

LA RESPONSABILITÀ PENALE DEL RAPPRESENTANTE DOGANALE E DEL C.A.D. NEL NUOVO CODICE DOGANALE DELL'UNIONE

BREVE PREMESSA CRITICA

Si può affermare, senza timore di efficaci smentite, che il complessivo sistema doganale italiano presenta molteplici aporie ed, in alcuni casi, criticità talmente elevate da influenzare il già precario intero sistema economico del paese.

Basta partire da un preoccupante dato obiettivo per poter facilmente evitare qualsiasi approfondimento gnoseologico volto a ricercare le cause più recondite: la nostra nazione con un PIL, nonostante la crisi, di tutto rispetto ed un numero d'impresе superiore a tutti gli altri paesi europei, emette un numero di cd. bollette doganali pari a circa il 10 % della Germania (che negli ultimi 7 anni ha pressoché triplicato il numero), a circa il 20 % dell'Olanda (che negli ultimi 7 anni ha raddoppiato il numero) a circa il 40 % della Gran Bretagna (che negli ultimi 7 anni ha raddoppiato il numero), a circa il 75 % della Spagna (che negli ultimi 7 anni ha quasi raddoppiato il numero) e poco più del minuscolo Belgio (che negli ultimi 7 anni ha circa quadruplicato il numero).

A fronte di tali dati, il numero nostrano di bollette doganali è rimasto pressoché invariato, ma solo per ora, perché tutto fa propendere per un inevitabile calo.

Che cosa desumere da tali dati obiettivi? Che il sistema dei controlli a garanzia della dogana è fallace oppure che tutti gli altri paesi europei nulla o quasi controllano, garantendo però e comunque un gettito ben superiore al nostro.

LA FIGURA DELLO SPEDIZIONIERE DOGANALE E DEL DOGANALISTA

In realtà non esiste una netta distinzione giuridica tra le due figure, riconoscendo la legge unicamente quella dello spedizioniere doganale. La legge n. 213/00, all'art. 9, specifica unicamente che gli spedizionieri doganali sono definiti **ANCHE** doganalisti, senza null'altro aggiungere. Un tentativo ermeneutico potrebbe essere speso nel senso di ancorare la più specifica figura del doganalista a quanto previsto dall'art. 2 comma 2^a della detta legge, che consente, ai soggetti muniti dei necessari requisiti professionali, l'attività di asseverazione, per cui il doganalista sarebbe uno spedizioniere doganale più qualificato che gode anche dell'iscrizione nell'apposito albo.

Ed è proprio l'art. 2 predetto che ha, in altra parte, rivoluzionato, o meglio dato un impulso rivoluzionario, al quale non si è dato un esaustivo successivo corso, conferendo al professionista la facoltà di asseverare i dati contenuti nelle dichiarazioni da presentare. L'asseverazione documentale consiste in una verificare, in virtù di una particolare potestà, dei dati contenuti in una dichiarazione rispetto ai documenti su cui si fonda la dichiarazione medesima (per il doganalista la norma di riferimento è l'art. 2 comma 5^a della legge n. 213/00).

Appare evidente che non tutta l'attività di assistenza doganale conferisce la natura di **pubblico ufficiale** al professionista, ma soltanto quella concernente la formazione del DAU il quale, com'è noto, ha una natura di atto pubblico a formazione progressiva (dichiarazione di parte-presentazione per opera dello spedizioniere doganale-attestazione del pubblico ufficiale ricevente) (1). D'altra parte non è questo l'unico caso previsto dall'ordinamento con il quale il privato assume funzioni pubbliche limitatamente all'esercizio di peculiari attività avente per l'appunto rilevanza pubblicistica. Ad esempio, è pacifico che in caso di contratti di pubbliche forniture l'attestazione diretta ad affermare l'uso della fornitura (es. energia elettrica o metano per uso agricolo invece destinato ad altri fini) il funzionario della società privata che riceve la dichiarazione assume unicamente a tali fini la qualifica di pubblico ufficiale, non rilevando il rapporto di dipendenza del soggetto rispetto ad un ente pubblico, essendo richiesto dall'ordinamento soltanto l'esercizio effettivo di una pubblica funzione.

