

Civile Sent. Sez. 5 Num. 30901 Anno 2019

Presidente: MANZON ENRICO

Relatore: PUTATURO DONATI VISCIDO DI NOCERA MARIA GIULIA

Data pubblicazione: 27/11/2019

**SENTENZA**

Sul ricorso iscritto al numero 20150 del ruolo generale dell'anno 2012,  
proposto

da

**Cesare De Luca**, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a  
margine del ricorso, dall'avv.to Sara Armella e dall'avv.to Maria  
Antonelli, elettivamente domiciliato presso lo studio dell'ultimo  
difensore, in Roma, Piazza Gondar n. 22;

-ricorrente -



Contro

**Agenzia delle dogane e dei monopoli**, in persona del Direttore *pro tempore*, domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

-controricorrente -

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto, n. 25/08/12, depositata in data 1° marzo 2012, non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 2 ottobre 2019 dal Relatore Cons. Maria Giulia Putaturo Donati Viscido di Nocera;  
udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Umberto De Augustinis che ha concluso per il rigetto del ricorso;  
uditi per il contribuente l'avv.to Sara Armella e per l'Agenzia delle dogane l'avv.to dello Stato Anna Collabolletta;

#### **FATTI DI CAUSA**

1. La Dogana di Venezia, su richiesta della Dogana francese di Le Bolou, controllò l'avvenuto allibramento di n. 79 documenti di transito esterno T1, intestati alla società di spedizioni Alma Transitaires S.A. emessi dalla medesima Dogana francese, negli anni 1993-1994, riguardanti magliette di cotone di origine non comunitaria, destinate ai Paesi dell'Europa dell'Est con uscita dalla comunità di Trieste. Dai controlli effettuati dalla Dogana di Venezia sugli esemplari inviati dalla Dogana francese emerse che detti documenti non erano mai stati allibrati negli appositi registri, essendo risultato sulle parti n. 5 dei detti documenti T1 restituiti alla Dogana francese che i timbri erano autentici ma le firme di "appuramento" dei funzionari dell'Ufficio doganale di Venezia erano false. A seguito di tali fatti, si instaurò un procedimento penale

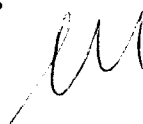


per contrabbando di tessili conclusosi con la sentenza del 19 ottobre 2006 di dichiarazione di estinzione di reato per intervenuta prescrizione. Sulla base di tali premesse, previo p.v.c. della G.d.F., l'Agenzia delle dogane, contestò a Cesare De Luca, quale proprietario degli automezzi con cui sarebbero stati effettuati i trasporti della merce vincolata di cui ai documenti T1, di essere, ai sensi degli artt. 203 e 204 C.D.C., responsabile solidalmente dell'obbligazione doganale relativa alla sottrazione della merce al controllo doganale. Pertanto, con l'invito di pagamento n. 50271, per l'anno 1994, richiese a quest'ultimo- in solido con Livio Barel, autista degli automezzi- il pagamento della somma complessiva di euro 849.603,55 di cui 161.600,00 a titolo di dazi doganali, euro 182.608,00 per Iva e euro 505.395,55 per interessi di mora.

Analoga pretesa venne avanzata dall'Agenzia delle dogane di Venezia con invito di pagamento n. 68091, notificato il 22 dicembre 2008, a Cesare De Luca, titolare della ditta dei trasporti, in solido con l'autista degli automezzi.

1.1. Avverso i suddetti inviti di pagamento, Cesare De Luca propose ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Venezia che, previa riunione, con sentenza n. 197/13/2009- respinti i motivi preliminari sulla eccepita incompetenza della Dogana di Venezia e sull'intervenuta prescrizione dell'azione doganale- li accolse.

1.3. Avverso la sentenza di primo grado, l'Agenzia delle dogane propose appello principale e il contribuente appello incidentale dinanzi alla Commissione tributaria regionale del Veneto che, con sentenza n. 25/08/12, accolse quello principale e respinse quello incidentale, osservando, per quanto di interesse, in punto di diritto che: 1) era infondato il motivo di appello incidentale con cui il contribuente aveva dedotto l'incompetenza della Dogana di Venezia, in quanto, lungi



