Sentenza del 13/11/2020 n. 25724 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La (---) srl in liquidazione propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Liguria, depositata il 22 giugno 2017, che ha confermato la sentenza di primo grado, con cui era stato rigettato l'originario ricorso del contribuente avverso una pluralita' di atti d'irrogazione sanzioni relativi a operazioni doganali, emessi dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli in data 14 maggio 2010.

2. Il ricorso e' affidato a sette motivi, illustrati con memorie.

3. Resiste con controricorso l'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

MOTIVI DELLA DECISIONE

4. Con il primo motivo, la ricorrente prospetta, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del Reg. CEE n. 2913 del 1992, articolo 5 e 76 e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 43 del 1973, articolo 40. In subordine, chiede operarsi un rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione Europea ex articolo 267 TFUE.

5. Con il secondo motivo, la ricorrente prospetta, ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, che sarebbe consistito nella circostanza che nel periodo 2005-2015 - e dunque anche all'atto della dichiarazione all'origine del presente giudizio - le e' stato impedito di operare in regime di rappresentanza diretta, dato che in sede di inoltro telematico della bolletta doganale il sistema informatico dell'Agenzia delle dogane forniva risposta negativa e impediva di portare a termine l'operazione doganale.

6. Con il terzo motivo, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e/o la falsa applicazione del Codice Doganale Comunitario (CDC), articoli 201 e 202, vigente "ratione temporis" (Reg. n. 2913 del 1992). In particolare, parte ricorrente lamenta che il giudice del gravame abbia fatto derivare la responsabilita' dello spedizioniere-rappresentante in via automatica dall'accertamento in ordine alla irregolarita' della dichiarazione, senza indagare la reale o quantomeno possibile consapevolezza, da parte dello spedizioniere, di tale irregolarita'.

7. Con il quarto motivo, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e/o la falsa applicazione del Codice Doganale Comunitario, articoli 29, 30, 31 e dell'articolo 181-bis delle disposizioni di attuazione dello stesso Codice. In particolare, parte ricorrente lamenta che la sentenza impugnata abbia avallato il metodo di rideterminazione del

valore delle merci importate utilizzato dall'Agenzia, omettendo di considerare che tale metodo e' illegittimo, in quanto, non avendo preso come riferimento il valore di transazione dichiarato, ai sensi del Codice doganale comunitario, ex articolo 29, ma altri parametri, non e' stato rispettoso della procedura prevista dalle disposizioni applicative del Cod. cit., articolo 181-bis, contenute nel Reg. CEE n. 2454/93 del 2 luglio 1993 (d'ora in avanti DAC).

8. Con il quinto motivo, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e/o la falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 5 e del Codice Doganale Comunitario, articolo 201, vigente "ratione temporis". In particolare, parte ricorrente lamenta che il giudice del gravame abbia fondato la propria decisione su una presunzione di colpevolezza del rappresentante-spedizioniere, in via automatica, senza verificare la sussistenza di una sua effettiva negligenza.

9. Con il sesto motivo, parte ricorrente denuncia la omessa applicazione del Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 12, in materia di concorso di violazioni e continuazione.

10. Con il settimo motivo, parte ricorrente denuncia la omessa applicazione dell'attenuante prevista dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 43 del 1973, articolo 303, u.c..

11. I primi due motivi, legati da connessione logica e dunque da esaminare congiuntamente, sono infondati.

12. La normativa vigente all'epoca della dichiarazione doganale prevedeva esplicitamente la possibilita', per lo spedizioniere, di presentare la dichiarazione in nome proprio, nelle forme dunque della rappresentanza indiretta, accedendo alla procedura di cd. domiciliazione (Reg. (CEE) n. 2913 del 1992, articolo 76, par. 1, lettera c).

13. La ricorrente sostiene che - avendo l'Agenzia delle dogane emanato una circolare che vietava di utilizzare la procedura di domiciliazione nelle forme della rappresentanza diretta l'Amministrazione le avrebbe impedito di utilizzare tale regime e di sottrarsi cosi', in caso di accertamento di violazioni e di conseguenti sanzioni, alla automatica responsabilita' solidale per le infrazioni addebitabili al soggetto rappresentato.

14. Tale impostazione non e' condivisibile.

15. In effetti, questa S.C. ha affermato che anche nella vigenza del CDC gli spedizionieri potevano, nell'avvalersi della procedura di domiciliazione, operare in regime di responsabilita' diretta (Cass., Sez. 5, 31 ottobre 2019, n. 28066).

