

- INDICE -

**A) FATTO MATERIALE E PROCESSUALE**

DA PAG. 2 A PAG. 4

**B) QUESITI OGGETTO DEL PROCEDIMENTO DI RINVIO PREGIUDIZIALE**

1) DICA LA CORTE DI GIUSTIZIA DELLA UNIONE EUROPEA SE L'ART.201 DELLA DIRETTIVA 2006/112/CE DEL 28/11/2006 NEL DISPORRE CHE "ALL'IMPORTAZIONE L'IVA È DOVUTA DALLA O DALLE PERSONE DESIGNATE O RICONOSCIUTE COME DEBITRICI DALLO STATO MEMBRO D'IMPORTAZIONE" DEBBA INTERPRETARSI NEL SENSO CHE A QUEST'ULTIMO SI IMPONGA LA EMISSIONE DI UNA NORMA STATUALE IN MATERIA DI IVA ALL'IMPORTAZIONE (TRIBUTO DI DIRITTO INTERNO: CORTE DI GIUSTIZIA CAUSA C-272/13 DEL 17/7/2014) CHE INDIVIDUI ESPRESSAMENTE I SOGGETTI OBBLIGATI AL RELATIVO VERSAMENTO.

2) DICA LA CORTE DI GIUSTIZIA DELLA UNIONE EUROPEA SE L'ART.77, PARAG.III, DEL REGOLAMENTO UE 952/2013 DEL 9/10/2013 (CDU) DETTATO PER LE OBBLIGAZIONI DOGANALI ALL'IMPORTAZIONE SECONDO CUI "IN CASO DI RAPPRESENTANZA INDIRECTA È DEBITRICE ANCHE LA PERSONA PER CONTO DELLA QUALE È FATTA LA DICHIARAZIONE IN DOGANA" DEBBA INTERPRETARSI NEL SENSO CHE IL RAPPRESENTANTE INDIRECTO SIA RESPONSABILE NON SOLO DEI DAZI DOGANALI, BENSÌ PURE DELL'IVA ALL'IMPORTAZIONE PER IL FATTO SOLO DI ESSERE SOGGETTO "DICHIARANTE ALLA DOGANA" IN NOME PROPRIO.

DA PAG. 4 A PAG. 5

**C) DIRITTO**

➤ **NORME DI DIRITTO NAZIONALE**

DA PAG. 5 A PAG. 6

➤ **GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITÀ DELLA S.C. NAZIONALE SULLA MATERIA**

DA PAG. 6 A PAG. 9

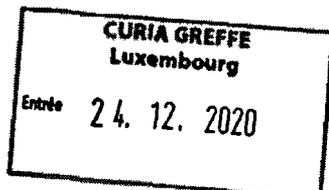
**MOTIVI DEL RINVIO PREGIUDIZIALE**

DA PAG. 9 A PAG.10

**DISPOSITIVO**

PAG.10

Copia conforme all'originale  
Venezia, li 11.12.2020  
Il Segretario



Commissione Tributaria Provinciale di Venezia  
R.G.R. nn. 683/2017 e 501/2018

*Handwritten signature*

## A) FATTO MATERIALE E PROCESSUALE

1) Con due distinti ricorsi, depositati in data 27/7/2017 e 24/4/2018 rubricati ai nn.683/2017 e 501/2018 R.G., la U.I. S.R.L. con sede in Milano, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, impugnava, rispettivamente, gli avvisi di accertamento n°16671/RU e n°4296/RU emessi dalla Agenzia delle Dogane – Ufficio di Venezia, notificatili in data 15/5/2017 e 6/2/2018, con cui erano state rettifiche quarantacinque (45) e centoquindici (115) dichiarazioni di importazione e liquidata l'IVA dovuta in €.173.561,22 ed €.786.046,24, oltre interessi.

➤ La ricorrente premetteva di essere la rappresentante doganale indiretta della società importatrice A. S.P.A. già avente sede in Roma, assoggettata a procedura fallimentare nonché della U.C. S.R.L., pure con sede in Roma.

In forza di appositi mandati di rappresentanza da queste ultime rilasciatili, essa aveva compiuto le operazioni doganali in nome proprio ma per conto delle predette A. S.P.A. ed U.C. S.R.L. presentando le dichiarazioni relative.

➤ L'Agenzia delle dogane nel corso dei procedimenti di accertamento aveva però rilevato che "le dichiarazioni di intento allegate a corredo di ognuna delle dichiarazioni di importazione" erano "inattendibili" perché fondate sul presupposto, ivi affermato, benché insussistente, che "la ditta importatrice" fosse esportatrice abituale.

