



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI NAPOLI

SEZIONE 17

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	AMURA	FRANCESCO PAOLO	Presidente
<input type="checkbox"/>	GOGLIA	LUIGI	Relatore
<input type="checkbox"/>	SPANO	FERNANDO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

Commissione Tributaria Regionale della Campania  
 E' COPERTO IL 27/01/10  
 Sentenza n. 15/13/12  
 per un Contenzioso n. 15/13/12  
 Il segretario



ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull' appello n°  
 depositato il 01/04/2011  
 - avverso la sentenza n° 596/25/2010  
 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di NAPOLI  
 proposto dall'ufficio: AGENZIA DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI NAPOLI 2

controparte:

difeso da:

difeso da:

Atti impugnati:

REVIS. ACCERT. n°  
 REVIS. ACCERT. n°

DOGANE DAZI 2006  
 DOGANE IVA IMP. 2006

SEZIONE

N° 17

REG.GENERALE

N°

UDIENZA DEL

13/01/2012

ore 09:30

SENTENZA

N°

73/17/12

PRONUNCIATA IL:

24/02/2012

DEPOSITATA IN  
 SEGRETERIA IL

03/03/2012

Il Segretario

### OGGETTO DELLA DOMANDA E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso ritualmente notificato all'Agenzia delle Dogane di Napoli II-SOT di Nola in data 13.11.2008, il rappresentato e difeso come in atti, impugnava l'avviso di rettifica dell'accertamento della bolletta di importazione definitiva riportato in epigrafe, notificatogli in data 15.9.2008, con il quale l'Agenzia resistente, all'esito di accertamenti amministrativi espletati tramite l'Ufficio Antifrode presso le Autorità del Bangladesh, rilevava la non autenticità della certificazione Form. A e la illegale emissione della stessa, nonché il valore della merce importata, notevolmente inferiore alla media nazionale dei valori relativi alle importazioni di merci similari, rideterminava il valore della merce in €. 119.850,00 e disconosceva l'agevolazione connessa all'istituto del deposito IVA, richiedendo, per effetto del maggior valore della merce importata il maggior dazio in €. 14.382,00 e maggiore IVA per €. 25.846,40, per un importo complessivo di €. 41.228,40.

A sostegno del ricorso deduceva:

- a) che il ricorrente, nella qualità di spedizioniere doganale, aveva sottoscritto la dichiarazione di importazione definitiva in regime di rappresentanza diretta, in nome e per conto della dichiarante società importatrice con sede a (IM), con la conseguenza che gli effetti della dichiarazione ricadono nella sfera giuridica del rappresentato-proprietario della merce, che assume la veste di dichiarante e di titolare del regime doganale prescelto;
- b) che la ipotizzata responsabilità solidale dello spedizioniere ex art. 203 del Reg. CEE 2913/92 (CDC) sussiste soltanto nel caso di sottrazione della merce al controllo doganale e che, in ogni caso, il ricorrente si è limitato a produrre la documentazione originale fornitagli dalla ditta importatrice e cioè la fattura estera ed il certificato d'origine, mentre l'Agenzia non avrebbe prodotto la richiesta di controllo del FORM "A" né copia della documentazione fornita dalle autorità del Bangladesh.
- c) illegittimità dell'aumento di valore delle merci importate per violazione dell'art. 181 bis del DAC e della normativa sul valore in dogana, anche in considerazione del fatto che la Dogana di Napoli, con nota del 9.2.2007 ha richiesto al ricorrente documentazione, senza evidenziare dubbi sul valore della merce dichiarata;
- d) insussistenza dei presupposti per procedere alla contabilizzazione dei maggiori dazi richiesti ai sensi dell'art. 220 del DAC ed applicabilità dell'esimente di cui all'art. 239 CDC per carenza del requisito della frode o della manifesta negligenza da parte dell'interessato;
- e) che la maggiore IVA richiesta è imposta interna ed è riscossa con il metodo del reverse charge per cui l'IVA non sarebbe dovuta, ex artt. 67 e 50 bis comma 4 lett.b) del DPR 633/1972;
- f) nullità della notifica dell'avviso impugnato per omissione della relata di notifica e violazione dell'art. 7 della legge 212/2000 per omessa o carente motivazione; e violazione dell'art. 12 della legge 212/2000 per omessa sottoscrizione del processo verbale di revisione dell'accertamento da parte del contribuente.

