

Civile Ord. Sez. 5 Num. 12505 Anno 2019

Presidente: MANZON ENRICO

Relatore: PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA MARIA GIULIA

Data pubblicazione: 10/05/2019

ORDINANZA

Sul ricorso iscritto al numero 18627 del ruolo generale dell'anno 2014,
proposto

Da

**Agenzia delle dogane e dei monopoli, in persona del Direttore
*pro tempore***, domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso
l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

-ricorrente -



Contro

MOIA s.p.a., in persona del rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del controricorso, dall'avv.to prof. Victor Uckmar e dall'avv.to prof. Francesco d'Ayala Valva, elettivamente domiciliata presso lo studio dell'ultimo difensore in Roma Via dei Parioli n. 43;

-controricorrente-

e sul ricorso iscritto al n. 16833/2015 proposto

Da

Agenzia delle dogane e dei monopoli, in persona del Direttore *pro tempore*, domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

-ricorrente-

Contro

MOIA s.p.a., in persona del rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del controricorso, dall'avv.to prof. Victor Uckmar e dall'avv.to Caterina Corrado Oliva, elettivamente domiciliata presso lo studio del primo difensore in Roma Via Nazionale 200;

-controricorrente e ricorrente incidentale-

per la cassazione delle sentenze della Commissione tributaria regionale del Piemonte n. 24/34/2014, depositata il 15 gennaio 2014 e n. 57/36/15 depositata in data 21 gennaio 2015.



Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 4 aprile 2019 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera.

Rilevato che

- in ordine al procedimento RG 18627/2014, con sentenza n. 24/34/2014, depositata il 15 gennaio 2014, la Commissione tributaria regionale del Piemonte (*hinc*: «CTR»), accoglieva l'appello proposto da MOIA s.p.a. nei confronti dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli avverso la sentenza n. 28/03/2012 della Commissione tributaria provinciale di Novara (*hinc*: «CTP») che, previa riunione, aveva rigettato i ricorsi proposti dalla detta società avverso tre avvisi di rettifica (prot. 2010-5690/RU, anno 2007; prot. 2010-5691/RU, anno 2008; prot. 2010-5692/RU, anno 2009) con i quali l'Ufficio delle dogane di Novara, in relazione ad una serie di operazioni di importazione dalla Cina effettuate negli anni 2007-2009, aveva recuperato maggiori diritti doganali (dazi e Iva all'importazione), previa rideterminazione del valore doganale dei relativi beni importati, non avendo la società MOIA s.p.a., all'atto delle relative dichiarazioni in dogana, addizionato al prezzo pagato il corrispettivo che essa era tenuta a versare al titolare dei diritti immateriali dei quali era licenziataria, nella misura prevista dal relativo contratto di licenza;

-il giudice di appello, in punto di diritto, ha osservato che: 1) premesso che, ai sensi dell'art. 160 D.A.C., qualora l'acquirente paghi un corrispettivo o un diritto di licenza a un terzo, si considerano soddisfatte le condizioni dell'art. 157 D.A.C. solo se il pagamento del corrispettivo o del diritto di licenza sia richiesto dal venditore o da "persona ad esso legata" e che l'art. 143 DAC prende in considerazione quattordici tipologie di legame tra due o più persone, per valutare l'esistenza di tale obbligo, nella specie, pochi erano gli elementi a favore della tesi dell'Ufficio delle dogane "in quanto le condizioni poste nella maggioranza dei casi non si attagliavano alla presente fattispecie"; 2)



realizzandosi il momento in cui le royalties erano dovute in quello della vendita, al momento dell'importazione, l'obbligazione contrattuale non si era ancora verificata effettivamente e poteva addirittura non verificarsi; 3) l'Iva non era dovuta in quanto essendo stata già pagata dai licenzianti- tutti soggetti italiani- al momento della fatturazione, la richiesta dell'Ufficio concretava una duplicazione di imposta;

- avverso la sentenza della CTR, l'Agenzia delle dogane propone ricorso per cassazione affidato a cinque motivi, cui resiste, con controricorso, MOIA s.p.a.;

