

GIURISPRUDENZA | *Corte di Cassazione civile*

Corte di Cassazione | Sezione TRI | **Civile** | **Ordinanza** | 8 maggio 2024 | **n. 12512**

Data udienza 16 febbraio 2024

Integrale

IMPUGNAZIONI CIVILI - IMPUGNAZIONE (IN GENERE)

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da:

Dott. FEDERICI Francesco - Presidente

Dott. NONNO Giacomo Maria - Consigliere

Dott. SUCCIO Roberto - Consigliere Relatore

Dott. PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA Maria Giulia - Consigliere

Dott. CHIESI Gian Andrea - Consigliere

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G._9039/2023_ proposto da: AGENZIA DELLE DOGANE e DEI MONOPOLI in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato (PEC: ...)

- ricorrente -

Contro

(...) Srl in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa, giusta procura speciale in calce al controricorso, dal prof. avv. Fa.Vi. (PEC: ...) domiciliato ai fini del presente procedimento presso lo Studio dell'Avv. Pi.Lu. in (...) Roma, (...);

- controricorrente -

e nei confronti di

(...) Srl in persona del legale rappresentante pro tempore

- intimata -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia n. 4007/07/22 depositata in data 19/10/2022; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 16/02/2024 dal Consigliere Relatore Roberto Succio;

Rilevato che:

- con due distinti ricorsi, le società (...) Srl (nella qualità di importatore) e la società (...) Srl a socio unico (nella qualità di dichiarante doganale/rappresentante indiretto), separatamente impugnavano gli avvisi di accertamento e irrogazione sanzioni emessi dall'Ufficio delle Dogane di Como;

- la CTP rigettava i ricorsi;

- appellavano i contribuenti; con la sentenza qui gravata la CTR ha accolto le impugnazioni in quanto a fronte del mancato superamento da parte dell'Amministrazione Finanziaria dei dubbi circa la non corrispondenza del valore dichiarato in dogana rispetto a quello del prezzo pagato o da pagare, per la successiva rideterminazione del valore in dogana della merce importata, l'Ufficio ha impiegato un metodo di determinazione non immediatamente sussidiario rispetto a quello ancorato al valore di transazione; e ciò senza allegare, se non in maniera del tutto insufficiente, le ragioni che escludevano la possibilità di rispettare la precisa sequenza dei metodi di cui agli artt. 30 e 31 del codice doganale. In definitiva, secondo la pronuncia oggetto di ricorso per cassazione, i criteri di determinazione del valore in dogana devono essere applicati in base agli artt. 29, 30 e 31 del codice doganale comunitario, ma rispettando il nesso di sussidiarietà tra essi esistente; soltanto quando il valore in dogana non possa essere determinato applicando la disposizione precedente di deve far riferimento a quella immediatamente successiva secondo l'ordine stabilito dal codice stesso;

- ricorre a questa Corte l'Amministrazione Finanziaria con atto affidato a un motivo;

- resiste (...) Srl con controricorso;

Considerato che:

- il solo motivo di ricorso dedotto si incentra sulla violazione e falsa applicazione degli artt. 70 e 74 del Reg. UE 2013/952 (CDU) e 140 e 141 del Reg. di Esecuzione UE 2015/2447, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. per avere la Corte di Giustizia Tributaria di II grado, in violazione delle norme indicate, sostanzialmente escluso per la determinazione del valore di dogana il ricorso a criteri di determinazione del valore diversi da quelli di transazione.

- il motivo è infondato;

- in realtà dalla lettura della sentenza impugnata si evince come la CTR abbia ritenuto che "per potersi discostare dalla regola del valore di transazione, l'autorità doganale deve chiedere informazioni complementari e sollecitare il contraddittorio, prima di decidere di non determinare il valore in dogana delle merci importate in base alla regola generale fissata dall'art. 29";

- orbene, tale affermazione non può essere letta, come si pretende in ricorso, nel senso di aver inteso essa escludere il ricorso a criteri di determinazione del valore diversi da quelli di transazione, perché non è quello il significato ad essa proprio;

il giudice dell'appello ha viceversa limitato i casi di determinazione del valore in dogana diversi da quelli riferiti al valore di transazione a quelli nei quali trova applicazione la regola di cui agli artt. 29 seguenti del codice doganale comunitario (anche CDC). Ciò si evince chiaramente dal contenuto motivazionale di cui ai periodi seguenti che fanno riferimento all'utilizzo delle banche dati nazionali e comunitarie per la determinazione dei valori dichiarati e ai principi in diritto enunciati da questa Corte puntualmente riportati al punto sei della pronuncia gravata;

ebbene, dalla corretta applicazione di tali principi di diritto, riferiti alla sfatti specie sopra descritta, e discesa la conclusione - del tutto corretta e coerente - esposta dalla pronuncia impugnata nel prosieguo secondo la quale "per la successiva rideterminazione del valore in dogana della merce importata l'agenzia ha impiegato un metodo di determinazione non immediatamente sussidiario rispetto a quello ancorato al valore di transazione, senza legare se non in maniera del tutto insufficiente le ragioni che escludevano la possibilità di rispettare la precisa sequenza dei metodi di cui agli articoli 30 e 31 del codice doganale";

tale affermazione della CTR è allineata ai principi illustrati da questa Corte che nella sentenza n. 23245 del 2018, ha chiarito come l'unico valore rilevante ai fini dell'obbligazione doganale sia il valore in dogana, che di norma coincide col valore di transazione, ossia col prezzo effettivamente pagato o da pagare (in termini, CGUE sent.12 dicembre 2013, causa C116/12, Christodoulou e a., punto 28), dal momento che la normativa Unionale in tema di valutazione doganale mira a stabilire un sistema equo, uniforme e neutro, che esclude l'impiego di valori in dogana arbitrari o fittizi (tra varie, CGUE in causa C -116/12, cit., punto 44; 20 dicembre 2017, causa C- 529/16,