Concludeva per l'accoglimento del ricorso, con vittoria delle spese di lite.

L'Agenzia delle Dogane si costituiva in giudizio con memoria depositata in data 17.3.2009, con la quale, in fatto, evidenziava che erano emerse irregolarità documentali, quali i diversi destinatari della merce, i diversi luoghi di origine (Bangladesh e Singapore) e la diversità del numero del container, per cui, all'esito degli accertamenti eseguiti, risultava che il certificato di origine della merce importata non era autentico ed era stato illegalmente emesso, con conseguente

inattendibilità della fattura presupposta, atteso che la parte, nonostante la richiesta di documenti, non ha fornito prova del valore effettivo della merce importata. Deduce, altresì, che la responsabilità solidale dello spedizioniere si ricava oltre che dall'art. 203 del CDC (Codice doganale comunitario) anche dall'art. 2 comma 6 della legge 27.7.2000 n. 213.

La difesa del ricorrente depositava memorie illustrative in data 31.5.2010 con allegato il fascicolo con ulteriori documenti, ribadendo la fondatezza delle proprie argomentazioni, evidenziando che la CTP di Napoli-Sez. 8<sup>a</sup> con sentenza n. 22 depositata in data 25.1.2010, pronunciandosi sulla medesima fattispecie e tra le stesse parti, ha accolto il ricorso e richiamando altre sentenze della CTP di Napoli a lui favorevoli.

La C.T.P. di Napoli - Sezione 25- con sentenza n. 596/2010, depositata in data 4.10.2010 (e non 2011), ha accolto il ricorso e compensato le spese.

Avverso la citata sentenza propone appello l'Agenzia delle Dogane con atto notificato in data 30.3.2011 e depositato presso la Segreteria di questa C.T.R. il successivo 1<sup>a</sup> aprile 2011, con la quale, dopo aver nuovamente esposto i fatti di causa, ripropone tutti i motivi adottati e precisati in primo grado e eccepisce: a) assoluta carenza di motivazione della sentenza appellata ed infondatezza delle scarse argomentazioni riportate nella stessa; b) sussistenza della responsabilità solidale e sussidiaria dello spedizioniere doganale che agisce quale rappresentante diretto dell'importatore, ex art.203 comma 3<sup>a</sup> CDC e art. 41 d.p.r. 43/1973 e dell'art. 2 comma 6 della legge 213/2000, anche quale soggetto fiduciario dell'amministrazione, laddove i primi giudici avrebbero illegittimamente escluso tale responsabilità ex art. 201/203 del Codice Doganale Comunitario. Tanto anche in considerazione del fatto che lo spedizioniere doganale non avrebbe usato la ordinaria diligenza, in presenza di evidenti difformità tra quanto dichiarato e quanto risultante dalla documentazione allegata.

Conclude per l'accoglimento dell'appello, con vittoria di spese.

Con memoria depositata in data 19.5.2011, si è costituito l'appellato, richiamando i motivi analiticamente esposti nel primo ricorso, eccepisce la infondatezza dei motivi di appello, precisando che il dichiarante è il proprietario della merce ed è persona diversa dal rappresentante in dogana, il quale è un rappresentante diretto dell'importatore-dichiarante e risponde soltanto della corrispondenza della documentazione consegnatagli dall'importatore alla dichiarazione fornita alle autorità doganali e che il certificato di origine non appariva prima facie alterato. In merito alla deduzione secondo cui lo spedizioniere avrebbe asseverato la dichiarazione dell'importatore, per cui risponde della veridicità della stessa, contesta il contenuto della sentenza della Cassazione n. 7261/2009 richiamata dall'Ufficio, che riguarderebbe altra fattispecie diversa da quella in esame. Conclude per il rigetto dell'appello proposto dall'Agenzia, con vittoria di spese.