Pertanto, le operazioni di importazione oggetto di verifica non sarebbero state esenti da IVA ex art.1, lett. A), D.L. 746/1983, che invece sarebbe dovuta, poiché le ditte importatrici A. S.P.A. e U.C. S.R.L. non avevano "effettuato operazioni utili alla costituzione del plafond IVA". A mente del combinato disposto degli artt. 77, parag.III e 5, n.18 del regolamento (UE) n°952/2013 del Parlamento e del Consiglio europeo - codice doganale della Unione (CDU) – nonché dell'art. 199 Reg. CEE n°2454/1993 e dell'art. 201 Reg. CEE n°2913/1992 - codice doganale comunitario (CDC)-, obbligati in solido al pagamento della imposta sarebbero state -sempre secondo la prospettazione dell'Ufficio accertatore- le società importatrici predette e la rappresentante doganale indiretta, odierna ricorrente.

➤ Redatti i processi verbali di constatazione 13/3/2017 e 30/11/2017, quest'ultima aveva inoltrato all'Ufficio tempestive osservazioni, a'sensi dell'art.12, VII co., L.212/2000.

➤ L'Ufficio, tuttavia, rigettate le argomentazioni ivi formulate, aveva emesso gli avvisi impugnati.

➤ La U.I. S.R.L. aveva, dunque, notificato i ricorsi in questione alla Agenzia delle Dogane eccependo l'illegittimità degli atti di accertamento impugnati volta che le norme poste a loro fondamento, ossia gli artt.201, parag.III, CDC e 77, parag.III co., CDU nonché pure gli artt. 213 CDC e 84 CDU non sarebbero suscettibili di estensione applicativa all'IVA poiché la loro portata precettiva dovrebbe ritenersi limitata alla materia dei dazi doganali.

Rassegnava le seguenti conclusioni:

quanto al ricorso rubricato al n°683/2017 R.G.:

*"la U.I. s.r.l. come in epigrafe individuata, domanda a codesta On.le Commissione, contrariis reiectis, di voler dichiarare il difetto di legittimazione passiva della scrivente rispetto all'IVA pretesa con l'avviso di accertamento suppletivo e di rettifica prot. 16671/RU (del 10 maggio 2017, notificato in data 15 maggio 2017) e, conseguentemente, di voler procedere alla dichiarazione d'illegittimità dello stesso. Con la richiesta, in caso contrario, di rimessione dei quesiti pregiudiziali innanzi descritti alla Corte di Giustizia UE ex art. 267 TFUE, e vittoria di spese, diritti ed onorari."*

quanto al ricorso rubricato al n°501/2018 R.G.:

*"la U.I. s.r.l., come sopra rappresentata, domanda a codesta On.le Commissione, contrariis reiectis, di voler accertare e dichiarare che la Scrivente non può essere considerata responsabile ad alcun titolo per il pagamento dell'IVA all'importazione pretesa con l'avviso di accertamento in epigrafe individuato e, conseguentemente, di voler procedere alla dichiarazione d'illegittimità dello stesso. Con la richiesta, in caso contrario, di rimessione dei quesiti pregiudiziali innanzi descritti alla Corte di Giustizia UE ex art. 267 RFUE, e vittoria di spese, diritti ed onorari."*

In via pregiudiziale chiedeva il rinvio alla Corte di Giustizia Europea ex art. 267 TFUE sui quesiti di seguito trascritti:

*"se l'art.77, par.3 CDU legittima gli Stati membri a riscuotere l'IVA all'importazione anche dal rappresentante doganale indiretto dell'importatore analogamente a quanto avviene per i dazi doganali;*

*in caso di risposta negativa al precedente quesito, se l'art. 201 della direttiva IVA osta a che uno Stato membro applichi in materia di IVA all'importazione il principio della corresponsabilità importatore/rappresentante doganale, senza che tale principio sia stabilito da norme di diritto nazionale emanate a completamento della disciplina dettata dall'art.77, par.3, CDU".*

2) La Agenzia delle Dogane si costituiva in giudizio con note depositate in data 13/10/2017 e 1/6/2018 nelle quali ribadiva la legittimità del proprio operato.

Eccepiva, preliminarmente la inammissibilità o improponibilità delle istanze di rinvio alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea introdotte dalla ricorrente poiché esse sarebbero in realtà volte ad ottenere la interpretazione di norme statuali che è, invece, riservata alla giurisdizione nazionale.

Nel merito, evidenziava che il fatto generatore dell'obbligazione tributaria IVA di cui si discute, è costituito, al pari di quello della obbligazione doganale, dalla "importazione".