16. Cio' tuttavia non determina alcuna automatica conseguenza per chi abbia operato in regime di rappresentanza indiretta, dato che tale regime era all'epoca espressamente consentito.

17. Affinche' dunque il divieto allora posto dalla circolare amministrativa potesse dirsi concretamente lesivo del diritto dello spedizioniere di avvalersi del regime della responsabilita' diretta, sarebbe stato necessario dimostrare che, all'epoca della dichiarazione, vi fosse da parte sua un'effettiva volonta' di avvalersi di tale regime. In mancanza di tale prova, non si puo' infatti

escludere che la presentazione della dichiarazione in regime di responsabilita' indiretta sia stata il frutto di una libera scelta dello spedizioniere.

18. La ricorrente non ha invece provato, ne', a ben vedere, neppure allegato di aver manifestato all'epoca una concreta volonta' di avvalersi del regime della responsabilita' diretta. Non basta a tal fine affermare, come ha fatto parte ricorrente alle pag. 17 e 18 del ricorso, che nel periodo considerato, "prima del 2015, in sede di inoltro telematico della bolletta doganale, ove il CAD intendesse scegliere di operare in regime di rappresentanza diretta, il sistema informatico dell'Agenzia delle dogane forniva risposta negativa, impedendo di portare a termine l'operazione doganale. Il Sistema informatico il cui uso e' indispensabile per lo svolgimento delle operazioni doganali, non consentiva di esercitare il diritto alla rappresentanza diretta quando il soggetto agente e' un Cad, come dimostrato anche dalla schermata recante l'esito negativo a seguito di un tentativo del Cad di optare per la rappresentanza diretta in Dogana".

19. In tal modo la ricorrente non fornisce elementi atti a dimostrare - e sotto questo profilo il ricorso e' carente anche rispetto al canone dell'autosufficienza - che l'omissione addebitata alla CTR riguardasse un tentativo di accesso al sistema informatico proprio per l'operazione doganale oggetto del presente giudizio, che si trattasse di una vera e propria richiesta di accesso alla procedura di domiciliazione e non di una semplice prova, che, infine, non fosse possibile in altro modo manifestare all'Amministrazione la propria volonta' di agire come rappresentanza diretta, si' da ottenere da essa una risposta negativa o un silenzio interpretabile come rifiuto, come tali concretamente lesivi dell'interesse della ricorrente.

20. Non osta a tale conclusione il precedente citato da parte ricorrente nella memoria depositata in vista della pubblica udienza (la menzionata Cass., Sez. 5, 31 ottobre 2019, n. 28066).

21. Si tratta infatti di una sentenza resa bensi' tra le stesse parti, ma relativa a un diverso rapporto giuridico, come e' reso evidente dal fatto che gli avvisi di rettifica emessi nell'uno e nell'altro caso hanno per oggetto l'importazione di merci diverse. Non puo' trovare dunque accoglimento l'eccezione di giudicato.

22. Neppure tale precedente e' utile a rafforzare la tesi sostenuta da parte ricorrente nel presente giudizio a proposito della rappresentanza diretta. Nel caso esaminato da Cass. n. 28066 del 2019, infatti, e' stata confermata la sentenza della CTR che aveva ritenuto legittimo il ricorso, da parte dello spedizioniere doganale, alla rappresentanza diretta, mentre nel caso oggetto del presente giudizio si verte in un'ipotesi opposta, in cui la (---) ha utilizzato il regime della rappresentanza indiretta e lamenta, sulla base di ragioni che si sono gia' ritenute insufficienti, di non aver potuto presentare la dichiarazione in regime di responsabilita' diretta.

23. Passando all'esame degli ulteriori motivi di ricorso, il Collegio ritiene opportuno procedere all'esame congiunto del terzo e del quinto motivo, in ragione della loro stretta connessione logica.