- in ordine al procedimento RG 16833/2015, con sentenza 57/36/15 depositata il 21 gennaio 2015, la Commissione tributaria regionale del Piemonte, sull'appello proposto da MOIA s.p.a. nei confronti dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, avverso la sentenza n. 63/3/13 della Commissione tributaria provinciale di Novara, determinava le sanzioni irrogate - con atti prot. 312100-1-2012 del 6 marzo 2012 relativo all'invito a pagamento prot. 2010-5690/RU, anno 2007; prot. 312100-2-2012 del 6 marzo 2012 relativo all'invito a pagamento prot. 2010-5691/RU, anno 2008; prot. 312100-3-2012 del 6 marzo 2012 relativo all'invito a pagamento prot. 2010-5692/RU, anno 2009 - sulla base di quanto sarebbe stato definitivamente deciso dalla Corte di cassazione nel giudizio R.G. n. 18627/2014 in merito all'impugnativa della sentenza della CTR del Piemonte n. 24/34/2014 concernente i correlati avvisi di rettifica;

- avverso la sentenza della CTR, l'Agenzia delle dogane propone ricorso per cassazione affidato a tre motivi, cui resiste, con controricorso, MOIA s.p.a., spiegando ricorso incidentale affidato a due motivi;

-nel procedimento RG n. 18627/2014, MOIA s.p.a. ha depositato memoria ex art. 380bis1 c.p.c. insistendo per il rigetto del ricorso;

- il ricorso è stato fissato in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 375, secondo comma, e dell'art. 380-bis.1 cod. proc. civ., introdotti dall'art.

1-*bis* del d.l. 31 agosto 2016, n. 168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016, 197.

Considerato che

-preliminarmente va disposta la riunione del procedimento RG n. 16833/2015 a quello recante il n. 18627/2014, stante la connessione soggettiva e avendo gli stessi ad oggetto rispettivamente gli atti presupposti impositivi n. (n.18627/2014) e i rispettivi atti presupponenti di irrogazione delle sanzioni (n.16833/2015);

-invero, «la riunione delle impugnazioni, che è obbligatoria, ai sensi dell'art. 335 cod. proc. civ., ove investano lo stesso provvedimento, può altresì essere facoltativamente disposta, anche in sede di legittimità, ove esse siano proposte contro provvedimenti diversi ma fra loro connessi, quando la loro trattazione separata prospetti l'eventualità di soluzioni contrastanti, siano ravvisabili ragioni di economia processuale ovvero siano configurabili profili di unitarietà sostanziale e processuale delle controversie» (così Cass.,sez. un., n. 1521 del 23/01/2013);

- in ordine al procedimento RG 18627/2014, va preliminarmente disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso dell'Agenzia per difetto di procura speciale dell'Avvocatura generale dello Stato, in quanto "in tema di contenzioso tributario, ed alla stregua di quanto sancito dall'art. 72 del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, le agenzie fiscali possono avvalersi per la loro rappresentanza in giudizio del patrocinio dell' Avvocatura dello Stato, ai sensi dell'art. 43 del T.U. approvato con r.d. 30 ottobre 1933, n. 1611, senza che occorra a tal fine un mandato alle liti o una procura speciale, restando i rapporti tra Direttore dell'agenzia ed Avvocatura erariale in ambito meramente interno" (Cass., sez. 5, n. 13156 del 2014);

- in ordine al procedimento RG 18627/2014, con il primo motivo, l'Agenzia delle dogane denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n.



4 c.p.c., la nullità della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione degli artt. 132, primo comma, n. 4 c.p.c. e 36 del d.lgs. n. 546 del 1992, stante l'apparenza della motivazione circa la assunta mancata configurabilità, nella specie, del pagamento dei diritti di licenza come "condizione di vendita", ai sensi dell'art. 32, primo comma, lett. c) del C.D.C., dunque, circa la insussistenza dei presupposti per ricomprendere le royalties nel valore delle merci da dichiarare in dogana;

- con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 32 par. 1 lett. c) e par. 5 del CDC, dell'art. 157 par. 2 del D.A.C., per avere la CTR erroneamente escluso, nella specie, la sussistenza dei presupposti per l'inclusione delle *royalties* nel valore in dogana delle merci importate, essendo, ad avviso del giudice di appello, l'obbligo del pagamento delle stesse correlato al momento della vendita e dunque della commercializzazione dei prodotti e non già a quello dell'importazione;

- con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., l'omesso esame di un fatto decisivo e controverso per il giudizio qual era la debenza del pagamento delle *royalties* da parte della società MOIA s.p.a., anche nel minimo garantito, in base alle clausole dei contratti di licenza;

- con il quarto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 69 e 70 del d.P.R. n. 633 del 1972, nella parte in cui la CTR ha erroneamente escluso il pagamento dell'Iva all'importazione sul presupposto della duplicazione dell'imposta, essendo stata già versata dai licenzianti al momento della fatturazione;



