



Disapplicato l'art. 303 Tuld perché sproporzionato!

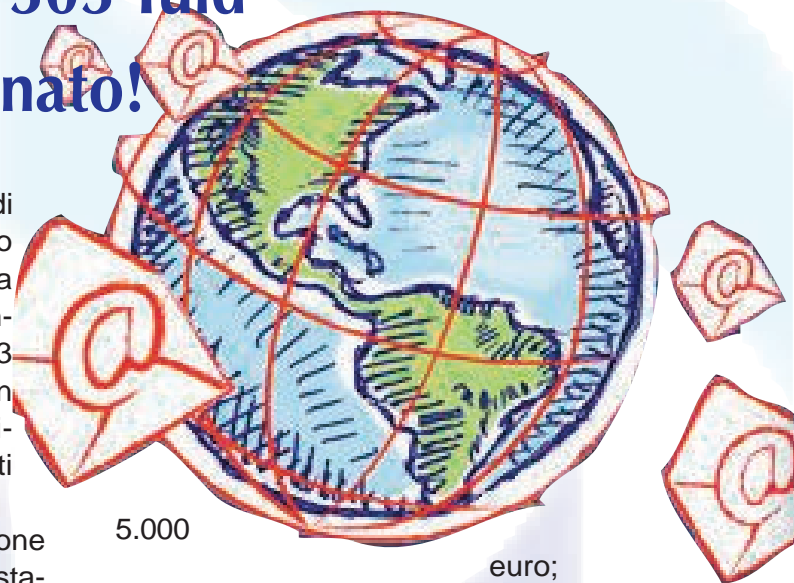
La Commissione tributaria provinciale di Genova, con la sentenza 11 luglio 2019, n. 557, accogliendo il ricorso di una società importatrice, ha disapplicato la sanzione amministrativa prevista dall'art. 303 del DPR 23 gennaio 1973, n. 43 (Tuld), in quanto palesemente sproporzionata rispetto alla violazione commessa e ai diritti pretesi.

La vicenda trae origine dall'impugnazione cumulativa di tre provvedimenti di contestazione sanzioni, conseguenti alla definizione, a seguito di tre diverse controversie doganali, della maggiore pretesa erariale da parte del contribuente.

Una volta effettuato il pagamento dei maggiori diritti, l'Ufficio ha irrogato una sanzione amministrativa pari a 15.000 euro per ciascun atto, ex art. 303, terzo comma, lett. d), Tuld, per un ammontare complessivo di 45.000 euro.

Come noto, il terzo comma dell'art. 303 TULD, modificato dal DL 16/2012, stabilisce che se i diritti di confine complessivamente dovuti secondo l'accertamento sono maggiori di quelli calcolati in base alla dichiarazione e la differenza dei diritti supera il 5%, la sanzione amministrativa, qualora il fatto non costituisca più grave reato, è applicata secondo i seguenti scaglioni:

- a) per diritti fino a 500 euro si applica la sanzione amministrativa da 103 a 500 euro;
- b) per i diritti da 500,1 a 1.000 euro, si applica la sanzione amministrativa da 1.000 a



5.000

euro;

- c) per i diritti da 1000,1 a 2.000 euro, si applica la sanzione amministrativa da 5.000 a 15.000 euro;
- d) per i diritti da 2.000,1 a 3.999,99 euro, si applica la sanzione amministrativa da 15.000 a 30.000 euro;
- e) oltre 4.000 euro, si applica la sanzione amministrativa da 30.000 euro a dieci volte l'importo dei diritti.

Dalla sua entrata in vigore, tale disposizione è stata oggetto di numerose critiche, in quanto non vi è proporzionalità tra l'entità della sanzione e il disvalore dell'illecito, contrariamente ai principi comunitari che regolano l'applicazione delle sanzioni amministrative-doganali.

L'art. 42 Reg. Ue 952/2013 (CDU), infatti, stabilisce che "Ciascuno Stato membro prevede sanzioni applicabili in caso di violazione della normativa doganale. Tali sanzioni devono essere effettive, proporzionate e dissuasive."

La stessa Corte di Giustizia ha più volte precisato che le sanzioni irrogate dall'Agenzia

delle dogane devono rispettare il principio di proporzionalità, in forza del quale le sanzioni non devono eccedere quanto necessario per conseguire gli obiettivi e devono tenere conto della natura e della gravità dell'infrazione commessa (Corte Giust., 26 aprile 2018, C-81/17; Corte Giust., 6 febbraio 2014, C-242/12).