E la giurisprudenza è ormai univoca sul punto.

IL CENTRO D'ASSISTENZA DOGANALE

I C.A.D., che risalgono ormai a circa un quarto di secolo fa, sono società di capitali la cui compagine sociale deve essere formata unicamente da

spedizionieri doganali iscritti all'albo. Essi sono abilitati a svolgere l'attività di rappresentanza, come meglio si vedrà infra. Il problema è comprendere se e come tale figura giuridica possa agire in rappresentanza diretta, spendendo il nome di un terzo, stante la cd. personalizzazione del dichiarante, il quale deve essere una persona fisica che effettua materialmente la dichiarazione, soprattutto quando poi dalla dichiarazione scaturiscono obblighi particolari. Ne discende che per il C.A.D. può agire unicamente in **rappresentanza indiretta**. In tal caso la dichiarazione sarà sottoscritta da un organo della persona giuridica (eccezionalmente da un doganalista terzo, per le sole esportazioni definitive, come stabilito dalla circolare del 15/7/03) e l'eventuale responsabilità penale, la quale nel nostro ordinamento riguarda le persone fisiche, potrà ricadere "in primis" su chi ha sottoscritto la dichiarazione, come meglio si dirà in seguito.

LA RESPONSABILITA' IN GENERALE

Lo spedizioniere doganale o doganalista è sempre stato necessario per l'adempimento dell'obbligazione tributaria e sono oltre 140 anni che la categoria viene riconosciuta per il libero esercizio della rappresentanza in dogana ed il presupposto per esercitare tale attività è sempre stato il rapporto fiduciario con l'Erario. Il problema che spesso si pone, e che attanaglia lo spedizioniere doganale, è quale dovere incombe in proposito a tale e figura e quali sono le specifiche responsabilità, di carattere civile, amministrativo e penale.

Lo spedizioniere doganale agisce istituzionalmente a favore del proprietario della merce il quale, se non agisce di persona, può conferire la **RAPPRESENTANZA PER IL COMPIMENTO DELLE OPERAZIONI DOGANALI** (art. 40 comma 1^a T.U.L.D.) e quindi agisce **SEMPRE PER CONTO DI UN TERZO** e, nel far ciò, può operare:

- in **NOME DEL TERZO** (rappresentanza diretta, riservata alla categoria, limitata alla sola presentazione della dichiarazione doganale);
- in **NOME PROPRIO** (rappresentanza indiretta, del tutto libera).

Appare evidente che il doganalista mantiene un'esclusiva professionale nel solo ambito della presentazione della dichiarazione doganale, concorrendo con altre figure giuridiche in diverso caso.

Sul piano della responsabilità amministrativa-tributaria la dicotomia è la seguente:

RAPPRESENTANZA DIRETTA = nessuna responsabilità in ordine all'obbligazione doganale, ricadendo questa sull'importatore (o esportatore) anche in caso di negligenza del suo rappresentante, il quale ha speso il suo nome e non assume la figura giuridica di "dichiarante"; resta fermo il dovere di asseverazione, ma la presenza di dati inesatti in dichiarazione non è di per sé giuridicamente rilevante, se l'erroneità non assume i connotati di inescusabilità in ragione del principio di ragionevole conoscenza in capo al professionista.

RAPPRESENTANZA INDIRECTA = vige il principio della solidarietà tra l'importatore e il rappresentante, il quale spende il proprio nome ed assume la veste di "dichiarante", fermo restando l'azione di rivalsa in ambito civile; la responsabilità solidale dell'importatore troverebbe la sua giustificazione nel principio dell'indebito vantaggio.

