

Lunedì 07/10/2024 • 06:01

FISCO DALLA CORTE DI CASSAZIONE

Sanzioni doganali: disapplicazione in caso di sproporzionalità

Illegittime le **sanzioni doganali** se sproporzionate rispetto ai tributi accertati. A riconoscerlo è la Suprema Corte di Cassazione, con l'ordinanza 13 luglio 2023, n. 20058, la quale ha precisato che vanno disapplicate le sanzioni previste dall'art. 303, comma 3, lett. e), d.p.r. 43/1973 (**Tuld**), se violano il **principio di proporzionalità**.

di **Sara Armella** - Avvocato, Studio legale Armella & Associati

Il principio europeo di proporzionalità delle sanzioni amministrative

Con l'ordinanza in commento, la **Corte di Cassazione** afferma la necessità di disapplicare il **regime sanzionatorio doganale** e, in particolare, l'ormai noto sistema sanzionatorio "a scaglioni" dell'art. 303 Tuld, nel caso in cui non sia rispettato il **principio europeo di proporzionalità** delle sanzioni.

Tale principio a livello unionale è regolato dall'art. 5, paragrafo 4, Trattato 26 ottobre 2012, C 326/13 (Trattato sull'Unione europea - Tue), il quale dispone "*in virtù del principio di proporzionalità, il contenuto e la forma dell'azione dell'Unione si limitano a quanto necessario per il conseguimento degli obiettivi dei trattati*". Più specificamente, in materia doganale è espressamente previsto che, benché gli Stati membri siano liberi di prevedere le **sanzioni**, queste debbano essere "*effettive, proporzionate e dissuasive*", come espressamente previsto dall'art. 42, paragrafo 1, Reg. Ue, 9 ottobre 2013, n. 952 (Cdu).

Alla luce della prevalente disciplina europea, la Corte di Cassazione ha affermato che sussiste un vero e proprio contrasto tra la previsione del Tue e l'art. 303 comma terzo lett. e) del Tuld non risolvibile in mera chiave interpretativa, ma solo attraverso la disapplicazione della norma nazionale.

Il **principio di proporzionalità** impone, infatti, una specifica valutazione del caso concreto ed esclude la validità di una sanzione "minima", stabilita in via automatica e astratta dal legislatore. Il tema della proporzionalità assume un ruolo particolarmente rilevante in **materia doganale**.

Se, nel settore tributario, infatti, le penalità sono direttamente commisurate al tributo, in una misura percentuale, in ambito doganale è previsto, invece, un **sistema sanzionatorio** "a scaglioni", con la conseguenza che, ai sensi dell'articolo 303, Tuld, l'Agenzia delle dogane può applicare sanzioni che superano anche il 500 o il 600% dell'entità dei **tributi accertati**. Nei confronti dell'art. 303 Tuld sono state mosse molteplici critiche, anche in considerazione del fatto che tale articolo sanziona in maniera proporzionalmente più grave le violazioni relative agli importi minori e punisce meno gravemente (nel valore edittale minimo) il **mancato pagamento** di importi molto consistenti.

La giurisprudenza e il principio di proporzionalità delle sanzioni

L'indirizzo della **Corte di Giustizia europea** sul punto è ormai consolidato. In molteplici pronunce, infatti, è stato affermato il principio secondo cui le sanzioni non devono eccedere quanto strettamente necessario per assicurare la corretta **riscossione dei tributi**, prevenire l'evasione e che la norma nazionale deve essere disapplicata qualora sia in contrasto con il fondamentale principio della proporzionalità (Corte di Giustizia, 8 marzo 2022, C-205/20, *NE*; Corte di Giustizia, 17 luglio 2014, C-272/13, *Equoland*; Corte di Giustizia, sentenza 19 luglio 2012, C-263/11, *Rēdlih*).

Il principio unionale di proporzionalità delle **sanzioni amministrative** è stato pienamente recepito, anche, dalla Corte di Cassazione, la quale ha più volte affermato che la sanzione doganale deve essere parametrata alla gravità della violazione commessa e al coefficiente psicologico dell'autore, ossia il dolo o la colpa (Cassazione, sez. trib., 11 maggio 2022, n. 14908 e Cassazione, sez. trib., 12 novembre 2020, n. 25509).

La Corte ha specificato, inoltre, che spetta al **giudice nazionale** verificare che l'importo della sanzione irrogata dall'Amministrazione non ecceda quanto necessario per conseguire gli obiettivi consistenti nell'assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e, in tal caso, disapplicare la **norma sanzionatoria** (Corte di Cassazione, 19 dicembre 2019, n. 33878).

La pronuncia in commento

Nel caso esaminato dalla **Corte di Cassazione**, a fronte dell'introduzione clandestina nel territorio nazionale di monete d'oro dalla Svizzera per un valore complessivo di euro 4.815,50, l'**Agenzia delle dogane** irrogava la discussa sanzione amministrativa, prevista dall'art. 303, comma 3, lett. e), Tuld, nella misura pari al minimo edittale, ossia a euro 30.000.

Una penalità irragionevolmente alta, pari a oltre sei volte la misura dell'evasione contestata, anche in considerazione del fatto che il comportamento del contribuente si è sostanziato in un'omessa dichiarazione, alla **frontiera**, di monete costituenti beni di membri della famiglia, come provato dalla documentazione prodotta in atti.

Con l'ordinanza in commento, la Corte ha rigettato il ricorso proposto dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli e ha formulato il principio di diritto, secondo cui "in materia d'Iva, le modalità di **quantificazione delle sanzioni** previste dall'art. 303 (...) Tuld (...) che le determinano per il diritto di confine non dichiarato in un importo minimo di 30.000 euro, eccedono il limite necessario per assicurare l'esatta riscossione dell'imposta ed evitare l'evasione di un **dazio doganale** non versato superiore a 4mila ma inferiore a 5mila euro, attesa la misura fissa del minimo e l'impossibilità di adeguare le **sanzioni** alle circostanze specifiche del singolo caso, per cui vanno disapplicate in quanto contrarie al diritto comunitario, così come interpretato dalla Corte di giustizia".

La **Corte di Cassazione** ha, quindi, riconosciuto che, ove il comportamento complessivo del contribuente e la gravità della violazione commessa rendano evidentemente sproporzionata l'irrogazione della sanzione individuata dall'art. 303, comma 3, Tuld, tale norma deve essere disapplicata in via giudiziale. Anche l'applicazione della sanzione minima edittale, pertanto, può comportare un'effettiva violazione del **principio di proporzionalità**, con conseguente obbligo da parte del giudice di disapplicare tale normativa, in osservanza ai **principi unionali**.

L'ordinanza chiarisce, inoltre, che la disapplicazione delle norme sanzionatorie, per contrasto con la normativa europea, non determina la non punibilità dell'illecito.

Nel caso in commento, la Cassazione ha ritenuto corretta la scelta del giudice d'appello di applicare analogicamente la sanzione prevista dalla normativa inerente il mercato dell'oro (legge 7/2000) che prevede una **sanzione** pari al 10% della base imponibile delle monete d'oro non dichiarate. Conseguentemente, la sanzione è stata ridotta da 30.000 a 2.200 euro.

Fonte: Cass. 13 luglio 2023 n. 20058

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