- con il quinto motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 303 commi 1 e 2 del d.P.R. n. 43/1973 e 70 del d.P.R. n. 633 del 1972, per avere la CTR annullato implicitamente l'irrogazione delle sanzioni;

- il primo motivo è fondato;

-«La motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perché affetta da *"error in procedendo"*, quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture» (Sez. U, Sentenza n. 22232 del 03/11/2016, Rv. 641526 - 01);

-«La riformulazione dell'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., disposta dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, conv. in legge 7 agosto 2012, n. 134, deve essere interpretata, alla luce dei canoni ermeneutici dettati dall'art. 12 delle preleggi, come riduzione al "minimo costituzionale" del sindacato di legittimità sulla motivazione. Pertanto, è denunciabile in cassazione solo l'anomalia motivazionale che si tramuta in violazione di legge costituzionalmente rilevante, in quanto attinente all'esistenza della motivazione in sé, purché il vizio risulti dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali. Tale anomalia si esaurisce nella "mancanza assoluta di motivi sotto l'aspetto materiale e grafico", nella "motivazione apparente", nel "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e nella "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", esclusa qualunque rilevanza del semplice difetto di "sufficienza" della motivazione» (Cass., sez. un., n. 8053 del 2014; Cass. 28069 del 2018);

7 

-pertanto, la sanzione di nullità colpisce non solo le sentenze che siano del tutto prive di motivazione dal punto di vista grafico (che sembra potersi ritenere mera ipotesi di scuola) o quelle che presentano un "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e che presentano una "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile" (cfr. Cass. S.U. n. 8053 del 2014; conf. Cass. n. 21257 del 2014), ma anche quelle che contengono una motivazione meramente apparente, del tutto equiparabile alla prima più grave forma di vizio, perchè dietro la parvenza di una giustificazione della decisione assunta, la motivazione adottata dal giudice è tale da non consentire "di comprendere le ragioni e, quindi, le basi della sua genesi e l'iter logico seguito per pervenire da essi al risultato enunciato" (cfr. Cass. n. 4448 del 2014), venendo quindi meno alla finalità sua propria, che è quella di esternare un "ragionamento che, partendo da determinate premesse pervenga con un certo procedimento enunciativo", logico e consequenziale, "a spiegare il risultato cui si perviene sulla *res decidendi*" (Cass. 22949 del 2018; v. anche Cass., Sez. un., n. 22232 del 2016 e la giurisprudenza ivi richiamata);

- va premesso che la nozione coinvolta è quella del valore in dogana delle merci importate, che, di regola, è il valore di transazione, ossia il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale dell'Unione, fatte salve le rettifiche da effettuare conformemente all'art. 32 di tale codice (Corte giust. 12 dicembre 2013, *Christodoulou e a.*, causa C-116/12, punti 38, 44 e 50, nonché 21 gennaio 2016, *Stretinskis*, causa C-430/14, punto 15). Esso deve comunque riflettere il valore economico reale della merce importata e, quindi, considerarne tutti i fattori economicamente rilevanti (in termini, da ultimo, Corte giust. 20 dicembre 2017, causa C-529/16, *Hamamatsu*). Anche i diritti di licenza, allora, sono destinati ad incidere sulla determinazione del valore doganale qualora i corrispondenti beni immateriali siano

incorporati nella merce, così esprimendone o contribuendo ad esprimerne il valore economico. Sicché, qualora il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate non ne includa - come nella specie - il relativo importo, l'art. 32 del codice doganale comunitario (reg. n. 2913/92) stabilisce che al prezzo si addizionano «...c) i corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare, che il compratore è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come condizione della vendita delle merci da valutare...»;

- il regolamento n. 2454/93, contenente disposizioni di attuazione del codice doganale comunitario, specifica questa regola. In generale, esso stabilisce che «...quando si determina il valore in dogana di merci importate in conformità delle disposizioni dell'articolo 29 del codice [doganale] si deve aggiungere un corrispettivo o un diritto di licenza al prezzo effettivamente pagato o pagabile soltanto se tale pagamento: - si riferisce alle merci oggetto della valutazione, e - costituisce una condizione di vendita delle merci in causa» (art. 157, paragrafo 2). Occorre dunque che ricorrano tre condizioni cumulative:

- in primo luogo, che i corrispettivi o i diritti di licenza non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare;