Hannamatsu Photonics Deutschland GmbH c. Hauptzollamt Munchen;15 luglio 2010, Gaston Schul, causa C - 354/09, punto 27; 28 febbraio 2008, causa C - 263/06, Carboni e derivati s.r.l., punto 60) e risponde altresì alle necessità di certezza della prassi commerciale ecco perché il codice doganale comunitario ha stabilito con gli artt. 29, 30 e 31 già citati una rigida sequenza di regole di determinazione del valore doganale e perché il regolamento attuativo del codice abbia predisposto una apposita disciplina, regolata dall'art. 181-bis del medesimo atto normativo, secondo il quale qualora le autorità doganali abbiano «fondati dubbi che il valore dichiarato rappresenti l'importo totale pagato o da pagare ai sensi dell'articolo 29 del codice doganale» (Cass. 4 aprile 2013, n. 8323; 13 settembre 2013, n. 20931); in questo caso, per potersi discostare dalla regola del valore di transazione, l'Autorità doganale deve chiedere informazioni complementari e sollecitare il

contraddittorio prima di decidere di non determinare il valore in dogana delle merci importate in base alla regola generale fissata dall'art. 29 ricitato; il valore di transazione deve comunque riflettere il valore economico reale della merce importata e tener conto di tutti gli elementi di rilievo economico di essa ; ne consegue che, nel seguire la rigida scansione delle regole fissate dal codice doganale comunitario, quando il valore in dogana non possa essere determinato mediante ricorso al valore di transazione delle merci importate, la valutazione doganale si dovrà attenere alle disposizioni dell'art. 30 del codice, applicando, in sequenza, i metodi previsti alle lettere da a) a d) del paragrafo 2 di quest'ultimo articolo (CGUE in causa C-116/12, cit., punto 41). E soltanto quando non sia possibile determinare il valore in dogana delle merci importate neppure sulla base dell'art. 30 del codice doganale, si opererà la valutazione in dogana conformemente alle disposizioni dell'art. 31 di tale codice (CGUE, in causa C - 116/12, punto 42). In definitiva, i criteri di determinazione del valore in dogana devono essere applicati in base sì agli artt. 29, 30 e 31 del codice doganale comunitario, ma pur sempre rispettando il nesso di sussidiarietà tra essi esistente: soltanto quando il valore in dogana non possa essere determinato applicando la disposizione precedente, si deve far riferimento a quella immediatamente successiva secondo l'ordine stabilito dal codice (CGUE in causa C - 116/12, punto 43);

in concreto, il valore di transazione resta quindi il metodo prioritario di determinazione in quanto è considerato il più adatto ed il più frequentemente utilizzato. Per disattenderlo, occorre che: a) l'Amministrazione abbia fondati dubbi che esso sia inattendibile; b) i dubbi persistano, anche dopo una richiesta di ulteriori informazioni o complementi di documentazione e dopo aver fornito all'interessato una ragionevole possibilità di far valere il proprio punto di vista riguardo ai motivi sui quali sono fondati tali dubbi; c) l' Amministrazione ricorra in primo luogo ai metodi di valutazione immediatamente sussidiari, ossia a quelli stabiliti dall'art. 30 del codice doganale comunitario, in successione; pertanto, nel caso di fondati dubbi da parte dell'Amministrazione doganale della corrispondenza tra il valore dichiarato e l'importo totale pagato o da pagare ex art. 29 CDC, la medesima Amministrazione -dopo la richiesta di informazioni complementari e dopo aver fornito all'interessato una ragionevole possibilità di far valere il proprio punto di vista riguardo ai motivi sui quali siano fondati tali dubbi, in ossequio della specifica garanzia procedurale di cui all'[art. 181 - bis, paragrafo 2, del Reg. CEE n. 2454 del 1993](#)- è tenuta a dimostrare, con onere probatorio a proprio carico, di avere applicato, nella rideterminazione del valore in dogana, i

metodi immediatamente sussidiari di cui agli artt. 30 e 31 del codice doganale, secondo la rigida sequenza ivi previsti in successione ovvero è tenuta a dare conto delle ragioni per cui il rispetto del detto ordine previsto dal codice doganale comunitario non sia stato possibile;

- ancora, si è precisato che (in termini si veda Cass. Sez.5, Ordinanza n. 2214 del 25/01/2019) in tema di diritti doganali, nel caso di fondati dubbi sulla corrispondenza tra il valore dichiarato e l'importo totale pagato o da pagare ai sensi dell'[art. 29 del codice doganale comunitario \(Regolamento CEE n. 2913/1992\)](#), l'Amministrazione - sempre dopo aver chiesto informazioni complementari all'interessato e consentito allo stesso di interloquire rispetto ai motivi sui quali siano fondati tali dubbi - ha l'onere di dimostrare di avere applicato, nella rideterminazione del valore in dogana, i metodi immediatamente sussidiari di cui agli artt. 30 e 31 dello stesso codice

doganale , secondo la rigida sequenza ivi prevista in successione, ovvero di indicare le ragioni per le quali il rispetto di tale ordine non sia stato possibile;

- conseguentemente la pronuncia impugnata è immune alle censure proposte con il ricorso, che pertanto è rigettato;

- le spese sono regolate dalla soccombenza;

P.Q.M.

rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore di parte controricorrente che liquida in euro 5.800,00 cui aggiungersi euro 200 per esborsi, 15% per spese generali, CPA e iva di legge.

Così deciso in Roma, il 16 febbraio 2024.

Depositato in Cancelleria l'8 maggio 2024.