24. Tali motivi sono l'uno infondato, l'altro inammissibile.

25. Il terzo motivo e' infondato, in quanto si basa su un'erronea interpretazione del combinato disposto del Codice Doganale Comunitario, articoli 201 e 202, vigente "ratione temporis", vero che l'articolo 202 allarga l'ambito dei debitori dell'obbligazione doganale all'importazione quando tale obbligazione derivi, tra l'altro, dall'irregolare introduzione nel territorio comunitario di una merce soggetta a dazi all'importazione e che, a differenza dell'articolo 201, l'articolo 202 non menziona espressamente il dichiarante tra gli obbligati. Ma cio' dipende dal fatto che l'obbligazione doganale di cui all'articolo 202 sanziona una condotta che prescinde dalla dichiarazione; la norma mira ad allargare il novero dei debitori a tutti i soggetti che abbiano contribuito all'importazione irregolare, al fine di colpire le piu' diverse forme di condotte materiali sotto le quali l'importazione irregolare puo' manifestarsi. Quando invece la dichiarazione vi e' stata, l'eventuale difformita' di essa rispetto alle merci realmente importate da' luogo si' a un'infrazione e alla relativa sanzione, senza tuttavia che venga meno l'applicazione del regime di cui all'articolo 201 CDC, al piu' rendendosi applicabile l'articolo 201, comma 3, che, ferma restando la responsabilita' del dichiarante, estende la responsabilita' tributaria anche alle persone che hanno fornito detti dati necessari alla stesura della dichiarazione e che erano o avrebbero dovuto ragionevolmente essere a conoscenza della loro erroneita' (Cass., Sez. 5, 26 febbraio 2019, n. 5560). L'allargamento della cerchia dei debitori mira dunque a facilitare la riscossione dell'obbligazione doganale, ma cio' avviene certamente senza escludere da tale cerchia il dichiarante; non in virtu' di un automatismo indebito, come sostenuto dal ricorrente, ma perche' il dichiarante e' colui che per definizione realizza la condotta che integra la fattispecie tipica della dichiarazione erronea (v. Corte Giustizia, 19 ottobre 2017, C-522/16, punto 48 e ss.). Come di recente affermato da questa Corte, con orientamento che peraltro affonda le proprie radici proprio in una delle sentenze citate dal ricorrente (Cass., Sez. 5, 23 aprile 2010, n. 9773), "la dichiarazione resa dal rappresentante indiretto, in qualita' di dichiarante, regge la responsabilita' dello spedizioniere per effetto della mera dichiarazione a termini del Reg. n. 2913 del 1992, articolo 201, commi 2 e 3" (Cass., Sez. 5, 4 giugno 2019, n. 15207; Cass., Sez. 5, 26 febbraio 2019, n. 5560).

26. Salvo quanto si dira' sull'elemento soggettivo, per lo spedizioniere che abbia agito come rappresentante indiretto e presentato la dichiarazione, l'unico modo per sottrarsi alla responsabilita' e' quello di negare di aver presentato la dichiarazione.

27 Cio' non ha fatto il ricorrente, che si e' invece limitato, nel terzo motivo di ricorso, a sovrapporre le considerazioni sull'elemento soggettivo, che hanno poi formato oggetto di un motivo separato, a quelle sull'ambito oggettivo di applicazione della norma citata, di cui ha pero' fornito un'interpretazione erronea.

28. Passando dunque all'esame del quinto motivo, concernente l'elemento soggettivo dell'illecito, va rammentato che il Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 5, sostanzialmente riproducendo nella materia tributaria la L. n. 689 del 1981, articolo 3, pone una presunzione di colpa per l'atto vietato a carico di colui che lo abbia commesso, lasciando a costui l'onere di provare di aver agito senza colpa (Cass., Sez. 5, 3 agosto 2012, n. 14030). Una volta integrata la fattispecie tipica, con le precisazioni sopra svolte, non spetta dunque all'Amministrazione dimostrare la presenza del dolo o della colpa, ne' e' rilevabile d'ufficio una presunta carenza dell'elemento soggettivo, sotto il profilo della mancanza assoluta di colpa (Cass., Sez. 5, 14

marzo 2014, n. 5965; Cass., Sez. 5, 3 agosto 2012, n. 14030; Cass., Sez. 5, 15 giugno 2011, n. 13068; Cass., Sez. 5, 25 ottobre 2006, n. 22890).

