



## Sanzioni doganali stop al calcolo sui “singoli”

*La sanzione deve essere commisurata all'importo complessivo dei dazi non versati e non allo scostamento relativo ai singoli prodotti.*

Quando la bolletta doganale fa riferimento a partite di merci differenti (c.d. “singoli”), la sanzione deve essere commisurata all'importo complessivo dei dazi non versati e non allo scostamento relativo ai singoli prodotti. È l'importante principio espresso per la prima volta dalla Corte di Cassazione, nella sentenza 12 novembre, n. 25509.

Com'è noto, è assai frequente che con un'unica operazione (e un'unica dichiarazione in dogana) siano importati prodotti di natura differente. In tal caso, la dichiarazione è costituita da più “singoli”, afferenti a ciascun tipo di prodotto, benché la bolletta abbia comunque natura unitaria.

In tale ipotesi, sino a oggi la prassi della Dogana è stata quella di considerare ciascun singolo come una dichiarazione a sé stante e, nell'ipotesi di violazioni relative a più prodotti della medesima bolletta, di ap-

plicare tante sanzioni quante erano le violazioni contestate<sup>(1)</sup>.

Tale scelta ha determinato rilevanti conseguenze per gli operatori poiché, anche in presenza di errori di lieve entità, riscontrati per più singoli, le sanzioni irrogate potevano raggiungere importi totalmente sproporzionati rispetto ai diritti contestati.

E invero, anche nel caso sottoposto all'esame della Suprema Corte, la differenza fra i diritti accertati e quelli dichiarati, complessivamente considerati per tutti i prodotti importati, era di poche centinaia di euro, pari a circa il 3% dei diritti versati. Ciò nondimeno, applicando la sanzione di cui all'art. 303, d.p.r. 43 del 1973 (Tuld) a ciascun singolo, la Dogana aveva richiesto il pagamento di oltre 20.000 euro a titolo di sanzioni.

Com'è noto, sebbene la normativa doganale sia pienamente armonizzata a livello europeo sotto il profilo sostanziale,

la definizione del regime sanzionatorio è demandata alla competenza degli Stati membri, purché siano rispettati alcuni principi essenziali.

E invero, l'art. 42, Reg. Ue 9 ottobre 2013, n. 952 (Cdu) dispone che le sanzioni devono essere “effettive, proporzionate e dissuasive”, con ciò recependo alcuni fondamentali principi elaborati dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia.

Sul punto, in particolare, la giurisprudenza europea ha affermato che le sanzioni irrogate dall'Agenzia delle dogane devono rispettare il principio di proporzionalità e che, per tale ragione, non devono eccedere quanto necessario per conseguire gli obiettivi e devono tenere conto della natura e della gravità dell'infrazione commessa<sup>(2)</sup>. Come ricordato, inoltre, gli Stati membri sono tenuti a esercitare la loro competenza nel rispetto del diritto dell'Unione e dei suoi principi ge-

1) Cfr. Ag. dogane, nota 9 febbraio 2015, numero 16407, con la quale l'Agenzia delle dogane ha affermato che qualora la dichiarazione contenga più singoli, ciascun singolo deve considerarsi come una dichiarazione a sé stante, non ritenendosi invocabile nessuna forma di compensazione.

2) Corte Giust., 4 marzo 2020, C-655/18, Schenker; Corte Giust., 17 luglio 2014, C-272/13, Equoland; anche, ex pluribus, Corte Giust. 12 luglio 2012, C-284/11, EMS-Bulgaria Transport; Corte Giust., 22 dicembre 2010, C-438/09, Dankow-ski, tutte in curia.eu.

nerali e, di conseguenza, nel rispetto del principio di proporzionalità<sup>3)</sup>.

In Italia, la norma di riferimento in materia di sanzioni amministrative è rappresentata dall'art. 303 Tuld il quale, al primo comma, regola le violazioni c.d. formali, ossia improduttive di danno per l'erario, punendo con la sanzione amministrativa da 103 a 516 euro le differenze tra quanto dichiarato e quanto accertato, relative alla qualità, quantità

e al valore delle merci.

Il terzo comma dell'art. 303 Tuld, invece, delinea un sistema c.d. "a scaglioni" applicabile quando la differenza tra i diritti di confine complessivamente dovuti secondo l'accertamento e quelli calcolati in base alla dichiarazione supera il 5%.

In tale ipotesi, a seguito delle modifiche apportate dal d.l. 16 del 2012, le sanzioni non sono più proporzionali all'entità dell'accertato, ma sono attual-

mente determinate entro parametri fissi, definiti in relazione all'importo evaso<sup>4)</sup>.

Il nuovo sistema sanzionatorio ha da subito sollevato molti dubbi di compatibilità con il principio di proporzionalità, il quale, a fronte di una violazione di tipo sostanziale, non dovrebbe consentire l'irrogazione di una sanzione predeterminata in misura fissa.

La norma, così come formulata, legittima l'irrogazione di gravose sanzioni anche in casi

3) Corte Giust., 6 febbraio 2014, C-242/12, Belgian Shell; Corte Giust., 20 giugno 2013, C-259/12, Rodopi-M 91, in curia.eu.

4) L'art. 303, terzo comma, Tuld prevede a) per i diritti fino a 500 euro, una sanzione da 103 a 500 euro; b) per i diritti da 500,1 a 1.000 euro, una sanzione da 1.000 a 5.000 euro; c) per i diritti da 1.000,1 a 2.000 euro, una sanzione da 5.000 a 15.000 euro; d) per i diritti da 2.000,1 a 3.999,99 euro, una sanzione da 15.000 a 30.000 euro; e) per i diritti pari o superiori a 4.000 euro, sanzione da 30.000 euro a dieci volte l'importo dei diritti.