In data 10/10/2013 è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea L 296 il Regolamento UE n. 952/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013 che istituisce il codice doganale dell'Unione (rifusione). Il nuovo regolamento infatti si è reso necessario per apportare numerose modifiche al regolamento (CE) n. 450/2008 (Codice doganale aggiornato) e quindi, per ragioni di chiarezza ed in coerenza con il trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE),, si è reso opportuno provvedere alla sua rifusione. Il CDU, pur essendo entrato in vigore il 30 ottobre 2013, nella sua parte essenziale sarà applicabile a partire dal primo maggio 2016, in quanto la maggior parte delle sue disposizioni necessita di ulteriori norme di dettaglio per essere implementate.

Tra le principali novità si annovera:

1. la liberalizzazione della rappresentanza diretta, la liberalizzazione dei servizi e la decentralizzazione dei controlli (art. 179);
2. la formalizzazione uniforme della figura del "**rappresentante doganale**": qualsiasi persona nominata da un'altra persona affinché la rappresenti presso le autorità doganali per l'espletamento di atti e formalità previsti dalla normativa doganale;
3. la precisazione del concetto di «obbligazione doganale»: l'obbligo di una persona di corrispondere l'importo del dazio all'importazione o

all'esportazione applicabile ad una determinata merce in virtù della normativa doganale in vigore;

4. lo scambio di dati solo a livello informatico, salvo particolari eccezioni; l'obbligo di informativa verso chiunque sull'applicazione della normativa da parte delle Autorità doganali;

5. l'art. 15 che regola la fornitura di informazioni all'Autorità doganale con la previsione dei generici obblighi di **a) esattezza delle informazioni, b) autenticità dei documenti, c) osservanza degli obblighi**; tale norma non può non avere una sensibile influenza sulla responsabilità penale del doganalista, ma vedremo dopo in quale misura, non tralasciando di notare che gli artt. 18 e 19 hanno nuovamente ribadito le caratteristiche giuridiche del doganalista europeo.

Lo sforzo ulteriore che sarà richiesto alle istituzioni europee, con il pieno regime del nuovo codice, sarà l'effettiva armonizzazione delle sanzioni doganali (art. 42, comma 1) per garantire in modo definitivo la corretta libera concorrenza, già minata dalla disparità delle condizioni operative dettate dalle diverse metodologie di controlli. I riflessi sul piano penale sono indubbi: le sanzioni sproporzionate inducono ad interpretazioni audaci anche sotto il profilo dell'interpretazione penale delle vicende umane. Ed intervengono in proposito due principi ormai da considerarsi cardine nel sistema giuridico europeo: quello di proporzionalità delle sanzioni e quello del contraddittorio. Il primo sta a significare la necessità di irrogare sanzioni in modo commisurato all'interesse pubblico, graduando la sanzione a seconda della violazione che abbia un mero carattere formale oppure sostanziale. Il principio del contraddittorio invece, costituzionalizzato nel processo penale e che trova ampi riscontri nel procedimento tributario, presuppone che, prima dell'applicazione di qualsiasi sanzione, si instauri un contraddittorio tra la parte interessata e la pubblica istruzione, al fine di evitare inutili contenziosi e per garantire l'economicità della procedura amministrativa-fiscale.

Permangono non poche perplessità in merito alla compatibilità della responsabilità obiettiva dello spedizioniere doganale in rappresentanza indiretta rispetto al generale ordinamento europeo: lo spedizioniere doganale è chiamato a rispondere solidalmente con l'importatore, sola persona che spende un certo e diretto interesse personale nella vicenda, unicamente in ragione di un'attività fondata sul recepimento di dati forniti dall'importatore (es. valore e origine). L'attuale art. 202 del C.D.C. non ha risolto in passato in modo certo il problema, ancorando l'obbligazione doganale all'introduttore irregolare della merce (che in caso di

rappresentanza indiretta non può che coincidere col dichiarante) ed estendendola ai partecipi dell'introduzione, nonché agli acquirenti e detentori, che avrebbero dovuto essere ragionevolmente consapevoli dell'irregolarità.

