

ACCERTAMENTO

Sanzioni doganali: la Cassazione conferma la disapplicazione quando sproporzionate

di Elena Fraternali

Seminario di specializzazione

**REDDITI PRODOTTI ON LINE: CONTROLLI
DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA SU PRIVATI E IMPRESE**

[Scopri di più >](#)

Con la recente **ordinanza n. 20058 del 13.07.2023**, la Corte di Cassazione si è nuovamente pronunciata in tema di **compatibilità del sistema sanzionatorio doganale** rispetto al principio unionale di **proporzionalità** delle sanzioni, confermando il **dovere del giudice di merito di rideterminarne gli importi all'esito dell'esame circa l'effettiva gravità dell'infrazione commessa dal contribuente**.

Il sistema delle sanzioni in Dogana

Come noto, le sanzioni amministrative doganali sono contenute nell'[**articolo 303, comma 3, D.P.R. 43/1973**](#) (Testo unico leggi doganali – Tuld), alla luce del quale, se i tributi complessivamente dovuti secondo l'accertamento sono maggiori di quelli calcolati in base alla dichiarazione e la differenza dei diritti supera il cinque per cento, la **sanzione amministrativa**, qualora il fatto non costituisca più grave reato, è la seguente:

- a) per diritti fino a 500 euro, da 103 a 500 euro;
- b) per i diritti da 500,1 a 1.000 euro, da 1.000 a 5.000 euro;
- c) per i diritti da 1.000,1 a 2.000 euro, da 5.000 a 15.000 euro;
- d) per i diritti da 2.000,1 a 3.999,99 euro, da 15.000 a 30.000 euro;
- e) oltre 4.000, da 30.000 Euro a dieci volte l'importo dei diritti.

Tale impianto sanzionatorio è stato più volte censurato, sia dai giudici di merito che da un recente arresto della Corte di Cassazione (Corte di Cassazione, sez. 6, ordinanza n. 1408 dell'11.05.2022), in quanto **in contrasto con il principio di proporzionalità**.

Detto principio, sancito dall'articolo 42 del Codice doganale dell'Unione, è fatto proprio anche da consolidata giurisprudenza della Corte di Giustizia, che ha ribadito, da una parte, che le sanzioni irrogate dai singoli Stati membri **non devono eccedere quanto necessario per garantire l'esatta riscossione dei tributi** e, dall'altra, che **un sistema che non preveda la possibilità di adeguare le sanzioni al singolo caso concreto** può effettivamente essere **lesivo del principio di proporzionalità stesso** (*ex multis* Corte di Giustizia, sentenza 17 luglio 2014, *Equoland*, [C-272/13](#); Corte di Giustizia, sentenza 19 luglio 2012, *Redlihs*, [C-263/11](#)).

Il caso concreto

Nel caso esaminato con la sentenza in commento, la Commissione tributaria regionale della Lombardia aveva parzialmente accolto l'appello proposto dal contribuente che, a seguito dell'introduzione clandestina nel territorio nazionale di **monete d'oro dalla Svizzera, per un valore complessivo di euro 4.841,50**, si era visto irrogare una sanzione amministrativa *ex articolo 303, comma 3, lett. e, Tuld*, pari a euro 30.000,00.

Il giudice d'appello, valutata -in un'ottica di bilanciamento- l'entità del tributo evaso e il comportamento tenuto dal contribuente, ha **disapplicato tale previsione normativa** per contrasto con il citato principio comunitario di proporzionalità, rideterminando l'importo della sanzione nella misura pari al 10% della base imponibile delle monete d'oro non dichiarate, pari a euro 2.200,00.

Nonostante le censure mosse, avverso tale decisione, dall'Agenzia delle dogane con il proprio ricorso, la Suprema Corte ha ritenuto che la sentenza di appello, nel ravvisare la descritta incompatibilità tra la normativa nazionale e quella comunitaria, abbia **correttamente applicato l'insegnamento della giurisprudenza unionale nonché il principio di proporzionalità**, peraltro sancito altresì dall'articolo 5 del Trattato sull'Unione europea (TUE).

Non solo, il Collegio ha inoltre ritenuto **corretto l'operato del giudice di merito** nella misura in cui non si è limitato a disapplicare la norma nazionale contestata ([articolo 303 Tuld](#)) ma si è adoperato per applicare una sanzione proporzionata alla violazione commessa dal contribuente, individuandone anche il fondamento giuridico ([articoli 1, comma 2, e 4, comma 2, L. 7/2000](#)).

Il principio di diritto

Oltre a ripercorrere i principi unionali e le motivazioni che portano a ritenere ormai chiaramente censurabile l'impianto sanzionatorio previsto dal Tuld, l'ordinanza in commento assume una portata interessante ed innovativa poiché la stessa Corte enuncia il seguente **principio di diritto** con il preciso obiettivo di manifestare l'opinione della stessa sulla questione.

In particolare, secondo il Collegio: *"In materia d'Iva, le modalità di quantificazione delle sanzioni previste dal D.P.R. n. 43 del 1973, articolo 303, comma 3, lett. e) (TULD), come sostituito dal D.L. 2 marzo 2012, n. 16, articolo 11, convertito con modificazioni dalla l. 26 aprile 2012, n. 44, 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".*

È chiara, dunque, la strada per i giudici di merito che si troveranno ad affrontare le **censure mosse nel prossimo futuro all'[articolo 303 Tuld](#)** dai contribuenti: **non è sufficiente rilevare l'effettiva sproporzionalità della norma**, ma occorre una vera e propria disapplicazione della sanzione in misura fissa in essa prevista, con un conseguente **adeguamento della stessa al singolo caso di specie**.