Detto fatto generatore è individuato nella disciplina doganale alla quale l'interprete dovrebbe

*in via pregiudiziale*  
*MS*

riferirsi anche per determinare l'origine dell'obbligazione IVA all'importazione e, conseguentemente, i soggetti obbligati al relativo versamento in coloro che presentano la merce alla Agenzia delle Dogane: nella specie, così come insegna la Giurisprudenza della S.C., la ditta importatrice e il suo rappresentante doganale indiretto, in via fra loro solidale.

Formulava le domande sotto riportate:

quanto ad entrambi i ricorsi rubricati ai nn.683/2017 e 501/2018 R.G.:

*"si chiede che codesta Onorevole Commissione respinga il ricorso avverso in quanto infondato e confermi la legittimità dell'atto impugnato, con vittoria di spese, diritti ed onorari e con ogni ulteriore riserva."*

3) La ricorrente e la resistente depositavano in entrambi i procedimenti memorie integrative.

La prima sottolineava che nessuna norma dell'ordinamento italiano prescrive la responsabilità solidale del rappresentante doganale indiretto per il pagamento dell'IVA all'importazione.

Tale presunta responsabilità disattenderebbe il precetto comunitario contenuto nell'art.201 della Direttiva 2006/112/CE secondo cui l'IVA sui beni importati è dovuta dalle persone "designate" o "riconosciute" come debentrici dallo Stato membro d'importazione.

Concludeva formulando un ulteriore quesito da sottoporre alla Corte di Giustizia: *"se, nello stabilire che il fatto generatore dell'imposta si verifichi e l'imposta diventi esigibile nel momento in cui è effettuata l'importazione dei beni, l'art.70 della direttiva IVA di per sé obbliga gli Stati membri anche a riscuotere l'IVA all'importazione dal rappresentante doganale indiretto dell'importatore, analogamente a quanto avviene per i dazi doganali ai sensi dell'art.77, par.3, CDU"*.

La seconda richiamava la più recente Giurisprudenza della S.C..

4) Nella udienza di discussione, la Commissione disponeva per la riunione del ricorso n.501/2018 R.G. al ricorso n.683/2017 R.G. per il rinvio alla Corte di Giustizia della Unione Europea ex art.267 T.F.U.E..

\*\*\*

## **B) QUESITI OGGETTO DEL PROCEDIMENTO DI RINVIO PREGIUDIZIALE**

1) Dica la Corte di Giustizia della Unione europea se l'art.201 della Direttiva 2006/112/CE del 28/11/2006 nel disporre che *"all'importazione l'IVA è dovuta dalla o dalle persone designate o riconosciute come debentrici dallo Stato membro d'importazione"* debba interpretarsi nel senso che a quest'ultimo si imponga la emissione di una norma statale in materia di IVA all'importazione (tributo di diritto interno: Corte di Giustizia causa c-272/13 del 17/7/2014) che individui espressamente i soggetti obbligati al relativo versamento.

2) Dica la Corte di Giustizia della Unione europea se l'art.77, parag.III, del regolamento UE 952/2013 del 9/10/2013 (CDU) dettato per le obbligazioni doganali all'importazione secondo

cui "in caso di rappresentanza indiretta è debitrice anche la persona per conto della quale è fatta la dichiarazione in dogana" debba interpretarsi nel senso che il rappresentante indiretto sia responsabile non solo dei dazi doganali, bensì pure dell'IVA all'importazione per il fatto solo di essere soggetto "dichiarante alla dogana" in nome proprio.

\* \* \*

### C) DIRITTO

#### ➤ NORME DI DIRITTO NAZIONALE

**ART.17, I CO., DPR 633/1972 - Debitore di imposta -:** "L'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'erario, cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista nell'art. 19, nei modi e nei termini stabiliti nel titolo secondo."

**ART.70, I CO., DPR 633/1972 - Applicazione dell'imposta -** "L'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa per ciascuna operazione. Si applicano per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine";