29. Come osservato dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione nel settore contiguo degli illeciti amministrativi in materia di intermediazione finanziaria, "e' innegabile come, negli illeciti di mera trasgressione, la loro stessa morfologia renda impossibile individuare, sul piano funzionale, un'intenzione o una negligenza nell'azione, ossia una condotta esterna onde ricostruire i tratti dell'atteggiamento interiore: l'azione, dolosa o colposa che sia, esaurendosi in una mera trasgressione, si identifica allora con la condotta inosservante (la cd. suitas), la quale appare neutra proprio sotto l'ulteriore profilo del dolo o della colpa. Cio' perche' la condotta illecita, in tal caso, e' priva di un risvolto naturalistico e non fornisce indizi percepibili dell'atteggiamento soggettivo e psicologico, onde la tipicita' del dolo o della colpa si riducono alla mera "suita'" della condotta inosservante, il cui aspetto esteriore appare compatibile con entrambi i possibili atteggiarsi dell'elemento soggettivo dell'illecito. Cosi', tanto in caso di illecito monosoggettivo di mera trasgressione, quanto in caso di concorso omissivo nell'illecito medesimo (e con riferimento tanto a un divieto quanto a un comando), la mancanza di indizi visibili da cui inferire l'atteggiamento colpevole induce legittimamente a presumerlo entro la (soddisfacente) dimensione della suitas della condotta, e cio' per evitare impraticabili e defatiganti indagini di tipo introspettivo dal punto di vista dell'accertamento processuale, ove la mancanza in rerum natura di un'azione che rechi le stimmate di un atteggiamento predicabile come colpevole consente ed anzi impone al giudice di limitarsi ad individuare l'autore imputabile dell'inosservanza, senza necessita' di ulteriori indagini in ordine ad una condotta da verificarsi come modulata sul piano del dolo o della colpa. In questi sensi ed entro questi limiti va pertanto condiviso l'acuta riflessione della migliore dottrina penalistica secondo cui il giudizio di colpevolezza e' un giudizio "normativo", inteso sia come verifica della mancanza di elementi di inesigibilita', sia come valutazione legale del processo motivazionale, cosi' che per autori "normali" che agiscono in situazioni "normali" si puo' supporre la rimproverabilita' della condotta, una volta constatatane con certezza la suitas, qualora possa specularmente escludersi l'esistenza di circostanze anomale che abbiano reso incolpevole il comportamento trasgressivo e, dunque, inesigibile quello osservante. Il giudizio di "colpevolezza colposa" e' ancorato, dunque, a parametri normativi, esterni al dato puramente psicologico. Tale, condivisibile impostazione del problema della prova dell'elemento soggettivo e' del tutto idonea, a giudizio di queste sezioni unite, a fondare, mutatis mutandis, la legittimita' della cd. "presunzione di colpa", e della conseguente "inversione" dell'onere probatorio: sara' lo stesso autore "normale"- e dunque presuntivamente colpevole - che dovra' allegare quelle circostanze "anomale" impeditive di un giudizio di riprovevolezza" (Cass., Sez. Un., 30 settembre 2009, n. 20930).

30. Nel caso in esame, la CTR non solo si e' attenuta a tali canoni interpretativi, avendo affermato che "la consapevolezza deve ritenersi insita sia nella fattispecie del CAD e sia nella preparazione professionale di un tale rappresentante" (pag. 9), ma e' poi scesa a una interpretazione della specifica dichiarazione doganale presentata dal CAD, traendo dai suoi contenuti la convinzione della sussistenza dell'elemento soggettivo. La CTR ha infatti affermato: "come risulta dagli atti impugnati, nella dichiarazione doganale l'importatore ha dichiarato un valore imponibile inattendibile in quanto inidoneo a consentire nemmeno la copertura dei costi

di produzione, e questa incongruenza poteva essere rilevata anche da una persona di ordinaria diligenza e non qualificata come il CAD".

31. In tal modo, la CTR mostra di aver compiuto un accertamento di fatto dell'elemento soggettivo, il che fa si' che il motivo fatto valere si risolve in una inammissibile sollecitazione a rivedere il giudizio di merito espresso.

32. Il quarto motivo e' invece fondato.

33. Gli atti di irrogazione delle sanzioni che formano oggetto del presente giudizio si fondano su un avviso di rettifica emesso dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli. Tale avviso di rettifica e' stato autonomamente impugnato dall'odierno ricorrente e questa S.C., con la sentenza n. 1114 del 17 gennaio 2019, ha cassato con rinvio la sentenza della CTR impugnata in quel giudizio, accogliendo un motivo di ricorso identico a quello in esame e dunque fondando la propria decisione sull'illegittimita' del metodo di rideterminazione del valore utilizzato dall'Agenzia.