Tale posizione è stata ripresa anche dalla Corte di Cassazione, la quale ha affermato che i giudici di merito non devono limitarsi a enunciare genericamente il principio della compatibilità con il diritto comunitario dell'irrogazione di una sanzione, ma devono altresì accertare se l'applicazione della stessa sia proporzionata, in concreto, alla violazione commessa (Cass., 996/2015; cfr. anche CTR Lombardia, 970/2016 e CTR Lombardia, 2129/2018).

Nel caso di specie, la Commissione tributaria provinciale ha affermato che, anche in applicazione dell'art. 5 del Trattato sull'Ue, il giudice è legittimato a disapplicare – senza dover attendere la rimozione in via legislativa o mediante procedure costituzionali – qualsiasi disposizione nazionale che si ponga in contrasto con norme europee direttamente applicabili, quali sono i trattati, i regolamenti, le sentenze della Corte di Giustizia e le direttive *self executing*.

Sulla base di tali principi, la CTP di Genova ha rilevato l'evidente *“mancanza di compatibilità tra l'entità della sanzione e il disvalore dell'illecito (quasi il 500% dei diritti da recuperare). La norma, così come strutturata, pone evidenti questioni di compatibilità sia con i principi generali interni che con il principio comunitario della proporzionalità, più volte ribadito dalla Corte di Giustizia, per cui la sanzione non deve e non può risultare eccessiva rispetto all'entità della violazione”*.

Con tale motivazione, il Collegio ha applicato una sanzione proporzionata alla violazione commessa, pari al minimo edittale previsto dal primo scaglione dell'art. 303 Tuld (da 103 a 500 euro).

(Tratto dalla sentenza C.T. provinciale di Genova)

La redazione



Definitività dell'accertamento e controversia doganale

La Corte di cassazione è intervenuta con la sentenza del 15 maggio 2019, n. 12913, sul momento in cui l'accertamento doganale diventa definitivo. Stabilire quando possa dirsi che l'accertamento in dogana diventi definitivo ha rilevanti conseguenze. Ad esempio, non è più possibile richiedere l'annullamento di una dichiarazione di vincolo della merce ad un regime doganale «una volta concesso lo svincolo», come prevede l'art. 174 del Codice doganale dell'Unione europea; in questi casi l'operatore, se la dichiarazione contenga inesattezze, potrà richiedere soltanto la «modifica» della dichiarazione nel termine triennale di decadenza di cui all'art. 173 del Codice, procedura nota nell'ordinamento doganale italiano anche come «revisione dell'accertamento» ad istanza di parte ex art. 11, D.Lgs. 374/1990.

Nella sentenza n. 12913/2019 la Corte di cassazione, richiamando anche altri precedenti giurisprudenziali, afferma che il momento in cui l'accertamento doganale diventa definitivo è quello in cui l'ufficio annota sulla bolletta le risultanze dei controlli eseguiti o non contestati dal dichiarante, secondo quanto previsto dall'art. 9 del D.Lgs. 374/1990.

Questa disposizione, in effetti, nel suo primo comma prevede che «se dai controlli effettuati non sono emerse difformità rispetto alla dichiarazione, ovvero se il dichiarante non [abbia] contestato le difformità riscontrate nei modi indicati negli artt. 65 e seguenti [del TULD, cioè delle norme che regolano la «risoluzione delle contestazioni presso gli uffici doganali», n.d.r.], l'ufficio appone sulla bolletta doganale apposita annotazione, firmata e datata, e provvede alla liquidazione dei diritti doganali confermando o rettificando l'ammontare degli stessi indicato dal dichiarante».

Da questa constatazione apparentemente ovvia la Corte fa derivare un'importante conseguenza: il procedimento amministrativo di controversia doganale, che viene instaurato per definizione dopo questa annotazione, non incide in alcun modo sulla definitività dell'accertamento.

Ne sarebbe la prova il fatto che l'ufficio, se il dichiarante non contesta entro 30 giorni il risultato di analisi ex art. 61 TULD, norma richiamata anche nelle disposizioni del TULD che trattano del procedimento di controversia oppure se la controversia venga rigettata, procede alla «riliquidazione» dei diritti. Secondo la Corte, la «riliquidazione» in questi casi altro non sarebbe se non una rettifica del precedente accertamento, che quindi sarebbe da ritenersi definitivo. La motivazione della Corte desta non poche perplessità.