**ART.1 DPR 633/1972 - Operazioni imponibili -** "L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate";

**ART.67 DPR 633/1972 - Importazioni -** "1. Costituiscono importazioni le seguenti operazioni aventi per oggetto beni introdotti nel territorio dello Stato, che siano originari da Paesi o territori non compresi nel territorio della Comunità e che non siano stati già immessi in libera pratica in altro Paese membro della Comunità medesima, ovvero che siano provenienti dai territori da considerarsi esclusi dalla Comunità a norma dell'articolo 7: a) le operazioni di immissione in libera pratica; b) le operazioni di perfezionamento attivo di cui all'articolo 2, lettera b), del Reg. CEE n. 1999/85 del Consiglio del 16 luglio 1985; c) le operazioni di ammissione temporanea aventi per oggetto beni, destinati ad essere riesportati tal quali, che, in ottemperanza alle disposizioni della Comunità economica europea, non fruiscono della esenzione totale dai dazi di importazione; d) le operazioni di immissione in consumo relative a beni provenienti dal Monte Athos, dalle isole Canarie, dai Dipartimenti francesi d'oltremare, dal comune di Campione d'Italia e dalle acque italiane del Lago di Lugano; 2. Sono altresì soggette all'imposta le operazioni di reimportazione a scarico di esportazione temporanea fuori della Comunità economica europea e quelle di reintroduzione di beni precedentemente esportati fuori della Comunità medesima. 2-bis. Per le importazioni di cui al comma 1, lettera a), il pagamento dell'imposta è sospeso qualora si tratti di beni destinati a essere trasferiti in un altro Stato membro dell'Unione europea, eventualmente dopo l'esecuzione di manipolazioni di cui all'allegato 72 del Reg. (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, e successive modificazioni, previamente autorizzate dall'autorità doganale. 2-ter. Per fruire della sospensione di cui al comma 2-bis l'importatore fornisce il proprio numero di partita IVA, il numero di identificazione IVA attribuito al cessionario stabilito in un altro Stato membro nonché, a richiesta dell'autorità doganale, idonea documentazione che provi l'effettivo trasferimento dei medesimi beni in un altro Stato membro dell'Unione.";

**ART.3, I E II CO., D.LGS. 374/1990 - Liquidazione e riscossione dei diritti e delle spese -** "1. I diritti doganali sono accertati, liquidati e riscossi secondo le norme del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, approvato con D.P.R. 23/1/1973, n. 43, e delle altre leggi in materia doganale, salvo che sia diversamente disposto dalle specifiche leggi che li riguardano. 2. I dazi, i prelievi e le altre imposizioni

Commissione Tributaria Provinciale di Venezia  
R.G.R. nn. 683/2017 e 501/2018

*Gianni*  
*Chiodi*

*all'importazione ed all'esportazione previsti dai regolamenti comunitari sono accertati, liquidati e riscossi secondo le disposizioni dei regolamenti stessi nonché, ove questi rinvino alla disciplina dei singoli Stati membri o comunque non provvedano, secondo le norme del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, approvato con D.P.R. 23/1/1973, n. 43, e delle altre leggi in materia doganale."*

**ART.34 TU 43/1973 – Diritti doganali e diritti di confine –** *"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.";*

**ART.38 TU 43/1973 - Soggetti passivi dell'obbligazione tributaria. Diritto di ritenzione) –** *"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. Per il soddisfacimento dell'imposta, lo Stato, oltre ai privilegi stabiliti dalla legge, ha il diritto di ritenzione sulle merci che sono oggetto dell'imposta stessa. Il diritto di ritenzione può essere esercitato anche per il soddisfacimento di ogni altro credito dello Stato inerente alle merci oggetto di operazioni doganali.".*

➤ **GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITÀ DELLA S.C. NAZIONALE SULLA MATERIA**

**Cass. 15921/2011** *"L'Agenzia delle Dogane è competente all'accertamento dell'IVA all'importazione sia ai sensi dell'art. 70, comma 1, del D.P.R. 633/1972, che prevede che per il tributo in questione si applichino le disposizioni doganali relative ai diritti di confine, sia ai sensi degli artt. 13, 14 e 78 del Regolamento del Consiglio CEE 12 ottobre 1992, n. 2913/92, che riconoscono all'autorità doganale il potere di adottare tutte le misure di controllo necessarie per la corretta applicazione della normativa doganale, sia, infine, ai sensi dell'art. 63 del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300 che indica l'Agenzia delle Dogane quale competente nello svolgimento dei servizi relativi all'amministrazione, alla riscossione ed al contenzioso dei diritti doganali, concetto quest'ultimo nel quale va ricompresa l'IVA all'importazione, che è un diritto di confine e va accertato e riscosso nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo, cioè l'importazione. (In applicazione del principio, la SC ha ritenuto l'Agenzia delle Dogane competente all'emissione di un avviso di rettifica per il recupero di una somma a titolo di IVA, per avere una società italiana effettuato un'operazione di importazione senza pagamento del tributo, utilizzando una quota di plafond costituito da cessioni comunitarie inesistenti).";*

