

Sabato 02/12/2023 • 06:00

FISCO **BOLLETTA DOGANALE**

Dogane: quando le sanzioni sono illegittime

Illegittimo il calcolo delle **sanzioni** "singolo per singolo": in caso di accertamento, la **Dogana** non potrà più sommare la sanzione, tenendo conto di ogni "singolo" indicato nella dichiarazione. A stabilirlo è la **circolare** 29 novembre 2023 n. 25, con la quale l'**Agenzia delle dogane** impone agli Uffici di parametrare la sanzione all'importo complessivo dei dazi contestati.

di [Sara Armella](#) - Avvocato, Studio legale Armella & Associati

Sanzioni doganali: stop al calcolo "singolo per singolo"

Le sanzioni doganali devono essere calcolate sull'importo complessivo dei dazi contestati e non singolo per singolo. È questo il principio stabilito dalla circolare 29 novembre 2023, n. 25/D, che fornisce alcuni importanti chiarimenti in relazione al **calcolo delle sanzioni** in caso di dichiarazione contenente più articoli.

Il principio secondo cui l'**Agenzia delle dogane** non deve considerare ogni singolo come una **dichiarazione doganale** separata, ma deve considerare l'importo complessivo dei diritti contestati era già stato chiaramente riconosciuto dalla Corte di Cassazione, con la sentenza del 12 novembre 2020 n. 25509. La Corte di Cassazione, così come i giudici di merito, hanno stigmatizzato da tempo l'operato dell'Agenzia, rendendo necessario un chiarimento delle Dogane, volto a rendere uniforme l'operato degli Uffici (CTP Milano 10 giugno 2015 n. 5180 e 3 febbraio 2015 n. 1059).

La circolare in commento recepisce tale importante precedente, stabilendo che 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.

Il cambio di indirizzo espresso dall'Agenzia delle dogane non avrà effetti soltanto sui futuri accertamenti, ma inciderà anche sui contenziosi già sorti. Negli ultimi anni, infatti, molti operatori si sono visti contestare una **sanzione** eccessivamente sproporzionata, calcolata sommando l'ammenda dovuta per ogni "singolo" della dichiarazione.

La prassi precedente

La circolare in commento supera la prassi adottata dalle Dogane a partire dalla nota 9 febbraio 2015 n. 16407.

Con tale provvedimento, l'Agenzia aveva legittimato la prassi degli Uffici di considerare, in caso di **bollette doganali cumulative**, ossia contenenti più prodotti, ogni singolo come una **dichiarazione doganale** a sé stante. Tale impostazione portava a considerare che, in presenza di errori su più singoli, potessero applicarsi tante sanzioni quante sono le violazioni, peraltro assai pesanti, anche per errori di lieve entità.

La somma aritmetica delle sanzioni inerenti le singole partite di prodotti può determinare una penalità assolutamente sproporzionata, anche a fronte di un **errore accertato**, da cui derivano poche centinaia di euro di diritti da riscuotere o, addirittura, quando la liquidazione dei nuovi diritti sia pari a zero.

Tale situazione si è verificata, per esempio, nel caso in cui, a fronte di un mero errore di compilazione, un importatore aveva riportato un **valore doganale** errato in relazione a due singoli, pur indicando un valore complessivo corretto. In questo caso, nonostante complessivamente tutti i diritti erano già stati regolarmente versati (addirittura in misura maggiore), la Dogana aveva contestato una sanzione di importo assolutamente sproporzionato (pari a 45 mila euro). L'**irrogazione della sanzione**, in questo caso, era frutto di un calcolo errato, operato dall'Ufficio, che aveva considerato i due singoli come due **dichiarazioni separate**. L'importo irrogato era chiaramente sproporzionato, considerato che la rettifica dell'Agenzia delle dogane non comportava l'obbligo di versare nuovi diritti, ma, al contrario, attribuiva all'operatore un diritto al rimborso.

Secondo la circolare, è necessario superare il meccanismo di calcolo utilizzato dalle Dogane, al fine di assicurare un miglior bilanciamento tra il diritto a sanzionare e il diritto a non essere eccessivamente sanzionati.

Necessaria una valutazione complessiva della bolletta doganale

La circolare in commento determina finalmente a un cambio di indirizzo, stabilendo che la prassi adottata dagli Uffici contrasta con quanto previsto dall'art. 303 DPR 43/73, a norma del quale, al fine dell'applicazione degli **scaglioni sanzionatori** previsti, è necessario valutare l'ammontare dei diritti "complessivamente" dovuti in base all'accertamento.

La norma si riferisce a una valutazione complessiva, e non singolo per singolo, della liquidazione dei maggiori diritti.

Una diversa interpretazione contrasterebbe anche con il principio di proporzionalità delle sanzioni, espressamente previsto dal **Codice doganale dell'Unione europea**. L'art. 42 Reg. UE 952/2013 prevede, infatti, che le sanzioni devono essere "effettive, proporzionate e dissuasive".

Tale principio è stato più volte affermato anche dalla **Corte di Giustizia europea**, la quale ha chiarito che le sanzioni irrogate dall'Agenzia delle dogane devono rispettare il principio di proporzionalità e, per tale ragione, non devono eccedere quanto necessario per conseguire gli obiettivi e devono tenere conto della natura e della gravità dell'infrazione commessa (Corte Giust., 13 gennaio 2022, C-326/20; Corte Giust., 4 marzo 2020, C-655/18, *Schenker*; Corte Giust., 17 luglio 2014, C-272/13, *Equoland*).

La circolare in commento è destinata ad avere un effetto significativo anche sui contenziosi già in corso. E infatti, come riconosciuto anche dalla Corte di Cassazione, spetta, al giudice nazionale verificare che l'importo della **sanzione irrogata** non ecceda quanto necessario per conseguire gli obiettivi consistenti nell'assicurare l'esatta **riscossione del tributo** e, in tal caso, disapplicare gli atti di irrogazione delle sanzioni, come ribadito dalla Corte di Cassazione (Cass., sez. V, 12 novembre 2020, n. 25509; Cass., sez. V, 11 maggio 2022, n. 14908).

Le nuove linee guida per l'irrogazione delle sanzioni doganali

In caso di **accertamento**, la Dogana non potrà più calcolare la sanzione su ogni singola tipologia di prodotto importato, ma dovrà parametrare la sanzione all'importo effettivamente dovuto all'Erario.

Occorre, in primo luogo, verificare se il valore complessivo dei dazi evasi, tenuto conto di tutti i singoli, superi il 5% dei **dazi doganali**. Dopo aver individuato tante violazioni quanti sono i singoli che hanno concorso a determinare l'eccedenza, l'Ufficio dovrà irrogare una sola sanzione, applicando la pena più grave, aumentata da un quarto al doppio (cumulo giuridico, art. 12 c. 1 D.Lgs. 472/97). Soltanto nel caso in cui tale sanzione risulti più gravosa della somma delle sanzioni previste per ogni singolo, è possibile adottare **il cumulo materiale**.

Da segnalare, infine, che se in fase di accertamento l'Ufficio destina la porzione di un singolo dichiarato alla costituzione di un nuovo singolo o ad un singolo già esistente nella dichiarazione, tale operazione non determina un'eccedenza dei dazi complessivamente accertati rispetto a quelli dichiarati.

© Copyright - Tutti i diritti riservati - Giuffrè Francis Lefebvre S.p.A.