- in secondo luogo, che essi si riferiscano alle merci da valutare e,

- in terzo luogo, che l'acquirente sia tenuto a versare tali corrispettivi o diritti di licenza come condizione della vendita delle merci da valutare. In particolare, con riguardo al caso in cui il diritto di licenza si riferisca a un marchio di fabbrica, ossia al diritto d'importare e di commercializzare prodotti riportanti marchi commerciali, il regolamento di attuazione specifica che il relativo importo si aggiunge al prezzo effettivamente pagato o da pagare «soltanto se: -il corrispettivo o il diritto di licenza si riferisce a merci rivendute tal quali o formanti oggetto unicamente di lavorazioni secondarie successivamente all'importazione, -le merci sono

commercializzate con il marchio di fabbrica, apposto prima o dopo l'importazione, per il quale si paga il corrispettivo o il diritto di licenza, e - l'acquirente non è libero di ottenere tali merci da altri fornitori non legati al venditore (art. 159). Sempre in particolare, per il caso in cui l'acquirente paghi un corrispettivo o un diritto di licenza a un terzo, il regolamento prescrive che «...le condizioni previste dall'articolo 157, paragrafo 2 si considerano soddisfatte solo se il venditore o una persona ad esso legata chiede all'acquirente di effettuare tale pagamento» (art. 160). La disciplina generale fissata dal paragrafo 2 dell'art. 157, dunque, trova specificazione in quelle particolari, rispettivamente concernenti il caso in cui il diritto di licenza riguardi un marchio di fabbrica e quello in cui il corrispettivo del diritto debba essere versato ad un terzo. E le particolarità finiscono col contrassegnare, più di ogni altra, l'identificazione delle «condizioni di vendita delle merci in causa», che devono rispondere ai presupposti rispettivamente richiesti - dinanzi richiamati- dagli artt. 159 e 160, in relazione alle ipotesi da essi contemplate;

-quanto alla configurabilità del versamento dei diritti di licenza come condizione di vendita della merce né l'art. 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale né l'art. 157, paragrafo 2, del regolamento n° 2454/93 precisano cosa si debba intendere per «condizione di vendita» delle merci da valutare. A riempire la lacuna soccorre l'interpretazione che della disciplina ha fornito la Corte di giustizia con la sentenza 9 marzo 2017, causa C-173/15, *GE Healthcare GmbH c. Hauptzollamt Diisseldorf*;

-nella detta sentenza, la Corte di giustizia, ha stabilito, facendo leva sul punto 12 del commento n. 3 del comitato del codice doganale (sezione del valore in dogana) relativo all'incidenza dei corrispettivi e dei diritti di licenza sul valore in dogana, che l'identificazione della condizione di vendita si traduce nella verifica se il venditore sia disposto, o no, a

vendere le merci senza che sia pagato il corrispettivo del diritto di licenza. In generale, dunque, il pagamento in questione è una «condizione di vendita» delle merci da valutare qualora, nell'ambito dei rapporti contrattuali tra il venditore -o la persona ad esso legata- e l'acquirente, l'assolvimento del corrispettivo del diritto di licenza rivesta un'importanza tale per il venditore che, in difetto, quest'ultimo non sarebbe disposto a vendere;

-occorre cioè, come ha chiarito la Corte di giustizia (in causa C173/15, punto 68), «verificare se la persona legata al venditore eserciti un controllo, sul medesimo o sull'acquirente, tale da poter garantire che l'importazione delle merci, assoggettate al suo diritto di licenza, sia subordinata al versamento, a suo favore, del corrispettivo o del diritto di licenza ad esse afferente»;

-sul punto, l'allegato 23 delle DAC - Note interpretative in materia di valore in dogana all'articolo 143, paragrafo 1, lettera e) (a norma del quale due o più persone sono considerate legate se l'una controlla direttamente o indirettamente l'altra), stabilisce che «si considera che una persona ne controlli un'altra quando la prima sia in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un potere di costrizione o di orientamento sulla seconda». Il controllo è dunque inteso in un'accezione ampia: da un lato, sul piano della fattispecie, perché è assunto per la sua rilevanza anche di fatto, dall'altro, su quello degli effetti, perché ci si contenta dell'effetto di "orientamento" del soggetto controllato. Quest'accezione ampia e necessariamente casistica, d'altronde, ben si coordina con la nozione economica del valore doganale, la quale si traduce nel rilievo, anch'esso di fatto, degli elementi che definiscono il valore economico del bene;

- utili indicatori possono essere tratti dall'esemplificazione presente nel Commento n. 11 del Comitato del codice doganale (Sezione del valore in dogana) contenuto nel documento TAXUD/800/2002, nella versione

italiana del 2007, sull'applicazione dell'art. 32, paragrafo 1, lettera c), del codice doganale (ormai parte dell'acquis communautaire, ossia del diritto materiale dell'Unione, con valore di soft law): queste indicazioni, ha precisato la Corte di giustizia in causa C-173/15, punto 45, «sebbene non giuridicamente cogenti, costituiscono tuttavia strumenti importanti per garantire un'uniforme applicazione del codice doganale da parte delle autorità doganali degli Stati membri e possono, quindi, essere di per sé considerate strumenti validi per l'interpretazione di detto codice». Ebbene, il documento in questione annovera, tra gli elementi utili per determinare la presenza di un controllo, tra gli altri, i seguenti:

- il licenziante sceglie il produttore e lo impone all'acquirente;
- il licenziante esercita, direttamente o indirettamente, un controllo di fatto sulla produzione (per quanto attiene ai centri di produzione e/o ai metodi di produzione);
- il licenziante esercita, direttamente o indirettamente, un controllo di fatto sulla logistica e sulla consegna delle merci all'acquirente;
- il licenziante decide a chi il produttore può vendere le merci o impone delle restrizioni per quanto concerne i potenziali acquirenti;
- il licenziante fissa le condizioni del prezzo al quale il produttore/venditore vende le proprie merci o il prezzo al quale l'importatore/l'acquirente rivende le merci;
- il licenziante sceglie i metodi di produzione da utilizzare/fornisce dei modelli ecc.
- il licenziante sceglie/limita i fornitori dei materiali/componenti;
- il licenziante limita le quantità che il produttore può produrre;
- il licenziante non autorizza l'acquirente a comprare direttamente dal produttore, ma attraverso il titolare del marchio (licenziante) che potrebbe agire anche come agente di acquisto dell'importatore;
- il produttore non è autorizzato a produrre prodotti concorrenti (privi di licenza) in assenza del consenso del licenziante;
- le merci fabbricate sono specifiche del licenziante (cioè nella loro concezione/nel loro design e con riguardo al marchio di fabbrica);
- le caratteristiche delle merci e la tecnologia utilizzata sono definite dal licenziante;

- in materia, questa Corte (nn. 8473 del 2018; 25438 del 2018; 25437 del 2018; 24996 del 2018) ha affermato il condivisibile principio di diritto: *"In tema di diritti doganali, ai fini della determinazione del valore in dogana di prodotti che siano stati fabbricati in base a modelli e con marchi oggetto di contratto di licenza e che siano importati dalla licenziataria, il corrispettivo dei diritti di licenza va aggiunto al valore di transazione, a norma dell'art. 32 del regolamento CEE del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, come attuato dagli artt. 157, 159 e 160 del regolamento CEE della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, 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 corrispettivi dei diritti di licenza"*;

-nella specie, la motivazione della sentenza impugnata rientra paradigmaticamente nelle gravi anomalie argomentative individuate negli arresti giurisprudenziali sopra richiamati e dunque, concretizzando un chiaro esempio di *"motivazione apparente"* ossia del tutto mancante, si pone sicuramente al di sotto del *"minimo costituzionale"*; infatti, la CTR -nell'escludere la sussistenza dei presupposti per il calcolo delle *royalties* nel valore doganale imponibile, si è limitata ad affermare che pochi erano gli elementi a favore della tesi dell'Ufficio in quanto *"le condizioni poste nella maggioranza dei casi non si attagliavano alla fattispecie"* e che essendo le *royalties* dovute nel momento della vendita e, dunque, della commercializzazione dei prodotti, al momento dell'importazione tale obbligo non si era ancora verificato; pertanto, le considerazioni svolte dal giudice di appello nella motivazione della sentenza, non sono tali da disvelare quali siano le clausole dei contratti di licenza esaminate e conducenti in sostanza alla asserita mancanza, nella specie, di quel legame tra venditore/fabbricante e licenziante necessario per potere configurare il pagamento delle *royalties* come condizione di vendita delle merci importate ai sensi degli artt. 160 e



157, par. 2, DAC e, dunque, per includere i diritti di licenza nel valore doganale imponibile;