34. Il Collegio intende dare continuita' alle affermazioni contenute nella sentenza n. 1114 del 2019 e in altre analoghe successive (v. Cass., Sez. 5, 23 gennaio 2019, n. 1787; Cass., Sez. 5, 25 gennaio 2019, n. 2214).

35. Quando l'autorita' doganale intende discostarsi dalla regola fissata nell'articolo 29 del CDC e dunque determinare il dazio doganale non gia' sulla base del valore di transazione, ma di altri parametri, inclusi quelli, sussidiari, dello stesso CDC, articoli 30 e 31, onde evitare il rischio che siano impiegati valori in dogana arbitrari o fittizi, cio' puo' avvenire a due condizioni: che vi siano fondati dubbi sul fatto che il valore dichiarato rappresenti l'importo da pagare e che sia seguita l'apposita disciplina dettata dall'articolo 181-bis del DAC.

36. Cio' non risulta essere avvenuto nella specie, poiche' la CTR, nel confermare la sentenza di primo grado, ha ritenuto legittimo l'operato dell'Agenzia per il solo fatto che, nella motivazione degli avvisi di rettifica, fosse dato conto del fatto che la revisione "si basava sull'individuazione di determinati valore minimo e medio, da utilizzare come parametri di riferimento, rideterminando il valore della merce importata tenendo conto del valore piu' basso tra importazioni di merci similari". In tal modo, la CTR ha violato l'articolo 181-bis del DAC, in quanto ha reputato legittimo l'avviso di rettifica alla base degli atti di irrogazione sanzioni che formano oggetto del presente giudizio, pur avendo dato atto che l'Agenzia nel caso in esame non ha seguito la procedura descritta in tale disposizione.

37. A tale conclusione, la CTR sembra essere giunta sulla base di una lettura dell'articolo 181-bis del DAC, secondo cui la richiesta di informazioni complementari al dichiarante e' facoltativa e non obbligatoria. Che questa sia la convinzione della CTR si desume dal fatto che, a pag. 8 della motivazione, la sentenza impugnata sottolinea in grassetto la parola "possono", contenuta nel paragrafo 2 dell'articolo 181-bis del DAC, allorche' prevede che "le autorita' doganali, in presenza dei dubbi di cui al paragrafo 1, possono richiedere che siano fornite delle informazioni complementari".

38. Tale lettura - gia' smentita dalle citate Cass., Sez. 5, 23 gennaio 2019, n. 1787; Cass., Sez. 5, 25 gennaio 2019, n. 2214, secondo le quali la procedura dell'articolo 181-bis del DAC e' doverosa e non facoltativa, in presenza di fondati dubbi sul valore della merce importata - va qui esplicitamente confutata, anche per rispondere alle deduzioni svolte a tale proposito dall'Agenzia nel controricorso.

39. Il paragrafo 2 dell'articolo 181-bis del DAC cosi' stabilisce: "Le autorita' doganali, in presenza dei dubbi di cui al paragrafo 1, possono richiedere che siano fornite delle informazioni complementari tenuto conto di quanto stabilito all'articolo 178, paragrafo 4. Se tali dubbi dovessero persistere, le autorita' doganali, prima di adottare una decisione definitiva, sono tenute ad informare la persona interessata, per iscritto a sua richiesta, dei motivi sui quali questi dubbi sono fondati, concedendole una ragionevole possibilita' di rispondere adeguatamente. La decisione definitiva con la relativa motivazione e' comunicata alla persona interessata per iscritto".

40. Come si puo' osservare, il paragrafo 2 e' suddiviso in tre periodi. Nel primo periodo, si prevede la possibilita', per l'autorita' doganale, di chiedere all'interessato informazioni complementari. Si tratta in effetti di una facolta', che l'autorita' puo' esercitare quando supponga che tali informazioni siano idonee a sciogliere i dubbi relativi al valore dichiarato della merce. Nel secondo periodo, si prevede che, ove i dubbi persistano, l'autorita' sia tenuta a informare l'interessato dei motivi sui quali questi dubbi sono fondati, concedendole una ragionevole possibilita' di rispondere adeguatamente.

41 La CTR e l'Agenzia controricorrente sembrano leggere questo secondo periodo come se l'autorita' doganale fosse tenuta a sollecitare il contraddittorio solo all'esito dell'eventuale richiesta di informazioni.