Su quest'ultimo punto ci si chiede quale sia il criterio di "ragionevolezza" e quali parametri obiettivi possono essere utilizzati per definirlo. Certamente l'amministrazione doganale fa e deve fare appello ad un sano principio di collaborazione, richiedendo l'eshaustività della documentazione a corollario di un mandato che certamente non può rimanere solo un atto formale, ma non può pretendere che il doganalista si spinga ad accertare l'autenticità di un documento, come può accadere per il certificato d'origine, per una fattura, o altri. Particolare problema si pone poi per il D.V.I. sottoscritto dallo spedizioniere doganale : la circostanza che questi ne debba rispondere amministrativamente in merito alla veridicità ed all'autenticità dei documenti, non necessariamente comporta una sua penale responsabilità che mai potrà scaturire automaticamente in base all'obiettiva inveridicità del documento, in mancanza di elementi probatori relativi all'effettiva partecipazione, quantomeno morale, del professionista.

Rimane controverso il problema della dichiarazione d'intento con riguardo all'obbligazione doganale ai fini I.V.A., se cioè questa sorga e permanga a seguito della dichiarazione d'intento oppure sia ricollegabile anche alla dichiarazione d'importazione. Premesso che l'I.V.A. all'importazione **non è un diritto di confine** (Cass. 3[^], 7/9/12 n. 34256; 3[^], 11/12/12 n. 1172; 3[^], 15/1/13 n. 1863) e nulla altro è che un generico diritto doganale, cioè un prelievo fiscale riscosso dalla dogana in ragione di una norma che la legittima a ciò, la legge detta che dell'omesso pagamento dell'imposta sul valore aggiunto, a fronte di dichiarazione di intento presentata in dogana, **rispondono soltanto** i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno sottoscritto la dichiarazione d'intento, e **non anche** lo spedizioniere doganale che l'ha presentata, anche se agisse quale indiretto rappresentante. Eppure la Suprema Corte è arrivata a disapplicare l'art. 8 comma 3[^] della legge n. 213 del 2000, in relazione alla dichiarazione d'intento, in base ad una pretesa di conformità al precetto comunitario contenuto nell'art. 201 del codice doganale del 1992 e riguardante la genesi dell'obbligazione doganale, operando una disapplicazione che non trova giustificazione giuridica, mancando ogni effettivo **inderogabile** contrasto con le norme unioniste, senza tener in debito conto che il rappresentante non ha la possibilità di verificare la sostanziale correttezza della dichiarazione e che la responsabilità, rispetto all'obbligazione doganale, è comunque garantita, nel caso di specie, dall'importatore, originario soggetto passivo dell'imposta, per cui non resterebbe affatto

impossibile, o eccessivamente difficile, la tutela dell'obbligazione d'imposta.

LA RESPONSABILITA' PENALE

In punto di responsabilità penale va ribadito che nel nostro ordinamento la medesima ha unicamente natura strettamente **PERSONALE** e che quindi i principi contenuti nel CDC o nel prossimo CDU relativi alla responsabilità rispetto all'insorgere dell'obbligazione doganale, sono del tutto indifferenti per quanto concerne questo profilo.

La personalità della responsabilità penale, prevista dalla nostra Costituzione, significa che non solo esiste un divieto di prevedere ipotesi di responsabilità per fatto altrui, ma che il principio di colpevolezza è l'ineludibile presupposto della responsabilità penale, con la conseguente tendenziale illegittimità costituzionale delle fattispecie di c.d. responsabilità oggettiva.

Con riguardo ai C.A.D. trattandosi di persona giuridica, appare quindi impropria la circolare del 12/12/10 quando fa riferimento ad una responsabilità penale dei C.A.D. , la quale si concentra solo sui singoli soggetti fisici, in base al principio di colpevolezza.