**Cass. 7720/2013** *"l'obbligazione IVA della quale la società ... è chiamata a rispondere in via solidale deriva dall'importazione e non dalla dichiarazione di intenti (o dalla violazione di tale dichiarazione). l'IVA all'importazione, a norma del D.P.R. n. 43 del 1973, art. 34, comma 2 e del successivo art. 35 (oggi, del D.Lgs. n. 374 del 1990, art. 3, comma 2) è difatti un diritto di confine, che deve essere accertato e riscosso nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo, costituito dall'importazione (esattamente in termini, vedi Cass. 20 luglio 2011, n. 15921; conformi, tra varie, Cass. 28 maggio 2008, n. 13890; Cass. 3 aprile 2000, n. 3986). ... La rappresentanza indiretta si estende a tutte le operazioni doganali, di guisa che il rappresentante, nella qualità di dichiarante, è responsabile solidalmente per il pagamento dei dazi - nonché, in virtù del quadro normativo richiamato sub Z, in generale dei diritti di confine, insieme col proprio rappresentato, a norma dell'art. 201 c.d.c., par. 3. Si tratta, difatti, nel nostro caso, di un'importazione regolare, per la quale la sospensione dell'imposta viene meno, con la conseguente reviviscenza dell'obbligo di pagamento, per effetto del non avveramento dell'intento (o della mendacità di esso) oggetto della dichiarazione di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8.";*

**Cass. 19098/2016** "Il sistema dell'IVA alle importazioni è per sua natura incardinato in quello generale dell'IVA: "l'iva all'importazione è intesa, al fine di garantire la neutralità del sistema comune rispetto all'origine dei beni, a porre i prodotti importati nella stessa situazione dei prodotti nazionali analoghi per quanto riguarda gli oneri fiscali gravanti sulle due categorie di merci" (Corte giust. 25 febbraio 1988, causa C299/86, Rainer Drexl, pronunciata su pregiudiziale italiana, punto 9). Il che ne evidenzia la natura di tributo interno, in quanto l'iva all'importazione non colpisce esclusivamente il prodotto importato in quanto tale, ma s'inserisce nel sistema fiscale uniforme dell'iva, che colpisce sistematicamente e secondo criteri obiettivi sia le operazioni degli Stati membri, sia quelle all'importazione (Corte giust. 5 maggio 1982, causa C- 15/81, Schul, punto 21): difatti, a norma dell'art. 12, comma 5, della sesta direttiva, "aliquota applicabile all'importazione di un bene è quella applicata alla fornitura di uno stesso bene effettuata all'interno del paese"; norma, questa, la quale trova rispondenza nell'art. 69 del d.P.R. 633/72, che, ai fini della determinazione dell'iva all'importazione, richiama l'applicabilità delle "aliquote indicate nell'articolo 16". La natura interna del tributo non ne consente l'assimilazione ai dazi, anche se l'iva all'importazione condivide con essi la caratteristica di trarre origine dal fatto dell'importazione nell'Unione e della susseguente introduzione nel circuito economico degli Stati membri (Corte giust. 11 luglio 2013, in causa C-272/12, Harry Winston SA, punto 41), con la conseguenza che fatto generatore ed esigibilità dell'iva all'importazione sono collegati a quelli dei dazi, pur rimanendo da questi distinti. 8.1.-L'iva all'importazione non è, in definitiva, un tributo a sé stante; è, semplicemente, rispetto all'iva intracomunitaria, segnata da specificità procedurali e sanzionatorie, correlate al meccanismo dell'importazione: -sul piano procedimentale, l'iva alle importazioni va versata per effetto ed in occasione di ciascuna importazione (art. 70 del d.P.R. 633/72: "l'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa per ciascuna operazione"), al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana ed il relativo obbligo incombe sul dichiarante, anche soggetto privato, oltre che, in caso di rappresentanza indiretta, sulla persona per conto della quale è presentata la dichiarazione in dogana (art. 201 del regolamento 12 ottobre 1992, n. 2913); l'iva "intracomunitaria" relativa alle merci introdotte nel deposito va assolta al momento dell'estrazione mediante il meccanismo dell'inversione contabile ed a cura del cessionario o committente che sia soggetto passivo iva; -su quello sanzionatorio, l'applicabilità, in caso di violazioni concernenti l'iva all'importazione, delle sanzioni contemplate dalle leggi doganali (art. 70, comma 1, secondo nucleo normativo, cit.) è giustificata dalla diversità degli elementi costitutivi dell'infrazione (l'iva è riscossa all'atto dell'ingresso fisico del bene nel territorio dello Stato membro interessato, indipendentemente dallo scambio), che determina maggiore difficoltà a scoprirla (Corte giust. in causa C299/86, punto 22). Che l'IVA all'importazione e l'iva intracomunitaria identifichino la medesima imposta emerge anche dalla sentenza Equoland della Corte di giustizia (Corte giust. 17 luglio 2014, causa C.272/13), là dove vi si legge che la violazione dell'obbligo formale d'introduzione fisica delle merci nel deposito "non ha comportato perlomeno nel procedimento principale, il mancato pagamento dell'IVA all'importazione poiché questa è stata regolarizzata nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile applicato dal soggetto passivo". Ulteriore conferma della natura interna si rinviene nella giurisprudenza penale di questa Corte, la quale è giunta ad escludere che l'iva all'importazione sia un diritto di confine, giustappunto in base al tenore dell'art. 70 del d.P.R. 633/72, che rimanda alle disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine soltanto per quanto concerne le controversie e le sanzioni, ossia quoad poenam (tra varie, Cass.pen. 7 settembre 2012, n. 34257, Colombini).";