42. Si tratta tuttavia di una lettura irragionevole, poiche' ipotizza, da un lato, che il legislatore comunitario abbia voluto un aggravamento del procedimento solo e proprio nell'ipotesi in cui l'autorita' disponga di piu' informazioni, fornite dallo stesso interessato all'esito della richiesta del primo periodo, quando cioe' questi ha gia' avuto la possibilita' in qualche misura di dissipare i dubbi dell'Amministrazione procedente, e, dall'altro lato, che l'obbligo di sollecitare i contraddittorio non vi sia quando l'Amministrazione abbia gia' scelto - sulla base di una propria insindacabile valutazione - di non chiedere informazioni complementari, quando cioe' gli elementi a disposizione dell'Amministrazione sono inferiori.

43. Al contrario, il secondo periodo vuole sottolineare che, anche quando le informazioni siano state chieste e ottenute, l'autorita' non puo' adottare una decisione definitiva senza informare l'interessato e senza consentirgli di spiegare le ragioni che sono alla base della propria dichiarazione di valore; ma l'obbligo di sollecitare il contraddittorio ha carattere generale e deve essere sempre ottemperato, come dimostra il paragrafo 1 dello stesso articolo 181-bis, dove la possibilita' di non utilizzare il parametro stabilito dall'articolo 29 e' condizionata dall'espletamento dell'intera procedura descritta nel paragrafo 2.

44. Non osta a tale conclusione la sentenza della Corte di giustizia 16 giugno 2016, C-291/15, EURO 2004. Hungary Kft, citata dall'Agenzia nel controricorso. A un'attenta lettura di tale

sentenza (che peraltro si riferisce a un caso in cui la determinazione del valore della merce era stata operata secondo uno dei criteri sussidiari fissati dall'articolo 30 del CDC, mentre nel caso di specie non risulta che il metodo di determinazione del valore sia stato rispettoso della sequenza dettata da quella disposizione) si comprende che il dubbio sollevato dal giudice del rinvio pregiudiziale non era se la procedura dell'articolo 181-bis fosse obbligatoria o facoltativa, ma se, una volta espletata tale procedura e anche avendo ricevuto informazioni complementari confermative del valore dichiarato, l'autorita' doganale dovesse attenersi a tale valore o potesse ancora utilizzare, permanendo i dubbi, i criteri dell'articolo 30. In altri termini, la Corte di giustizia ha negato che l'esaurimento della procedura di cui all'articolo 181-bis fosse preclusivo di ulteriori approfondimenti.

45. Ne esce cosi' confermato l'orientamento di questa S.C., gia' compendiato nel principio di diritto enunciato da Cass., Sez. 5, 25 gennaio 2019, n. 2214: "nel caso di fondati dubbi da parte dell'Amministrazione doganale della corrispondenza tra il valore dichiarato e l'importo totale pagato o da pagare ex articolo 29 C.D.C., la medesima Amministrazione - dopo la richiesta di informazioni complementari e dopo aver fornito all'interessato una ragionevole possibilita' di far valere il proprio punto di vista riguardo ai motivi sui quali siano fondati tali dubbi, in ossequio della specifica garanzia procedurale di cui al Reg. CEE n. 2454 del 1993, articolo 181-bis, paragrafo 2, - e' tenuta a dimostrare, con onere probatorio a proprio carico, di avere applicato, nella rideterminazione del valore in dogana, i metodi immediatamente sussidiari di cui al codice doganale, articoli 30 e 31, secondo la rigida sequenza ivi prevista in successione ovvero e' tenuta a dare conto delle ragioni per cui il rispetto del detto ordine previsto dal codice doganale comunitario non sia stato possibile".

46. L'accoglimento del motivo che precede determina la cassazione della sentenza impugnata, con rinvio, anche per le spese del giudizio di legittimita', ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale della Liguria, e l'assorbimento dei motivi residui.

47. Il rinvio si giustifica per il fatto che, come accennato, nel presente giudizio si discute dell'atto di irrogazione delle sanzioni che a sua volta si fonda sugli avvisi di rettifica oggetto della sentenza di questa Corte n. 1114 del 17 gennaio 2019, che ha cassato con rinvio la sentenza della CTR impugnata in quel giudizio. L'accertamento della legittimita' degli avvisi di rettifica, anche in relazione al rispetto dell'articolo 181-bis, ha dunque carattere pregiudiziale rispetto all'accertamento dell'atto di irrogazione delle sanzioni.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso nei limiti di cui in motivazione e per l'effetto cassa la sentenza impugnata, rinviando ad altra sezione della CTR della Liguria, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza