d'appello.

La società propone ricorso per cassazione con due motivi, poi illustrato con memoria. Resiste l'Agenzia delle dogane con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1. Il primo motivo denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 201 CDC in relazione agli artt. 4, n. 9, e 10 del medesimo codice, nonché degli artt. 168, 178, 201 e 205 della direttiva 2006/112/CE, di rifusione degli artt. 17, 18 e 21 della direttiva 77/388/CEE, e 19 e 70 d.P.R. n. 633 del 1972.

La ricorrente lamenta, in sostanza, l'indebita estensione della responsabilità solidale al pagamento dell'Iva all'importazione, non equiparabile ai dazi e all'obbligazione doganale, restandone leso il principio di neutralità dell'Iva.

2. Il secondo motivo denuncia violazione degli artt. 2, primo comma, d.l. n. 746 del 1983, 8, comma 3, l. n. 213 del 2000 e 7, comma 3, d.lgs. n. 471 del 1997, per aver la CTR ritenuto responsabile, in via solidale, il rappresentante indiretto del mancato pagamento dell'imposta in caso di dichiarazione d'intenti risultata falsa per mancanza del plafond Iva.

3. I motivi, da esaminare unitariamente per connessione logica, sono infondati.

3.1. Come ha già avuto modo di chiarire la Corte, del pagamento dell'Iva all'importazione, derivante dall'indebita utilizzazione del *plafond* (ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettera c) e comma 2, d.P.R. n. 633 del 1972), risponde non soltanto l'importatore (autore di una dichiarazione di intento nella specie rivelatasi mendace, con l'affermazione di un inesistente *status* di esportatore abituale), ma anche - ed in via solidale - il suo rappresentante indiretto, che presenti la dichiarazione in dogana, ai sensi dell'art. 56 del d.P.R. 23 gennaio 1973 n. 43, assumendo questi la qualità di soggetto responsabile a norma dell'art. 201, punto 3, CDC (v. Cass. n. 9455 del 18/4/2018, relativa alla medesima contribuente; v. anche Cass. n. 1142 del 18/01/2018; Cass. n. 19749 del 19/09/2014; Cass. n. 7720 del 27/03/2013; Cass. n. 1574 del 03/02/2012; Cass. n. 3285 del 02/03/2012; Cass. n. 29585 del 29/12/2011).

L'obbligazione Iva della quale la società (omissis) (omissis) Spa è chiamata a rispondere in via solidale deriva, infatti, dall'importazione e non dalla dichiarazione di intenti e, dunque, ha ad oggetto un diritto che rientra a pieno titolo tra gli oneri doganali (se non anche tra i "diritti di confine"), che deve essere accertato e riscosso nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo, costituito dall'importazione, mentre la sospensione d'imposta di cui al citato art. 8 non riguarda la sussistenza del debito Iva (o la sua responsabilità) poiché attiene esclusivamente alla sua esecutività (ossia alla possibilità di essere soddisfatta mediante compensazione).

3.2. Né tale conclusione resta superata dalle argomentazioni della ricorrente.

Non vi è dubbio che l'Iva all'importazione debba essere identificata nella stessa imposta che è definita come Iva interna e, anzi, sul piano della struttura e dei presupposti, si tratti di un unico tributo, non sovrapponibile ai dazi all'importazione.

La questione in rilievo, peraltro, è affatto differente poiché attiene alla esigibilità dell'imposta al momento dell'importazione a alla responsabilità dell'importatore e del dichiarante in dogana.

Orbene, va preliminarmente rilevato che è lo stesso dichiarante in dogana che assume un diretto impegno al pagamento dei dazi e degli altri oneri doganali (tra cui va annoverata la stessa Iva all'importazione ex art. 70 d.P.R. n. 633 del 1972, che attribuisce all'autorità doganale la potestà di riscossione) e che, anzi, in caso di rappresentanza indiretta, adempie personalmente ed integralmente alle obbligazioni sorte con l'importazione.

Una simile conclusione, del resto, discende dall'intero sistema normativo.

Ai sensi dell'art. 70 della direttiva Iva, infatti, «*il fatto generatore dell'imposta si verifica e l'imposta diventa esigibile nel momento in cui è effettuata l'importazione dei beni*»; l'art. 71, par. 1, capoverso, precisa, inoltre, che «*quando i beni importati sono assoggettati a dazi doganali, prelievi agricoli o imposte di effetto equivalente istituiti nell'ambito di una politica comune, il fatto generatore dell'imposta si verifica e l'imposta diventa esigibile nel momento in cui scattano il fatto generatore e l'esigibilità dei predetti dazi o prelievi*».