		<p><b>SDOGANAMENTI IMPORT EXPORT CONSULENZA IN MATERIA DOGANALE</b></p> <p><b>STUDIO SPEDIZIONIERE DOGANALE ALBO PROFESSIONALE SPED. DOG.LI COMPARTIMENTO DI BOLOGNA N. 497</b></p>
		
<p><b>RISOLVERE I VOSTRI PROBLEMI QUOTIDIANI ..... è IL NOSTRO LAVORO !!</b></p> <p><b>SAMASPED SIGNIFICA GARANZIA DI SERVIZIO E PROFESSIONALITÀ</b></p>		
<p><b>LINEA DIRETTISSIMA PLURISETTIMANALE ITALIA – BULGARIA – ITALIA</b></p>		
<p>CONSULENZA TRASPORTI, TARIFFE E COMMERCIO ESTERO <b>MAGAZZINO DOGANALE DI TEMPORANEA CUSTODIA MERCI ESTERE</b> <b>DEPOSITO DOGANALE PRIVATO MERCI ESTERE</b> <b>DEPOSITO IVA</b></p>		
<p>41012 CARPI (Modena) Via dei Trasporti, 2° Tel. 059 657 001 più linee Fax 059 657 044 più linee <a href="http://www.samasped.com">http://www.samasped.com</a> Email <a href="mailto:info@samasped.com">info@samasped.com</a></p>		

di mancato pagamento di diritti doganali per importi relativamente ridotti<sup>5)</sup> e punisce proporzionalmente in maniera meno grave (nel valore edittale minimo) il mancato pagamento di importi molto consistenti. Nel caso in esame, avendo rilevato alcuni errori con riferimento a quattro dei cinque singoli indicati nella dichiarazione doganale, l'Agenda ha determinato una sanzione specifica per ciascuno di essi, nelle misure previste sia dal primo che dal terzo comma dell'art. 303 Tuld.

Poiché, tuttavia, tale ultimo comma prevede sanzioni elevatissime, addirittura nella misura di dieci volte l'importo dei diritti contestati, l'operatore si è visto irrogare una sanzione complessiva di ben 20.128,45 euro, a fronte di un'evasione di dazi pari a soli 778,67 euro.

Ritenendo la sanzione eccessivamente gravosa, il contribuente ha proposto ricorso, rilevando che l'art. 303 Tuld, diversamente da quanto ipotizzato dall'Agenda, non consente di effettuare una valutazione separata in ordine ai maggiori diritti dovuti per ciascun singolo della dichiarazione, giacché il legislatore ha voluto espressamente riferirsi all'importo complessivo dichiarato nella bolletta doganale.

La tesi dell'operatore è stata pienamente accolta dalla Suprema Corte che, richiamando

i principi espressi dalla Corte di Giustizia, ha ricordato che gli Stati membri possono disciplinare autonomamente la materia sanzionatoria doganale, purché non eccedano i limiti della proporzionalità imposti dalla normativa europea.

Per tale ragione, al giudice nazionale è demandato il potere di determinare, con riferimento al singolo caso esaminato, l'entità della sanzione coerentemente con tali principi, tenuto conto che occorre colpire in maniera adeguata un comportamento contrario alla legge, senza tuttavia superare il confine di quanto strettamente necessario ad assicurare la legalità.

Ritenendo che, nel caso, in esame, fosse stato ampiamente violato il principio di proporzionalità espresso dall'art. 42 Cdu, con l'irrogazione di una sanzione di un importo "talmente elevato da andare ben oltre la tutela (ancorché legittima e doverosa) degli interessi erariali", la Corte di Cassazione ha rideterminato la sanzione a carico dell'operatore, fissandola in un importo di poco superiore a 1.000 euro.

Proprio al fine di conseguire un idoneo bilanciamento tra l'interesse a sanzionare e il diritto a non essere eccessivamente sanzionati, i giudici di legittimità hanno ritenuto condivisibile la tesi secondo cui, pur in presenza di una dichiarazione cumulativa, il superamento della

soglia del 5% deve essere verificato, a norma dell'art. 303 Tuld, "complessivamente" ossia avuto riguardo all'insieme delle singole partite di merci contenute in un'unica dichiarazione e non in relazione a ciascuna partita.

La sentenza in commento è destinata ad avere larga applicazione e a determinare significative conseguenze sia sui numerosi processi in corso che sui futuri accertamenti doganali, offrendo uno strumento di tutela per tutti gli operatori che, non raramente, sono destinatari di sanzioni pari anche al 200% dei diritti contestati.

Di particolare interesse è, inoltre, l'ulteriore chiarimento espresso dalla sentenza, nella parte in cui rinvia al principio di uguaglianza di cui agli artt. 3 e 53 della Costituzione. Secondo la Corte di Cassazione, l'interpretazione dell'art. 303 Tuld sostenuta dall'Agenda determinerebbe, oltre che un contrasto con i richiamati parametri europei, anche la violazione del principio costituzionale di eguaglianza dei contribuenti, che vieta soluzioni arbitrarie o manifestamente irragionevoli. Tale interpretazione si rifà al principio secondo cui, quando sono possibili diverse interpretazioni di una norma, occorre adottare l'opzione che consente di evitare un contrasto con parametri costituzionali.

**Sara Armella  
Lucia Mannarino**

5) Del tutto sproporzionata risulta, per esempio, la sanzione minima di euro 15.000, a fronte di una contestazione di maggiori diritti per 2.000 euro.