L'Agenzia appellante ha prodotto, in data 27.12.2011, memoria illustrativa con la quale ribadisce la responsabilità solidale dello spedizioniere e la legittimità degli atti posti in essere dall'Ufficio e la sussistenza dei presupposti di cui all'art.203 CDC che non riguarda soltanto la sottrazione al controllo doganale della merce ma anche l'utilizzo di documenti falsi o alterati e la sottofatturazione, riscontrabile anche nell'art. 201 comma 3 del CDC. Contesta la richiesta di controparte di accertamento degli effettivi valori accertati negli anni dalla Dogana di Napoli per merci equivalenti e ribadisce la richiesta di accoglimento dell'appello.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

All'odierna udienza pubblica, all'esito della esposizione fatta dal Relatore, i Procuratori delle parti si sono riportati alle rispettive deduzioni e richieste, concludendo in conformità.

 3



La Commissione si è riservata la decisione.

Successivamente, all'udienza del 24.2.2012, in camera di consiglio, la Commissione, dopo aver esaminato gli atti, osserva:

-che nella fattispecie oggetto del presente giudizio, i motivi di appello possono sintetizzarsi nella carenza di motivazione della sentenza appellata e nella sussistenza della responsabilità solidale/sussidiaria dello spedizioniere doganale con l'importatore dichiarante per le imposte doganali e per l'IVA, non sussistendo, nel caso che ci occupa, dubbi sulla figura dell' / che assume la figura dello spedizioniere-rappresentante diretto dell'importatore, non ricorrendo l'ipotesi di rappresentanza indiretta.

-per analizzare i profili di responsabilità dell'importatore/spedizioniere doganale occorre partire dall'art. 5 del Codice Doganale Comunitario, che prevede la possibilità di effettuare la dichiarazione doganale in proprio o avvalendosi di un rappresentante, che può agire in funzione di rappresentanza diretta o indiretta. La figura dello spedizioniere doganale, quale rappresentante in Dogana dell'importatore, è disciplinata dall'art. 40 del D.P.R. n. 43/1973 (T.U.L.D.) il quale conferisce allo stesso l'esclusiva possibilità di presentare la dichiarazione doganale, quale rappresentante diretto dell'importatore. In tale veste lo spedizioniere compila la dichiarazione in nome e per conto dell'importatore, con la conseguenza che l'effettivo dichiarante, in senso sostanziale, è quest'ultimo, con conseguente assunzione degli obblighi scaturenti dall'operazione doganale, ove si consideri che lo spedizioniere non assume una responsabilità personale in ordine al pagamento dei dazi doganali, che restano a carico dell'importatore/dichiarante. La responsabilità dello spedizioniere è, comunque, di natura sussidiaria, essendo tenuto al pagamento dei maggiori diritti doganali dovuti a seguito di rettifica dell'accertamento o di revisione della liquidazione, quando il proprietario della merce sia stato inutilmente escusso (art. 41 D.P.R. 43/1973), laddove l'art. 201 comma 3 del Reg. CEE n. 2913/1992 la esclude in caso di rappresentanza diretta e la conserva in caso di rappresentanza indiretta. La Corte di Cassazione ha ritenuto che lo spedizioniere doganale non possa essere chiamato a rispondere del mancato pagamento dell'IVA e della obbligazione doganale, quando abbia agito in nome e per conto del proprietario della merce transitata in dogana (rappresentanza diretta) (Cass. Sez. V, sent. 18.6.2003 n. 9782).

La Corte di Giustizia CEE, con sentenza del 20.11.2008 Casua C-38/07, ha precisato che l'operatore che si rivolge ad uno spedizioniere doganale, indipendentemente dal fatto che ciò avvenga nel contesto di una rappresentanza diretta o indiretta, è, in ogni caso, debitore dell'obbligazione doganale nei confronti della Dogana e non può esimersi da responsabilità, adducendo gli errori commessi da tale agente.