L'art. 201 della medesima direttiva, inoltre, stabilisce che «*All'importazione l'IVA è dovuta dalla o dalle persone designate o riconosciute come debitrici dallo Stato membro d'importazione*», consentendo l'ampliamento delle ipotesi di responsabilità.

A tali disposizioni si raccordano, da un lato, l'art. 34 TULD secondo cui «*Si considerano "diritti doganali" tutti quei diritti che la dogana è tenuta a riscuotere in forza di una legge, in relazione alle operazioni doganali. Fra i diritti doganali costituiscono "diritti di confine": i dazi di importazione e quelli di esportazione, i prelievi e le altre imposizioni all'importazione o all'esportazione previsti dai regolamenti comunitari e dalle relative norme di applicazione ed*

inoltre, per quanto concerne le merci in importazione, i diritti di monopolio, le sovrimposte di confine ed ogni altra imposta o sovrimposta di consumo a favore dello Stato» e, dall'altro, l'art. 38 TULD il cui riferimento letterale al proprietario della merce («*Al pagamento dell'imposta doganale sono obbligati il proprietario della merce, a norma dell'art. 56, e, solidalmente, tutti coloro per conto dei quali la merce è stata importata od esportata*») va inteso in riferimento allo stesso 56 TULD e, soprattutto, all'art. 64 CDC secondo cui «*la dichiarazione in dogana può essere fatta da chiunque sia in grado di presentare o di far presentare al servizio doganale competente la relativa merce ...*».

La Corte di Giustizia, del resto, nel valutare, proprio in ragione delle specificità della disciplina dell'Iva, la possibile diversa sorte dell'obbligazione per i dazi e di quella dell'Iva all'importazione, ha costantemente ritenuto - pur nella eterogeneità delle fattispecie considerate - entrambi i tributi soggetti al controllo e alla ripresa da parte dell'autorità doganale, e ciò anche nei confronti dello spedizioniere o del rappresentante (v. Corte di Giustizia 19 febbraio 2019, in C-531/17, *Vetsch Int. Transporte GmbH*, in tema di esenzione dall'Iva all'importazione in riferimento alla posizione del rappresentante indiretto; Corte di giustizia 1° giugno 2017, in C-571/15, *Wallenborn Transport SA*; Corte di Giustizia 18 maggio 2017, in C-154/16, *«Latvijas Dzelzceļš» VAS*, con riguardo alla differente sorte dei tributi in caso di distruzione della merce).

Non è pertinente, poi, il richiamo al principio di neutralità: la responsabilità solidale non significa che la parte non possa, successivamente, rivalersi sull'effettivo importatore, sul quale, dunque, si consolida il rapporto Iva.

3.3. Dai rilievi che precedono deriva altresì l'insussistenza dei dedotti profili di compatibilità unionale e di legittimità costituzionale in relazione alla dichiarazione d'intenti risultata mendace.

Non sussiste, infatti, né la dedotta disparità né la lesione dell'art. 41 Cost. rispetto a colui che opera quale rappresentante diretto, il cui ruolo – come emerge dalla stessa disciplina di cui agli artt. 5 e 201 CDC – è evidentemente diverso.

Come sopra rilevato, del resto, la responsabilità discende dal fatto dell'avvenuta importazione e non dalla configurabilità o meno di una regolare dichiarazione d'intento (e, correlativamente, alla possibilità per il rappresentante indiretto di verificare la contabilità dell'importatore), che riguarda solo l'esecutività dell'imposta, la quale, venuta meno la condizione sospensiva per la falsità della dichiarazione d'intento, si riespande nella sua originaria integrità.

4. Il ricorso va pertanto rigettato e le spese liquidate, come in dispositivo, per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna la contribuente al pagamento delle spese, che liquida in complessivi € 4.500,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.P.R. n. 115/2002 dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello ~~dovuto~~ previsto per il ricorso principale, se dovuto.

Deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 13 giugno 2019

Il Presidente

Biagio Virgilio

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL - 4 DIC. 2019

IL CANCELLIERE
Manuela dr. Maronselli