

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

---

### ***La responsabilità sanzionatoria per le violazioni in dogana***

di Alessandro Bonuzzi

Lo **spedizioniere doganale** è indenne dalle sanzioni amministrative quando ha operato con piena e corretta **diligenza professionale**. In questi casi, infatti, risponde della violazione il soggetto che lo ha indotto all'errore.

Lo ha chiarito la **circolare n. 22/D dell'Agenzia delle dogane** di ieri.

Il documento in questione fornisce importanti indicazioni in ordine ai profili della **legittimazione passiva** e della **responsabilità** dei soggetti che intervengono nell'espletamento del processo di sdoganamento.

Riguardo alla legittimazione passiva, nelle operazioni doganali curate dagli spedizionieri doganali in rappresentanza diretta, il “dichiarante” nei confronti dell'Autorità doganale è l'importatore (od il proprietario delle merci) che diviene, quindi, debitore dei tributi eventualmente dovuti.

Diversamente, quando l'importatore si avvale dell'istituto della rappresentanza indiretta, il “dichiarante” diventa lo stesso spedizioniere. Egli risulta, pertanto, direttamente responsabile dei maggiori diritti eventualmente dovuti, in solido con l'importatore.

Sotto il profilo **sanzionario**, la circolare osserva che opera una presunzione di responsabilità in capo all'autore materiale del fatto costituente violazione punibile che conduce ad individuare, in linea generale, una responsabilità a titolo sanzionatorio in ogni caso nei confronti dell'operatore doganale e quindi dello spedizioniere (articoli, 2, 5, comma 1 e 11, comma 2, D.Lgs. 472/1997). Infatti, la sua professionalità impone un rigore certamente maggiore di quello sarebbe applicabile ad un operatore occasionale. Pertanto, lo spedizioniere ha “*un generale dovere di controllo sulla regolarità complessiva dell'operazione doganale ed una assunzione, di principio, di responsabilità, a livello sanzionatorio, connessa alla presentazione delle merci, della documentazione relativa all'operazione e della compilazione e sottoscrizione delle necessarie dichiarazioni*”.

Per quanto riguarda, poi, la responsabilità per le sanzioni amministrative, ai fini della loro applicazione, in linea generale, è sufficiente una condotta cosciente e volontaria senza che occorra l'ulteriore dimostrazione da parte dell'Amministrazione del dolo o della colpa. Con riguardo allo spedizioniere, la circolare distingue il caso in cui egli abbia agito o meno con **piena e corretta diligenza professionale**.

Qualora lo spedizioniere abbia operato diligentemente deve ritenersi che egli sia **indenne** da sanzione. A detta dell'Agenzia, *“ciò può verificarsi in tutte quelle ipotesi nelle quali lo spedizioniere doganale presenti dichiarazioni doganali contenenti elementi rivelatisi successivamente errati forniti dal proprietario delle merci e la cui inesattezza non poteva emergere dalla valutazione professionale operata ... con conseguente responsabilità a titolo sanzionatorio del soggetto per conto del quale”* egli ha agito. *“In tali circostanze, infatti, è configurabile la fattispecie dell'errore incolpevole di cui all'articolo 10 del D.Lgs. 472/1997”*.

Di contro, lo spedizioniere è passibile di sanzione tutte le volte che, a seguito di una attenta valutazione in ordine alle circostanze del caso concreto, il suo comportamento risulti *“di insufficiente diligenza”* in relazione a disposizioni normative di portata certa e qualora siano stati forniti dal proprietario delle merci documenti regolari ed informazioni veritieri.

In questi casi, è fatta comunque salva la possibilità di richiedere la disapplicazione delle sanzioni qualora operi un'**esimente** contemplata dalla normativa e, in particolare:

1. la presenza di un legittimo affidamento o di errori, ritardi o omissioni dell'Amministrazione (articolo 10, comma 2, L. 212/2000);
2. la presenza di obiettive condizioni di incertezza della norma tributaria (articolo 10, comma 3, L. 212/2000);
3. quando la violazione si traduce in una mera violazione formale senza l'emersione di alcun debito d'imposta (articolo 10, comma 3, L. 212/2000);
4. quando la procedura di revisione dell'accertamento è attivata a seguito di istanza del dichiarante (articolo 11, D.Lgs. 374/1990).

Da ultimo, la circolare esamina il profilo relativo alla **determinazione della sanzione** alla luce del novellato articolo 7 D.Lgs. 472/1997 ad opera del D.Lgs. 158/2015.

Nel calcolo della sanzione comminabile, si deve tener conto:

- della gravità della violazione, sia in termini di ammontare del tributo non riscosso, sia avendo riguardo della condotta, dolosa o più o meno gravemente colposa, del trasgressore;
- della personalità dell'autore della violazione, verificando i suoi precedenti fiscali;
- delle condizioni economiche e sociali dell'autore stesso.

A riguardo, il documento analizza, da un lato, il nuovo comma 3 dell'articolo 7 che prevede un **aumento di pena** - fino alla metà - nei confronti di chi, nei tre anni precedenti, sia incorso in altra violazione della stessa indole, dall'altro, il successivo nuovo comma 4 che stabilisce l'applicazione di una **attenuante** di carattere generale in presenza di circostanze che rendono manifesta la sproporzione fra l'entità del tributo e la sanzione.