



Rappresentante indiretto: no alla responsabilità solidale

Sentenza 12/05/2022, C-714/20: l'Iva all'importazione non rientra nella definizione di obbligazione doganale e non può configurarsi nessuna responsabilità solidale in ordine ad essa.

È del tutto illegittima la pretesa dell'Iva all'importazione nei confronti del rappresentante indiretto in Dogana. È questo il principio espresso dalla Corte di Giustizia, con la sentenza 12 maggio 2022, C-714/20, la quale ha definitivamente chiarito che l'Iva all'importazione non rientra nella definizione di obbligazione doganale e non può dunque configurarsi nessuna responsabilità solidale in ordine ad essa.

Nel caso esaminato dal giudice europeo, la vicenda traeva origine da alcuni avvisi di accertamento con i quali l'Agenzia delle dogane aveva ritenuto solidalmente responsabili per l'Iva sia l'importatore che il rappresentante indiretto. Ad avviso della Dogana, tale imposta rientrerebbe nella nozione di "obbligazione doganale", giustificando l'applicazione di una responsabilità solidale del rappresentante, ai sensi dell'articolo 77, paragrafo

3, Cdu (Reg. UE 952/2013), in forza del quale "il debitore è il dichiarante".

Al riguardo, occorre rilevare che il codice doganale dell'Unione definisce e circoscrive in maniera chiara cosa si intende per "obbligazione doganale", precisando che essa è "l'obbligo di una persona di corrispondere l'importo del dazio all'importazione" (art. 5, punto 18, Cdu).

La dottrina da molti anni e la giurisprudenza più recentemente hanno chiarito che l'Iva all'importazione, pur essendo liquidata e riscossa con modalità operative analoghe a quelle dei diritti doganali, non rappresenta un "dazio" in senso proprio, bensì un tributo interno sui consumi.

Occorre rilevare che con la nota sentenza 17 luglio 2014, C-272/13, *Equoland scarl* e in alcuni significativi precedenti arresti, la Corte di Giustizia aveva già precisato che l'Iva all'importazione è un tributo di diritto

interno (nello stesso Corte di Giustizia, 29 luglio 2010, C-248/09, *Pakora Plus* e Corte di Giustizia, 2 giugno 2016, C-226/14 e C-228/14, *Eurogate Distribution e DHL Hub Leipzig*).

Tale imposta, infatti, è parte del sistema generale sui consumi ed è intesa a garantire la neutralità del sistema unionale rispetto all'origine dei beni, al fine di porre le merci importate nella stessa situazione dei prodotti nazionali analoghi, per quanto riguarda gli oneri fiscali gravanti sulle due categorie di merci.

Confermando l'orientamento già espresso dalla giurisprudenza nazionale, con la sentenza in commento, la Corte di Giustizia ha chiarito che il rappresentante doganale indiretto, ossia colui che agisce in nome proprio ma per conto dell'importatore, può essere considerato responsabile unicamente dell'obbligazione doganale (art. 77, par. 3, Cdu). La responsabilità soli-

dale non può estendersi, pertanto, al pagamento dell'Iva all'importazione, trattandosi di un tributo di natura interna, che non rientra nel concetto di obbligazione doganale.

Con la sentenza del 12 maggio 2022, il giudice europeo consolida tale indirizzo, confermando anche le numerose sentenze della Corte di Cassazione intervenute sul punto.

Da tempo, ormai, la Suprema Corte riconosce che la responsabilità del rappresentante in Dogana può riferirsi soltanto all'obbligazione doganale in senso proprio, ossia ai dazi, mentre non può estendersi all'Iva all'importazione (Cass., sez. V, 12 novembre 2019, n. 29195; Cass., sez. V, 24 settembre 2019, n. 23674; Cass., sez. V, 14 febbraio 2019, n. 4384). Il fatto generatore e l'esigibilità dell'Iva all'importazione sono collegati a quelli dei dazi, pur rimanendo da questi distinti. La natura interna del tributo, infatti, 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.

Recentemente, tale prin-

cipio è stato riconosciuto anche dalla giurisprudenza di merito (con sentenza passata in giudicato), la quale ha chiaramente affermato che l'obbligazione gravante sul dichiarante doganale ha per oggetto esclusivamente il pagamento dei dazi doganali, che rappresentano risorse proprie dell'Unione europea e non può estendersi all'Iva all'importazione (Comm. trib. reg. Ancona, 13 dicembre 2021, n. 1565; Comm. trib. reg. Ancona, 26 marzo 2021, n. 334).

Come riconosciuto dalla giurisprudenza, il rappresentante doganale non può essere considerato debitore in solido dell'Iva non versata, anche perché egli non è titolare del diritto alla relativa detrazione, diritto che spetta soltanto al proprietario delle merci (Comm. trib. reg. Ancona, 13 dicembre 2021, n. 1565; Comm. trib. reg. Ancona, 26 marzo 2021, n. 334). Deve pertanto escludersi la solidarietà passiva del rappresentante doganale, in quanto l'unico soggetto legittimato al recupero dell'Iva assolta al momento dell'importazione è l'importatore e possessore della merce (Comm. trib. prov. Milano, 27 gennaio 2022, n. 270).

Il quadro di riferimento, dopo molti anni di contrasti

giurisprudenziali, è ora confermato anche dall'Agenzia delle entrate che, intervenendo sul punto, ha chiarito che il soggetto passivo Iva è sempre l'effettivo proprietario dei beni e che non vi è responsabilità in ordine all'Iva, da parte del rappresentante doganale (principio di diritto 29 settembre 2021, n. 13/2021, confermato dalla risposta ad interpello 1° ottobre 2021, n. 644). Il solo soggetto legittimato alla detrazione dell'Iva, anche in caso di accertamento doganale, è infatti l'importatore della merce e non il suo rappresentante doganale.

È auspicabile che l'importante principio riconosciuto dalla Corte di Giustizia trovi presto attuazione anche da parte dell'Agenzia delle dogane, superando l'attuale prassi che prevede la contestazione nei confronti del rappresentante indiretto, in caso di accertamento a posteriori, dell'Iva all'importazione.

Tale recepimento, oltre a contribuire a una riduzione del contenzioso, limiterebbe anche l'importo iscritto a ruolo in caso di accertamento, con significativi risparmi anche in termini di rischio economico della contestazione e di riduzione della garanzia.

Sara Armella