- la accertata "apparenza motivazionale" della sentenza impugnata quanto alla asserita mancanza, nella specie, dei presupposti per la includibilità delle *royalties* nel valore doganale imponibile, involge anche la apodittica affermazione della non debenza della maggiore pretesa concernente la maggiore Iva che- ad avviso dell'Ufficio- scaturirebbe dalla base imponibile aumentata dell'importo dei corrispettivi dei diritti di licenza;

- l'accoglimento del primo motivo, comporta l'assorbimento dei motivi secondo, terzo e quarto;

- il quinto motivo si palesa inammissibile, per mancanza di interesse a ricorrere, attenendo la sentenza impugnata n. 24/34/2014 alla verifica della legittimità dei soli avvisi di rettifica di accertamento dei maggiori diritti doganali (dazi e maggiore Iva all'importazione);

- in ordine al procedimento RG 16833/2015, con il primo motivo del ricorso principale, l'Agenzia ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt. 112 c.p.c. e 36 del d.lgs. n. 546 del 1992, per avere la CTR omesso di pronunciarsi in ordine alle eccezioni sollevate dall'Ufficio in sede di controdeduzioni all'appello e per avere, con una pronuncia sostanzialmente inesistente, correlato il contenuto dei provvedimenti sanzionatori all'esito del giudizio pendente in cassazione in merito ai relativi atti impositivi presupposti;

- con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione dell'art. 295 c.p.c. per non avere la CTR, sospeso ai sensi dell'art. 295 c.p.c. il giudizio in merito ai provvedimenti sanzionatori una volta ravvisata la pregiudizialità tra

quest'ultimo e quello pendente in cassazione afferente agli atti impositivi;

- con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione degli artt. 35,49 e 53 del d.lgs. 546 del 1992 nonché degli artt. 276 e 325 c.p.c. per non avere la CTR rilevato anche d'ufficio, l'inammissibilità dell'appello per mancanza di specificità dei motivi, essendosi formato il giudicato interno sul capo della decisione di primo grado con il quale erano stati dichiarati inammissibili i ricorsi per non essere stati denunciati vizi specifici degli atti sanzionatori impugnati;

- indipendentemente dalla fondatezza dei motivi, la cassazione della sentenza n. 24/34/2014 comporta la conseguente cassazione anche della sentenza n. 57/36/15, al fine di evitare giudicati contrastanti, stante il nesso di pregiudizialità tra il giudizio avente ad oggetto gli atti presupposti impositivi e quello avente ad oggetto gli atti presupponenti di irrogazione delle sanzioni;

- i motivi del ricorso incidentale vertono su questioni (nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c. per mancata pronuncia sulla domanda di disapplicazione delle sanzioni ex art. 10, comma 3, legge n. 212 del 2000; in subordine, nullità della sentenza per mancata pronuncia sulla corretta applicazione degli artt. 32, par. 1, lett. c) C.D.C. e 157 D.A.C.) dedotte dalla società contribuente in sede di gravame e non esaminate dalla CTR che ha correlato la determinazione delle sanzioni a quanto sarebbe deciso da questa Corte nel giudizio avente ad oggetto l'impugnativa degli atti impositivi; da qui, stante la cassazione della sentenza impugnata n. 57/36/15, l'inammissibilità del ricorso incidentale, potendo la società contribuente riproporre le medesime questioni dinanzi al giudice del rinvio;



-in conclusione: a) in ordine al procedimento RG 18627/2014, va accolto il primo motivo, assorbiti il secondo, terzo e quarto; dichiarato inammissibile il quinto; con cassazione della sentenza impugnata n. 24/34/2014- in relazione al motivo accolto- e rinvio, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, in diversa composizione, per un riesame della vicenda nel merito, alla luce dei principi sopra richiamati; b) in ordine al procedimento RG 16833/2015, va dichiarato inammissibile il ricorso incidentale, e pronunciando sul ricorso, va cassata la sentenza impugnata, con rinvio, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, in diversa composizione;

P.Q.M.

La Corte riunisce al ricorso n. 18627/2014 quello recante il n. 16833/2015;

a)in ordine al procedimento RG 18627/2014, accoglie il primo motivo di ricorso; assorbiti il secondo, terzo e quarto; dichiarato inammissibile il quinto; cassa la sentenza impugnata- in relazione al motivo accolto- e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, in diversa composizione;

b) in ordine al procedimento RG 16833/2015, dichiara inammissibile il ricorso incidentale e pronunciando sul ricorso principale, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Piemonte, in diversa composizione;

Corte di Cassazione - copia non ufficiale