



Rappresentante indiretto no alla responsabilità solidale

L'iva all'importazione non rientra nella definizione di obbligazione doganale e non può dunque configurarsi nessuna responsabilità solidale in ordine a essa.

È illegittima la pretesa dell'iva all'importazione nei confronti del rappresentante indiretto in Dogana. A stabilirlo è la Corte di Cassazione, con la sentenza 27 luglio 2022, n. 23526, la quale ha chiaramente ribadito che l'iva all'importazione non rientra nella definizione di obbligazione doganale e non può dunque configurarsi nessuna responsabilità solidale in ordine a essa.

Nella vicenda esaminata dalla Suprema Corte, il caso traeva origine da alcuni avvisi di accertamento rispetto ai quali l'Agenzia delle dogane ha ritenuto solidalmente responsabili per l'iva sia l'importatore che lo spedizioniere, rappresentante indiretto in dogana. Secondo l'Ufficio, invero, tale imposta rientrerebbe nella nozione di "obbligazione doganale", giustificando, pertanto, l'applicazione della responsabilità solidale

dello spedizioniere doganale.

La Corte di Cassazione ha chiarito che il rappresentante indiretto può essere considerato responsabile unicamente dell'obbligazione doganale (art. 77, par. 3, Cdu). In merito, giova ricordare che il codice doganale dell'Unione definisce e circoscrive chiaramente 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).

Secondo la Suprema Corte, la responsabilità solidale non può estendersi al debito inerente all'iva all'importazione, trattandosi di un tributo di natura interna.

La Corte ribadisce, infatti, che tale imposta, pur essendo liquidata e riscossa con modalità operative analoghe a quelle dei diritti doganali, non rappresenta un "dazio", bensì

un tributo interno.

La sentenza in oggetto, tra l'altro, si inserisce nel solco di importanti pronunce già da tempo consolidate nella giurisprudenza della Corte di Giustizia. Al riguardo, va assolutamente ricordato che con la nota sentenza 17 luglio 2014, C-272/13 (Equoland) e in alcuni rilevanti precedenti, la Corte di Giustizia aveva già espresso il principio secondo cui l'iva all'importazione è un tributo di diritto interno⁽¹⁾.

Tale imposta, invero, è parte del sistema, armonizzato a livello unionale, inerente la tassazione sui consumi ed è mirata a garantire la neutralità del sistema unionale, ponendo le merci importate nella stessa situazione dei prodotti nazionali simili, con riferimento agli oneri fiscali gravanti sulle due categorie di merci.

Altra significativa pronuncia è la recentissima senten-

1) 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*.

za 12 maggio 2022 C-714/20, con cui 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 esclusivamente con riferimento all'obbligazione doganale (art. 77, par. 3, Cdu).

La responsabilità solidale non deve, pertanto, estendersi anche al pagamento dell'Iva all'importazione, trattandosi di un tributo interno, che non rientra nel concetto di obbligazione doganale.

Al riguardo, la stessa Corte di Cassazione, in alcuni precedenti²⁾, ha affermato che 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.

Anche la giurisprudenza di merito, recentemente, pare ormai avere adottato questa soluzione, stabilendo che l'obbligazione gravante sul rappresentante indiretto ha ad oggetto esclusivamente i

dazi doganali e non può estendersi anche all'Iva all'importazione³⁾.

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 merci⁴⁾.

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).

È significativo rilevare che tale interpretazione è oggi avvalorata anche dall'Agenzia delle entrate, la quale 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 doganale⁵⁾.

La Corte di Cassazione, richiamando la sentenza 12 maggio 2022, C-714/20, della Corte di Giustizia ha, infine, sottolineato che l'articolo 201 del-

la direttiva Iva (116/2006/CE) riconosce agli Stati membri la possibilità di prevedere che il rappresentante indiretto possa essere ritenuto debitore Iva.

Il Collegio ha evidenziato, però, che tale responsabilità dovrebbe essere introdotta con una norma interna sufficientemente chiara e precisa, nel rispetto del principio di certezza del diritto.

Ad oggi, tuttavia, la normativa in materia di Iva individua come unico soggetto obbligato il proprietario delle merci, senza prevedere nessuna forma di solidarietà passiva in capo al rappresentante doganale.

Risulta quindi evidente, secondo i giudici, che il rappresentante indiretto non possa in nessun caso essere considerato soggetto passivo ai fini Iva.

Dopo ripetute conferme della Suprema Corte sul punto, e la recente pronuncia della Corte di Giustizia, è auspicabile che l'Agenzia delle dogane e dei monopoli abbandoni i giudizi in corso sul punto, modificando la propria tradizionale posizione anche nei futuri accertamenti.

Sara Armella

2) Cass., sez. V, 12 novembre 2019, n. 29195; Cass., sez. V, 24 settembre 2019, n. 23674; Cass., sez. V, 14 febbraio 2019, n. 4384

3) Comm. trib. reg. Ancona, 13 dicembre 2021, n. 1565; Comm. trib. reg. Ancona, 26 marzo 2021, n. 334

4) Comm. trib. reg. Ancona, 13 dicembre 2021, n. 1565; Comm. trib. reg. Ancona, 26 marzo 2021, n. 334

5) Principio di diritto 29 settembre 2021, n. 13/2021, confermato dalla risposta ad interpello 1° ottobre 2021, n. 644