

Tributario

Deposito fiscale

Deposito fiscale: sanzionabile la mancata immissione fisica della merce?

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nell'ordinanza n. 439 del 2020 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione affronta la questione relativa all'applicabilità della sanzione di cui all'art. 13, d.lgs. n. 471 del 1997 nel caso in cui non sia immessa materialmente la merce nel deposito fiscale.

Orientamenti giurisprudenziali	
Conformi	Cass. Civ., sez. VI civ. - T, 29 luglio 2015, n. 16109, in CED Cass. Civ., Rv. 636297; Cass. Civ., sez. VI civ. - T, 8 settembre 2015, n. 17814, in CED Cass. Civ., Rv. 636441; Cass. Civ., sez. VI civ. - T, 8 settembre 2015, n. 17815, in CED Cass. Civ., Rv. 636442; Cass. Civ., sez. VI civ. - T, 26 maggio 2016 (decr.), n. 10911, in CED Cass. Civ., Rv. 639994; Cass. Civ., sez. trib., 17 maggio 2017, n. 12231, in CED Cass. Civ., Rv. 644127
Difformi	Non si rinvencono precedenti

Una società di capitali impugna l'atto di irrogazione di **sanzioni** emesso in relazione alla mancata introduzione fisica di beni nel **deposito fiscale** dalla stessa gestito.

Confermando la pronuncia di prime cure, la Commissione Tributaria Regionale accoglie le doglianze del contribuente sul rilievo che la mancata **introduzione fisica** dei beni nel deposito fiscale non ha costituito un tentativo di frode del regime doganale e quindi non ha determinato l'obbligo di pagare l'IVA all'importazione con conseguente irrogazione di sanzioni.

Nell'ordinanza n. 439 del 2020 la Sezione Tributaria della

Corte di Cassazione **cassa con rinvio** la pronuncia impugnata in parziale accoglimento del ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate.

La Suprema Corte osserva che, in caso di deposito fiscale "virtuale", in assenza di frodi l'Amministrazione finanziaria non può pretendere l'IVA all'importazione relativa alla merce immessa in libera pratica, giacché il deposito fisico costituisce un mero **adempimento formale** che non incide sul principio fondamentale di **neutralità** del tributo.

Il Collegio richiama la giurisprudenza europea e nazionale secondo cui l'Amministrazione finanziaria non può pretendere il pagamento dell'**IVA all'importazione** dal soggetto passivo che, non avendo materialmente immesso i beni nel deposito fiscale, si è illegittimamente avvalso del regime di sospensione di cui all'art. 50 bis, comma 4, lett. b), d.l. n. 331 del 1993, n. 331, qualora costui abbia già provveduto all'adempimento, sia pur tardivo, dell'obbligazione tributaria nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile mediante un'autofatturazione ed una registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite, atteso che la violazione del sistema del versamento dell'IVA, realizzata dall'importatore per effetto dell'immissione solo virtuale della merce nel deposito, ha natura formale e non può mettere, pertanto, in discussione il suo diritto alla detrazione, come chiarito dalla **Corte di Giustizia nella sentenza del 17 luglio 2014, in C-272/13 Equoland (Cass. Civ., sez. VI civ. - T, 8 settembre 2015, n. 17815, in CED Cass. Civ., Rv. 636442; Cass. Civ., sez. VI civ. - T, 26 maggio 2016 (decr.), n. 10911, ibidem, Rv. 639994)**. In base a tale pronuncia della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, tale violazione può essere punita, in relazione allo scarto temporale tra la dichiarazione e l'autofatturazione, con una specifica sanzione per il **ritardo** - non fissa e che può consistere anche nel computo degli interessi di mora, purché sia rispettato il principio di proporzionalità - la cui adeguata determinazione, implicando un accertamento di fatto, compete al giudice di merito (così **Cass. Civ., sez. trib., 17 maggio 2017, n. 12231, in CED Cass. Civ., Rv. 644127**).

Il Collegio ricorda che la normativa europea non osta alla previsione di un deposito fiscale predisposto per consentire un più efficace controllo IVA e che pertanto lo Stato membro ha il potere di comminare **sanzioni** per l'eventualità in cui le merci importate non siano fisicamente immesse nello stesso: tali sanzioni devono essere **proporzionate** in relazione alla gravità della violazione e ai suoi effetti.

Secondo la giurisprudenza di legittimità in tema di depositi fiscali, la sanzione applicabile all'importatore che si avvalga del sistema di sospensione del versamento dell'IVA senza immettere materialmente la merce nel deposito va individuata, in assenza di disposizioni sanzionatorie speciali per l'omesso o ritardato versamento del tributo, non rinvenibili né nel d.p.r. n. 43 del 1973 né nel Reg. CEE n. 2913 del 1992 (Codice Doganale Comunitario), nell'**art. 13, d.lgs. n. 472 del 1997**, che è norma di carattere generale, atteso che, conformemente a quanto stabilito dalla Corte di Giustizia, nella sentenza del 17 luglio 2014 in C-272/13, l'IVA all'importazione è un **tributo interno** (**Cass. Civ., sez.**

VI civ. - T, 29 luglio 2015, n. 16109, in CED Cass. Civ., Rv. 636297). Tale sanzione deve essere **disapplicata** ove ecceda, in ragione della percentuale fissata per la maggiorazione e dell'impossibilità di graduarne la misura alle circostanze concrete, il limite necessario per assicurare l'esatta riscossione ed evitare l'evasione, atteso che, tenuto conto della natura formale della violazione, potrebbero costituire un'adeguata sanzione anche i soli interessi moratori (**Cass. Civ., sez. VI civ. - T, 8 settembre 2015, n. 17814**, in CED Cass. Civ., Rv. 636441).

Dai principi di diritto enunciati dalla giurisprudenza europea e nazionale il Collegio trae la conclusione secondo cui l'esito del giudizio sulle sanzioni non è dipendente da quello dell'accertamento IVA anche in relazione alla definizione delle irregolarità formali oggetto della lite sull'accertamento tramite il condono di cui all'art. 9, d.l. n. 119 del 2018, perché le sanzioni de quibus sono sostanziali e colpiscono l'omesso o il ritardato pagamento dell'imposta.

Riferimenti normativi

Cassazione civile, Sez. trib., ordinanza 14 gennaio 2020, n. 439