E sul punto vale un generale principio per cui **lo spedizioniere doganale non è il garante assoluto della veridicità dell'operazione doganale.**

Affatto. Come più volte detto nel corso dei nostri incontri, il controllo dello spedizioniere doganale, ai fini della penale responsabilità, riguarda **solo la corrispondenza tra la dichiarazione che egli fa alla dogana e la situazione oggettiva della merce risultante dalla documentazione fornita dall'imprenditore**, a meno che dalla mera lettura della sola documentazione emergano manifeste o, comunque, conoscibili incongruenze. Le importazioni, nella stragrande maggioranza dei casi, avvengono mediante trasporto chiuso e lo spedizioniere doganale non ha alcun contatto con la merce di carattere sostanziale, ma unicamente formale. Questo è il principio generale che **sul piano penale** è inequivoco. La circostanza per cui una dichiarazione in dogana è redatta in base a dati che determinano la mancata riscossione totale o parziale dei dazi all'importazione, la persona che ha fornito i dati necessari per la stesura della dichiarazione ed **era, o avrebbe dovuto ragionevolmente essere, a conoscenza della loro erroneità** è anch'essa debitrice, ha un indubbio riflesso rispetto ai canoni penalistici di alcune condotte, fermo restando però il principio della personalità della responsabilità penale. Un'ulteriore rilevanza non può poi non avere la norma ex art. 3 della

legge n. 1612 del 1960, che vieta allo spedizioniere doganale di rifiutare, senza giustificato motivo, il proprio ufficio.

Sembra quindi parimenti fallace il concetto espresso nella circolare milanese del 18/12/13 secondo la quale "...per ravvisare una responsabilità penale del rappresentante indiretto occorre accertare...la sua partecipazione...tenuto conto delle competenze e della preparazione professionale...". Mi pare di poter sostenere che nessun Giudice possa irrogare una condanna in base a tali principi: o l'accusa dimostra la cosciente partecipazione del professionista, che sia rappresentante indiretto o finanche diretto, nell'operazione irregolare (che abbia rilevanza penale), oppure "nulla quaestio".

L'altra faccia della medaglia è rappresentata dall'obbligo del privato di rilasciare dichiarazioni veridiche allo spedizioniere doganale, il quale è un pubblico ufficiale limitatamente allo svolgimento della pubblica funzione amministrativa con riguardo alla formazione del DAU. Quindi un generalizzato obbligo di verità fa capo allo spedizioniere doganale in ragione delle sue funzioni d'interesse pubblico. Sul piano strettamente penale, dalla riconosciuta veste di pubblico ufficiale allo spedizioniere doganale limitatamente alla formazione del DAU, scaturiscono le seguenti conseguenze:

- il privato ha l'obbligo di rilasciare dichiarazioni veritiere allo spedizioniere doganale ;
- lo spedizioniere doganale ha, a sua volta, un obbligo di verità nei confronti dell'amministrazione doganale doganale;
- lo spedizioniere doganale forma il DAU in base alle dichiarazioni del privato;
- il privato che fornisca dichiarazioni false allo spedizioniere doganale risponderà del delitto di **falsità ideologica del privato in atto pubblico**, per aver attestato falsamente ad un pubblico ufficiale fatti dei quali l'atto è destinato a provare la verità (art. 483 c.p., pena fino a due anni).

Ma cosa accade se lo spedizioniere doganale si rende conto immediatamente della non veridicità dei dati a lui forniti? Sul piano penale il concorso nel reato presuppone una condotta di concertazione, ancorché estemporanea, di volizioni, materiali o psicologiche, dirette a commettere il reato. Ma la qualifica pubblica dello spedizioniere doganale induce a ritenere che questi abbia un obbligo particolare di salvaguardia degli interessi pubblici, per cui:

- lo spedizioniere doganale **sospetta** che la dichiarazione documentale non sia conforme alla situazione reale: avrà solo eventualmente l'onere di ricordare al cliente l'obbligo di verità penalmente sanzionato;
- lo spedizioniere doganale entra in possesso di **elementi indizianti** per cui la dichiarazione documentale non appare conforme alla situazione reale: avrà l'obbligo di rifiutare la prestazione (in aderenza all'art. 3 della legge n. 1612 del 1960 ed art. 6 comma 2^a del D.M. n. 549/92);
- lo spedizioniere doganale é **consapevole** che la dichiarazione documentale non é conforme alla situazione reale ed agisce nonostante tutto: risponderà del delitto, in concorso col cliente, di falsità ideologica del privato in atto pubblico, oltre all'eventuale contrabbando ed all'eventuale violazione della normativa IVA;
- lo spedizioniere doganale non solo si accorda col cliente per una dichiarazione documentale non veritiera, ma **predispone mezzi fraudolenti** per aggirare il controllo doganale: risponderà, a mio avviso, del più grave delitto ex art. 110, 48-479 comma 1^a c.p., cioè concorso per induzione in falsità ideologica del pubblico ufficiale in atto pubblico (pena da 1 a 6 anni), oltre all'eventuale contrabbando e l'eventuale violazione della normativa IVA; un tipico esempio è quello dell'esibizione di una dichiarazione d'intenti consapevolmente inveridica, così da indurre il funzionario a formare un DAU ideologicamente falso.

Si ribadisce, infine, che la previsione di carattere amministrativo, per cui la persona che ha fornito i dati necessari per la stesura della dichiarazione ed **era, o avrebbe dovuto ragionevolmente essere, a conoscenza della loro erroneità** è anch'essa debitrice, pur sancendo un particolare obbligo di diligenza e vigilanza in capo allo spedizioniere doganale, non può, di per sé, estrinsecare **i suoi effetti in merito alla penale responsabilità** in ragione di un obbligo ragionevole di conoscenza: **o si dimostra che lo spedizioniere doganale sapeva, oppure la sua condotta non avrà rilevanza penale.**

Bisognerà a questo punto però coniugare la condotta negligente dello spedizioniere doganale, che possedeva elementi di sospetto sulla condotta inveridica del cliente, con la previsione ancora attuale di cui all'art. 303 del TULD, la quale prevede una sua applicazione anche ai casi di "...grossolana malizia...", non escludendo quindi, in astratto, la cattiva fede del dichiarante. Tale speciale causa d'esenzione dall'applicazione della sanzione per infedele dichiarazione doganale ricorre di conseguenza unicamente quando, pur essendo stata indicata **un'inesatta tariffa doganale, la merce sia stata comunque esattamente descritta** ed è applicabile soltanto quando l'esatta descrizione della merce importata **sia contenuta nella dichiarazione**

doganale e non quando sia contenuta nella documentazione presentata dall'importatore. Tale norma più favorevole **non** è applicabile qualora la dichiarazione effettuata dall'operatore doganale circa la qualità della merce importata non corrisponda alla qualità accertata **e la merce sia destinata al deposito**, atteso che l'applicabilità di detta sanzione presuppone che per l'operazione doganale sia prescritto il pagamento dei diritti di confine.

Una situazione diffusa si configura con la dichiarazione del valore, che presuppone naturalmente una diretta conoscenza dei rapporti sottesi alla transazione, ma che spesso è eseguita dal rappresentante. In tal caso, sul piano amministrativo, viene a realizzarsi una vera e propria traslazione di responsabilità in capo al rappresentante-dichiarante, ex art. 178 DAC, il quale non solo viene chiamato ad attestare la veridicità del valore ma anche l'autenticità dei documenti prodotti a sostegno del valore dichiarato. Contrariamente a quanto sostenuto dall'amministrazione doganale l'inveridicità della dichiarazione-falsità dei documenti a supporto non realizza di per sé alcuna penale responsabilità: il quadro meramente indiziario ha bisogno di un concreto supporto probatorio ed andrà accertata la consapevolezza da parte del rappresentante di dichiarare un valore irreali e l'utilizzazione di un supporto documentale ideologicamente falso. Ed è per questo che, ferma restando la circostanza in cui emergano elementi di facile conoscibilità, attinenti all'inveridicità del valore rappresentato, appare sempre opportuno, nei casi dubbi, la predisposizione di un esaustivo mandato relativo all'origine della documentazione che si andrà a produrre per la dichiarazione del valore e che si spinga anche ad assumere tutte le opportune informazioni connesse al valore in dogana, come la pregressa transazione ed i rapporti tra cedente e cessionario, Più che opportuna appare quindi la predisposizione di un'apposita modulistica in proposito.