**Cass. 8473/2018:** "In tema di diritti doganali, ai fini della determinazione del valore dei prodotti fabbricati in base a modelli o mediante marchi oggetto di contratto di licenza, il corrispettivo dei relativi diritti deve essere aggiunto al valore di transazione, a norma dell'art. 32 del Regolamento del Consiglio CEE n. 2913 del 1992, come attuato dagli artt. 157, 159 e 160 del Regolamento della Commissione CEE n. 2454 del 1993, qualora il titolare dei diritti immateriali sia dotato di poteri di controllo sulla scelta del produttore e sulla sua attività e sia il destinatario dei

Commissione Tributaria Provinciale di Venezia  
R.G.R. nn. 683/2017 e 501/2018

Civica  
Cass. 19098/2016

corrispettivi dei predetti diritti.”;

**Cass. 5311/2019:** *“Appare, pertanto, del tutto giustificato ed in linea con l'orientamento consolidato di questa Corte ritenere lo spedizioniere doganale professionale responsabile in solido con il debitore per il pagamento della pretesa erariale: “in tema di tributi doganali, lo spedizioniere che abbia presentato merci in dogana per conto terzi, ma in nome proprio, beneficiando dell'ammissione alla procedura semplificata di cui alla l. n. 374 del 1990, art. 12, risponde, ai sensi dell'artt. 12 cit. e degli artt. 201 e 202 del Regolamento CEE n. 2913/92 (Codice doganale comunitario), in via solidale con il soggetto per conto del quale la merce medesima è stata presentata in dogana, di tutti i dazi, le imposte e gli accessori dovuti, a qualsiasi titolo, in relazione all'operazione commerciale”.*

➤ In sintesi secondo la Corte di Legittimità statale:

- l'obbligazione di versamento dell'IVA all'importazione origina nel momento in cui la merce viene presentata alla dogana per l'ingresso nel territorio comunitario, al pari dei dazi doganali essendo l'IVA all'importazione un'imposta che deve essere accertata e riscossa nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo, ossia il fatto dell'importazione;

- dunque, nel caso di invalidità della dichiarazione di intenti nella quale venga in modo mendace affermato che l'importatore effettua abitualmente operazioni intracomunitarie – come nel caso all'esame di questa C.T.P. -, obbligati al pagamento dell'IVA ne sarebbero – in via fra loro solidale – l'importatore nonché il suo rappresentante indiretto in quanto costui presenta all'autorità doganale la dichiarazione di intenti che fa propria, in forza del mandato conferitogli. In conclusione benché l'IVA all'importazione non sia annoverata tra i tributi “di confine” in senso stretto ovvero tra quelli doganali, bensì tra i tributi di “diritto interno” e, quindi, da essi ontologicamente distinta, condivide con quest'ultimi il momento impositivo, come configurato dall'art.34 DPR 43/1973.

La recente decisione della **S.C. 23674/2019**, poi, ha enucleato il seguente principio: *“In caso di immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti in un deposito fiscale, l'autore della dichiarazione doganale non risponde del mancato versamento dell'imposta relativa all'estrazione dei beni”.*

Dunque, secondo i Giudici di legittimità nel caso di immissione nei depositi fiscali dei beni non comunitari importati, il rappresentante doganale indiretto non è responsabile del versamento dell'IVA, mentre lo è se i beni importati siano ceduti per il consumo senza soluzione di continuità, dopo il transito doganale.

➤ L'iter logico argomentativo della Corte di Legittimità nazionale sopra esposto non è condiviso dai Giudici di merito tributari i quali hanno ritenuto che in assenza di una norma esplicita di diritto nazionale che preveda, in ossequio all'art.201 Direttiva 2006/112/CE del 28/11/2006 le persone “*designate*” al pagamento dell'IVA all'importazione, non possa darsi applicazione estensiva delle norme sulle obbligazioni doganali disciplinanti la responsabilità solidale dell'importatore e del suo

rappresentante doganale indiretto, giusta la disciplina comunitaria (C.T.P. Milano 15/5/2014 n°21437).