Lo spedizioniere, in linea di principio, può essere responsabile, in termini patrimoniali, amministrativi e penali della violazione delle leggi doganali. La dizione testuale dell'art. 201 C.d.c. dispone che il debitore è il dichiarante/importatore, che resta il soggetto obbligato al pagamento dei diritti doganali, qualora lo stesso abbia utilizzato il regime della rappresentanza diretta in Dogana. Diversa è l'ipotesi della rappresentanza indiretta, nella quale lo spedizioniere diventa esso stesso dichiarante doganale, come tale direttamente responsabile, in proprio degli oneri connessi alla operazione. Solo in tale ultima ipotesi si può configurare una ipotesi di responsabilità solidale del proprietario della merce unitamente allo spedizioniere doganale, con particolare riguardo al valore, all'origine ed alla classifica doganale, in relazione ai quali vengono determinati i dazi da pagare.

Sulla problematica che ci occupa si è espressa, di recente, la Corte di Cassazione-Sez. Tributaria- la quale, con sentenza 23 aprile 2010 n. 9773, ha ritenuto ed affermato che anche in caso di rappresentanza indiretta è necessario preliminarmente valutare, in concreto, l'operato degli spedizionieri doganali, che

possono essere chiamati a rispondere del debito daziario, in forza dell'art. 202 C.d.c. in caso di introduzione irregolare di merce nel territorio della comunità Europea, qualora si dimostri che gli stessi hanno operato "pur sapendo o potendo sapere, secondo ragione, che l'operazione era irregolare". La Cassazione equipara, in tal modo, la dichiarazione doganale non corretta alla introduzione irregolare di merci, ma questo sempre con riferimento alla rappresentanza indiretta.

Soltanto coloro che conoscevano o che avrebbero dovuto conoscere, usando la ordinaria diligenza, la erroneità o falsità dei dati riportati nella dichiarazione doganale, saranno chiamati a rispondere delle obbligazioni doganali in solido con l'importatore, con la conseguenza che coloro che hanno agito con la massima osservanza delle normative e diligenza professionale, potranno essere esonerati dalla corresponsabilità patrimoniale in ordine al debito doganale, dovuta in conseguenza della corretta liquidazione.

La stessa Direzione Centrale dell'Agenzia delle Dogane, con risoluzione n. 21138 del 12 febbraio 2010, ha affermato che il Centro di assistenza doganale e per esso i singoli spedizionieri, non può "essere chiamato a rispondere per dichiarazioni doganali, diligentemente effettuate nel rispetto delle istruzioni ricevute con il mandato, quando dalle stesse sia scaturita un'irregolarità riscontrabile soltanto con le prerogative possedute da un organo di polizia tributaria e giudiziaria".

La Corte di Giustizia della UE - Sez. VI - con sentenza del 7.4.2011-causa C-153/10, al punto 31, ha affermato che la disposizione di cui all'art. 5 comma 4 del Codice Doganale Comunitario, la quale prevede che la persona che non dichiara di agire in nome e per conto di altra persona, o quella che non è titolare di potere di rappresentanza è considerata agire in nome e per conto proprio, implica che il potere di rappresentanza diretta deve essere conferito in modo espresso e mai in via presuntiva. In assenza di tale procura espresso, anche coloro che hanno presentato una dichiarazione doganale in rappresentanza diretta, potranno vedersi contestato dalle autorità doganali il proprio potere di rappresentanza ed essere considerati "rappresentanti indiretti" con tutte le responsabilità che ne conseguono in termini di responsabilità solidale con il rappresentato per il pagamento dei dazi doganali, solidarietà che non sussiste in caso di rappresentanza diretta (art. 201 par.3 C.D.C.).

Nello fattispecie che ci occupa il regime di rappresentanza diretta non risulta in contestazione.

Alla luce dei principi, delle sentenze e della nota dell'Agenzia delle Dogane come innanzi esposti, si rileva che il comportamento contestato dall' Agenzia appellante al ricorrente, sarebbe stato improntato a scarsa diligenza e prudenza per non essersi il ricorrente avveduto delle evidenti difformità tra gli elementi esposti in dichiarazione doganale sottoscritta dallo spedizioniere ed i documenti allegati alla stessa.