Per quanto concerne il tema riguardante il problema **dell'autocertificazione** effettuata dallo spedizioniere doganale a corredo della propria dichiarazione, alquanto attuale, si pone in specifico con riguardo alle dichiarazioni concernenti l'assenza delle condizioni che subordinano l'emissione in libera pratica ad un trattamento tariffario particolare. L'amministrazione doganale, per facilitare le procedure, ha scelto la strada di un'autocertificazione da inserire nella codificazione del DAU, evitando così l'allegazione di documentazione. Il primo e forse unico dubbio serio che si pone lo spedizioniere doganale è di poter incorrere in una sanzione penale in tutti i casi in cui questa certificazione non corrisponda a verità. Andrà ripetuto in primo luogo che la responsabilità penale è personale e si fonda, tranne i casi relativi ai reati colposi o preterintenzionali, sul dolo quantomeno generico. Tale necessario elemento psicologico costitutivo del reato presuppone che lo

spedizioniere doganale sia **consapevole** della non veridicità della sua autocertificazione e non può dar luogo a una sorta di responsabilità oggettiva soltanto perché l'autocertificazione non sia riscontrata da una documentazione a comprova. Peraltro, sul piano strettamente materiale, appare evidente che un'autocertificazione ex abrupto e priva di documentazione a supporto concentra seri elementi indiziari nei confronti del dichiarante il quale, a fronte di un'attività così delicata, dovrà premunirsi, a sua tutela, di elementi congrui al fine di dimostrare la sua buona fede. E nel caso specifico non potrà non ritenersi sufficiente **una specifica dichiarazione dell'importatore o dell'esportatore** relativa al regime doganale dei beni la quale, se fosse inveridica, potrebbe esporre quest'ultimo a responsabilità, ai sensi dell'articolo 483 c.p., per aver effettuato una falsa dichiarazione ad un pubblico ufficiale in relazione allo spedizioniere doganale, al quale è riconosciuta tale figura limitatamente alla formazione del DAU, ed alla ben più grave responsabilità, ex artt. 48-479 c.p., per aver indotto anche il funzionario doganale, che riceve in ultimo tale dichiarazione, a formare un falso DAU.

Genova, li 27/9/14

Alberto Landolfi
Magistrato in Genova

Presidente di Sezione
Commissione Tributaria provinciale
di Savona

(1) Tale qualifica deriva, in primis, dall'art. 7 comma 1^a sexsies della legge n. 66/92 (modificata ex legge n. 213/00) il quale riconosce implicitamente lo svolgimento di funzioni pubbliche in capo allo spedizioniere doganale ("...svolgimento...di adempimenti previsti dal regime....tenuta e conservazione di scritture contabili...anche al fine di rilasciare copie...attestandone la conformità...custodia e vendita delle merci cadute in abbandono...ricevere od emettere dichiarazioni doganali, **asseverarne il contenuto...**"), ciò, in generale significa che **l'assistenza doganale costituisce in generale una funzione quantomeno di rilevanza pubblica**. Inoltre, il D.M. n. 549/92 prevede l'attività di assegnazione alla destinazione doganale (delle merci) da parte dei C.A.D.: il complesso di tali operazioni integra dunque lo svolgimento di una pubblica funzione amministrativa caratterizzata dall'esecuzione delle attività a mezzo di poteri certificativi ed in parte finanche autoritativi (es. sospensione dell'operazione sospetta di irregolarità, ex art. 6 comma 2^a del D.M. n. 549/92).