Vi sono argomenti importanti, fondati sul testo della legge, per sostenere il contrario e cioè che, nel caso di instaurazione della contro-

versia doganale di cui agli artt. 65 ss. TULD, l'accertamento diventa definitivo soltanto all'esito (qualunque esso sia) della controversia.

La Corte interpreta l'art. 9 del D.Lgs. 374/1990 estrapolandolo dal complesso sistema normativo costituito, da una parte, dalle disposizioni originarie del testo unico n. 43/1973, ancora applicabili per la risoluzione delle controversie doganali e, dall'altra, dalle disposizioni contenute nel D.Lgs. 374/1990 che sono andate a sostituire i corrispondenti articoli del testo unico in materia di accertamento. Il punto è proprio questo: le disposizioni del D.Lgs. 374/1990 disciplinano forme e modalità dell'accertamento nei casi in cui tutto si svolga per il meglio, per così dire, in modo fisiologico, tra dichiarante e autorità doganale.

Le disposizioni del testo unico, invece, riguardano le eventualità in cui il dichiarante contesti la fondatezza dell'accertamento; in questi casi la contestazione è idonea, per sua stessa natura, ad impedire che l'accertamento diventi definitivo.

Altrimenti non si comprenderebbe perché, negli artt. 61 e 66 TULD si affermi espressamente che decorso inutilmente il termine, nel primo caso, per la contestazione del risultato di analisi e, nel secondo caso, per la presentazione dell'istanza di ripresa del contraddittorio davanti al direttore (inter)regionale, la pretesa della dogana «si intende accettata», con questo rendendola implicitamente definitiva.

La Corte, nella sentenza in commento, sembra porsi

questo dubbio; anche perché espressamente l'art. 61 TULD, richiamato dall'art. 66 cit., prevede che nelle more della decorrenza del termine i diritti siano liquidati «provvisoriamente»; la Corte, tuttavia, non valorizza questo elemento e si limita ad una lettura testuale dell'art. 9 del D.Lgs. 374/90, dove in effetti la norma afferma che l'accertamento diviene definitivo con l'apposizione sulla bolletta dell'esito dei controlli.

Questo è certamente vero nei casi in cui, inviata telematicamente la dichiarazione, il risultato del controllo risulti «canale verde» o l'esame documentale non abbia rilevato criticità, con conseguente svincolo contestuale della merce.

Nel caso in cui, invece, nel corso dei controlli la dogana sollevi contestazioni in ordine ad uno degli elementi dell'accertamento elevando rettifiche alla dichiarazione, la contestazione di queste rettifiche nei tempi e nei modi di cui agli artt. 61 e 65 ss. TULD dovrebbe sempre comportare, ad avviso di chi scrive, la provvisorietà dell'accertamento stesso.

L'ordinamento doganale dell'Unione europea e, nelle parti ancora in vigore, l'ordinamento doganale italiano è un organismo complesso, dove ciascuna parte vive e trova la sua giustificazione normativa in relazione alle altre; è compito dell'interprete ricostruirne correttamente il quadro, tenendo conto della ratio delle disposizioni e del funzionamento dell'intero sistema.

Piero Bellante

Avvocato in Verona

Care lettrici/ lettori,

come di consueto anche quest'anno la News Letter **“Anasped la nostra voce”** si prende un piccolo periodo di riposo per il mese di Agosto.

Si ripresenterà regolarmente con il mese di Settembre. Ricordiamo sempre che la News Letter è un veicolo al fine di segnalare casi, eventuali criticità o mal servizi che si dovessero presentare nella nostra quotidianità lavorativa. E' per questo che ogni vostro contributo troverà diffusione per essere motivo di confronto e per giungere all'orecchio di chi ... dovrebbe sentire. Non esitate a segnalarci casi di interesse per la categoria.

Al pari, anche la segreteria di Anasped si prenderà un periodo di riposo estivo. Gli uffici sono chiusi da lunedì 12 Agosto e riapriranno lunedì 2 Settembre.

Vi ricordiamo l'appuntamento di Settembre a ROMA:



- **Sabato 28 Settembre 2019** Consiglio Direttivo ANASPED - Hotel **“All Time”**
- **zona Eur - Roma**

ANASPED vi saluta e augura, a chi le deve ancora fare, le più serene ferie estive.

La redazione