Dal fatti di causa emerge che i Funzionari della Dogana di Nola avevano trasmesso alle Autorità del Bangladesh il certificato FORM - A al fine di accertarne la regolare emissione ed autenticità e che l'Autorità di cui Innanzi, esperiti i necessari controlli, comunicava che il "FORM A" non era autentico ed era stato illegittimamente emesso, con conseguente possibilità, per la società esportatrice, di godere illecitamente dell'esenzione daziaria in relazione alla merce importata.

Sostiene l'Agenzia appellante che il ricorrente avrebbe ben potuto, con la diligenza professionale che si richiede ad un professionista, rilevare le difformità presenti tra la dichiarazione doganale sottoscritta ed i documenti allegati alla stessa e, quindi, dubitare della regolarità dell'operazione, effettuare ulteriori accertamenti e segnalare le difformità all'Agenzia delle Dogane, anche in considerazione del valore irrisorio dichiarato della merce.

CL 5

Ag

L'assunto dell'Agenzia appellante non può essere condiviso, sia perché, nel caso che ci occupa, ci troviamo di fronte ad un caso di rappresentanza diretta, nella quale è esclusa la responsabilità solidale, sia pur sussidiaria, sia perché, in ogni caso, dagli atti processuali si evince, con evidenza, che il certificato di origine "FORM - A" solo all'esito di accurate verifiche eseguite dalle Autorità del Bangladesh, è stato ritenuto **"non autentico ed illegittimamente emesso"** e, quindi, pur utilizzando la diligenza qualificata del professionista, la falsità del documento non era immediatamente e facilmente riscontrabile. Non emerge, dagli atti processuali, la prova che dalla mera lettura della documentazione allegata alla dichiarazione sarebbero emerse manifeste incongruenze, che giustificano la responsabilità solidale del professionista per gli errori contenuti nella dichiarazione e di cui lo spedizioniere "era o avrebbe dovuto ragionevolmente essere a conoscenza".

Nè è dato rilevare, nella fattispecie che ci occupa, il fattivo coinvolgimento dello spedizioniere in azioni svianti il corso del procedimento doganale ed estranee al mandato professionale, limitandosi il controllo dello spedizioniere-rappresentante diretto alla verifica della corrispondenza tra la dichiarazione doganale e la situazione obiettiva della merce risultante dalla documentazione fornita dall'importatore, non potendosi investire lo spedizioniere doganale di una funzione investigativa, spettante ad altri Organi dello Stato. L'Agenzia appellante non ha fornito, altresì, la prova dell'esito del procedimento penale instaurato per le violazioni come innanzi contestate e costituenti reato p.e.p. dagli artt. 483-489 e 640 c.p., in connessione con l'art. 295 del D.P.R. 43/1973 (contrabbando aggravato).

La motivazione della sentenza appellata, appare condivisibile anche se sommariamente esposta, anche alla luce delle considerazioni che precedono.

I restanti motivi di ricorso possono ritenersi assorbiti dalla motivazione di cui innanzi.

Attesa la peculiarità della fattispecie, sussistono giustificati motivi per procedere alla compensazione delle spese del presente grado di giudizio.

P.T.M.

La Commissione, sciogliendo la riserva, rigetta l'appello e compensa le spese.

Così deciso in Napoli nella camera di consiglio del 24.2.2012

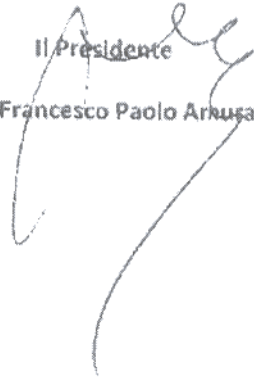
Il Giudice estensore

(dr. Luigi Goglia)



Il Presidente

(dr. Francesco Paolo Arusa)



Commissione Tribunale Regionale della Campania  
DEPOSITATA IN SEGRETERIA  
in data 09-03-2012  
Il Segretario