\*\*\*

ORDINANZA N.1216/2018

### MOTIVI DEL RINVIO PREGIUDIZIALE

Il rinvio alla Corte sovranazionale si impone per un triplice ordine di ragioni:

- la decisione richiesta al Giudice nazionale non può prescindere dalla interpretazione delle norme indicate nei quesiti di cui al punto B) anche perché da essa dipende il giudizio di compatibilità della normativa statale sulla materia con la normativa unionale;
- detta interpretazione è di interesse generale per l'uniforme applicazione del diritto della U.E.;
- la Giurisprudenza statale di merito, da un lato e di legittimità, dall'altro lato, forniscono una contrastante interpretazione delle norme sovranazionali in questione.

\*\*\*

➤ È assolutamente dirimente ai fini della decisione della controversia conoscere la interpretazione della Corte del rinvio in ordine alla portata e significato da attribuire all'art.201 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28/11/2006 relativi al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

In particolare la presente decisione è subordinata alla interpretazione del significato da attribuirsi alle parole "designate" o "riconosciute" riferite alle "persone" debtrici dell'IVA dello Stato membro di importazione.

Infatti, ove le parole suddette siano intese nella accezione stringente, il Legislatore nazionale dovrebbe espressamente individuare i soggetti obbligati al versamento dell'IVA all'importazione.

Se così fosse, questo Giudice dovrebbe constatare che le norme statuali designano quale responsabile del versamento dell'IVA all'importazione esclusivamente la ditta o il soggetto importatore.

Ove, invece, le parole in questione vengano intese in una accezione ampia, questo Giudice potrebbe essere chiamato alla applicazione estensiva di norme nazionali dettate per tributi dissimili dall'IVA all'importazione, quali i dazi doganali e, conseguentemente, riconoscere la responsabilità non solo della ditta o del soggetto importatore, bensì pure di altri soggetti in via solidale con i primi, ancorché non espressamente "designati" o "riconosciuti" quali obbligati al versamento IVA (segnatamente il rappresentante doganale indiretto).

➤ Del pari dirimente ai fini della decisione è la interpretazione del dettato dell'art.77, parag.III, del Regolamento UE n°952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 9/10/2013 che ha istituito il codice doganale europeo.

Qualora infatti al dettato del regolamento venga assegnato un significato stringente, con

*Quirico*  
*Alberici*

applicazione limitata ai dazi doganali, resterebbe precluso il riconoscimento di qualsivoglia responsabilità per l'IVA all'importazione del rappresentante doganale indiretto, sia che il bene importato venga immesso nei depositi fiscali e non destinato alla vendita immediata, sia che venga ceduto per il consumo, senza soluzione di continuità, dopo il transito doganale.

Ciò considerato questa Commissione dispone:

- il rinvio alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea ex art. 267 TFUE per la pronuncia sui quesiti di cui sub B);
- la sospensione dei giudizi riuniti n°683/2017 e n°501/2018 R.G. ex artt.39 DPR 546/1992 e 295 c.p.c..

Manda la Segreteria della Commissione per la trasmissione alla Cancelleria C.G.U.E. mediante plico raccomandato al seguente indirizzo: Rue Du Fort Niedergrünwald, L-2925, Lussemburgo:

- della presente ordinanza depurata dei nominativi delle parti come prescritto dalle raccomandazioni della Corte di Giustizia dell'Unione Europea (2018/C-257/1);
- dei fascicoli dei procedimenti nn.683/2017 e n°501/2018 R.G.;
- del testo integrale degli artt.17, I co., DPR 633/1972, art.70, I co., DPR 633/1972, art.1 DPR 633/1972, art.67 DPR 633/1972, art.3, I e II co., D.LGS. 374/1990, art.34 TU 43/1973 e art.38 TU 43/1973.

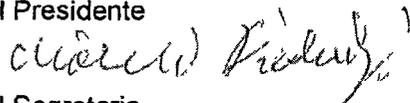
P.Q.M.

La Commissione Tributaria Provinciale di Venezia, previa riunione dei ricorsi, rimette alla Corte di Giustizia della Unione Europea le questioni pregiudiziali di cui al punto B) della parte motivata e, riservata ogni altra decisione, sospende il giudizio.

Dispone che il presente provvedimento, depurato dei nominativi delle parti, unitamente ai fascicoli e al testo integrale delle norme nazionali indicate in motivazione sia trasmesso a cura della segreteria della C.T.P. alla Corte di Giustizia della Unione Europea.

Venezia, li 8/5/2019

Il Presidente



Il Segretario

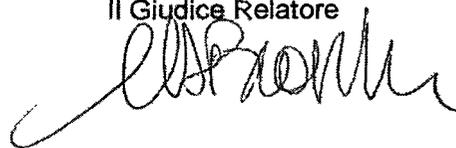
DEPOSITATA IN SEGRETARIA

IL 17-11-2020

SEGRETARIO



Il Giudice Relatore



Commissione Tributaria Provinciale di Venezia  
R.G.R. nn. 683/2017 e 501/2018

**Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 N. 633**

**Supplemento Ordinario Numero 1 a Gazzetta Ufficiale Repubblica Italiana 292 del 11 novembre 1972**

**ISTITUZIONE E DISCIPLINA DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO.**

**TITOLO I - DISPOSIZIONI GENERALI**

**ART.1 DPR 633/1972 - Operazioni imponibili** - "L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate";

**ART.17, I CO., DPR 633/1972 - Debitore di imposta** - "L'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'erario, cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista nell'art. 19, nei modi e nei termini stabiliti nel titolo secondo."

**ART.67 DPR 633/1972 - Importazioni** - "1. Costituiscono importazioni le seguenti operazioni aventi per oggetto beni introdotti nel territorio dello Stato, che siano originari da Paesi o territori non compresi nel territorio della Comunità e che non siano stati già immessi in libera pratica in altro Paese membro della Comunità medesima, ovvero che siano provenienti dai territori da considerarsi esclusi dalla Comunità a norma dell'articolo 7: a) le operazioni di immissione in libera pratica; b) le operazioni di perfezionamento attivo di cui all'articolo 2, lettera b), del Reg. CEE n. 1999/85 del Consiglio del 16 luglio 1985; c) le operazioni di ammissione temporanea aventi per oggetto beni, destinati ad essere riesportati tal quali, che, in ottemperanza alle disposizioni della Comunità economica europea, non fruiscono della esenzione totale dai dazi di importazione; d) le operazioni di immissione in consumo relative a beni provenienti dal Monte Athos, dalle isole Canarie, dai Dipartimenti francesi d'oltremare, dal comune di Campione d'Italia e dalle acque italiane del Lago di Lugano; 2. Sono altresì soggette all'imposta le operazioni di reimportazione a scarico di esportazione temporanea fuori della Comunità economica europea e quelle di reintroduzione di beni precedentemente esportati fuori della Comunità medesima. **2-bis.** Per le importazioni di cui al comma 1, lettera a), il pagamento dell'imposta è sospeso qualora si tratti di beni destinati a essere trasferiti in un altro Stato membro dell'Unione europea, eventualmente dopo l'esecuzione di manipolazioni di cui all'allegato 72 del Reg. (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, e successive modificazioni, previamente autorizzate dall'autorità doganale. **2-ter.** Per fruire della sospensione di cui al comma 2-bis l'importatore fornisce il proprio numero di partita IVA, il numero di identificazione IVA attribuito al cessionario stabilito in un altro Stato membro nonché, a richiesta dell'autorità doganale, idonea documentazione che provi l'effettivo trasferimento dei medesimi beni in un altro Stato membro dell'Unione.";

**ART.70, I CO., DPR 633/1972 - Applicazione dell'imposta** - "L'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa per ciascuna operazione. Si applicano per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine.";

\*\*\*

**Decreto Legislativo 8 novembre 1990 N.374**

**Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/571/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie.**

**ART.3, I E II CO., D.LGS. 374/1990 - Liquidazione e riscossione dei diritti e delle spese** - "1. I diritti doganali sono accertati, liquidati e riscossi secondo le norme del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, approvato con D.P.R. 23/1/1973, n. 43, e delle altre leggi in materia doganale, salvo che sia diversamente disposto dalle specifiche leggi che li riguardano. 2. I dazi, i prelievi e le altre imposizioni all'importazione ed all'esportazione

Commissione Tributaria Provinciale di Venezia  
R.G.R. nn. 683/2017 e 501/2018

*Amirah*  
*Alzaat*

previsti dai regolamenti comunitari sono accertati, liquidati e riscossi secondo le disposizioni dei regolamenti stessi nonché, ove questi rinvino alla disciplina dei singoli Stati membri o comunque non provvedano, secondo le norme del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, approvato con D.P.R. 23/1/1973, n. 43, e delle altre leggi in materia doganale."

\* \* \*

**Decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n.43**

**Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale.**

**ART.34 TU 43/1973 – Diritti doganali e diritti di confine** – *"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."*

**ART.38 TU 43/1973 - Soggetti passivi dell'obbligazione tributaria. Diritto di ritenzione)** – *"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. Per il soddisfacimento dell'imposta, lo Stato, oltre ai privilegi stabiliti dalla legge, ha il diritto di ritenzione sulle merci che sono oggetto dell'imposta stessa. Il diritto di ritenzione può essere esercitato anche per il soddisfacimento di ogni altro credito dello Stato inerente alle merci oggetto di operazioni doganali."*