trovare applicazione la procedura di cui agli artt. 378 e 379 Reg. CEE 2/7/93 n. 2454 (DAC) la quale presuppone l'incertezza del luogo in cui sia stata commessa l'infrazione, nella specie, il luogo della prima infrazione era da identificarsi, ai sensi dell'art. 215 Reg. CEE n. 2913/1992 (CDC), in Venezia in cui l'autorità doganale aveva riscontrato la falsità delle firme di "appuramento" dei funzionari sui documenti T1 emessi dalla Dogana francese e recanti timbro originale della Dogana di Venezia e, dunque, l'attività fraudolenta diretta alla sottrazione della merce ai controlli; 2) era infondato il motivo di appello incidentale con cui era stata eccepita l'intervenuta prescrizione dell'azione di riscossione dei diritti doganali, in quanto, ai sensi dell'art. 221, comma 3, C.D.C., avendo avuto la mancata contabilizzazione di questi ultimi causa da un fatto di reato, il termine triennale di prescrizione dell'azione di recupero *a posteriori*, interrotto dalla *notitia criminis*, era decorso dalla data in cui la sentenza pronunciata nel procedimento penale era divenuta irrevocabile; 3) il contribuente, quale proprietario dei mezzi di trasporto indicati nei modelli T1 emessi dalla dogana francese, era responsabile, ai sensi degli artt. 203 e 204 CDC, 2, par. 1, lett. c) del reg. CEE n. 2144/87, in quanto partecipa della sottrazione della merce al controllo doganale, sapendo o dovendo, a ragione, sapere che tale introduzione fosse irregolare; 4) la preparazione professionale del contribuente in ordine ai trasporti internazionali impediva di apprezzare giustificazioni come quella di avere concesso i mezzi in comodato gratuito a Barel Livio, avendo il primo dichiarato - come emergeva dal verbale del 25/10/94 della G.d.F.- che Barel Livio "normalmente effettuava viaggi con la linea Italia- Svizzera-Francia- Spagna e ritorno"; 5) la procedura di recupero presso il garante di cui agli artt. 378 e 379 DAC non era applicabile in quanto trattavasi di un caso in cui la falsità dell'appuramento era stata scoperta successivamente; 6) stante l'identità della *causa debendi* tra l'obbligazione degli interessi e quella dei tributi doganali, il termine di

prescrizione degli interessi iniziava a decorrere, come per l'obbligazione principale, dalla data di irrevocabilità della sentenza penale sul fatto di reato causa del mancato pagamento dei diritti doganali medesimi;

1.4. Avverso la suddetta sentenza della CTR, Cesare De Luca propone ricorso per cassazione affidato a sei motivi, cui resiste, con controricorso, l'Agenzia delle dogane.

1.5. Il contribuente ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo, il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c. l'insufficiente motivazione della sentenza impugnata in ordine alla sussistenza della competenza della Dogana di Venezia, per avere la CTR ritenuto competente l'Ufficio delle dogane di Venezia in base ai meri elementi di fatto emersi in sede penale (quale l'avvenuto sgancio dei rimorchi nel piazzale antistante la Dogana di Venezia), senza considerare le circostanze evidenziate nei gradi di merito dal contribuente quali: a) la deposizione dell'incaricato della società di spedizione il quale aveva dichiarato di non avere mai effettuato trasporti di magliette con documenti T1 dalla dogana francese; b) il proseguimento delle merci - come evidenziato dal verbale della polizia tributaria del 20 dicembre 1995 dalla Dogana francese verso la Spagna anziché verso Trieste; c) il riconoscimento da parte della stessa Dogana francese della propria competenza, come da nota del 27 novembre 2001 RA 96041-27127.

2. Con il secondo motivo, il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione degli artt. 215 CDC, 378 e 379 DAC, per avere la CTR affermato la competenza della Dogana di Venezia in base a meri indizi emersi in sede penale, ancorché, in violazione degli artt. 378 e 379 DAC, nella versione vigente *ratione*

*temporis*, in mancanza di prova circa il luogo in cui la prima infrazione fosse stata commessa, doveva presumersi la competenza della Dogana francese, quale ufficio doganale di partenza della merce in questione.

2.1. I motivi primo e secondo- da trattarsi insieme per connessione- sono infondati.

Va premesso che questa Corte ha già affermato il seguente principio di diritto per cui *“In tema di dazi doganali, qualora le merci non siano presentate all'ufficio di destinazione, la competenza a riscuotere l'importo dell'obbligazione doganale spetta, ai sensi degli artt. 203 n. 1 e 215 n. 1 del Regolamento CE n. 2913 del 1992, allo Stato membro nel cui territorio è stata commessa la prima infrazione o irregolarità qualificabile come sottrazione al controllo doganale, mentre in caso dell'impossibilità di accertare in tal modo il luogo dell'infrazione o dell'irregolarità opera, come ritenuto dalla Corte di Giustizia CE con sentenza 3 aprile 2008, in causa 230/06, una presunzione di competenza dello Stato membro da cui dipende l'ufficio di partenza, ai sensi degli artt. 378 e 379 del medesimo Regolamento, con conseguente irrilevanza del luogo in cui è stata accertata l'irregolarità, fermo restando che l'esercizio di poteri di accertamento e riscossione dei diritti dovuti da parte delle autorità doganali di uno Stato membro non competente comporta la nullità radicale dell'ingiunzione eventualmente emessa”* (Cass. Sez. 5, n. 29535 del 16/11/2018; Cass. Sez. 5, n. 19652 del 11/09/2009).

A norma dell'art. 215 del codice doganale comunitario «1. *L'obbligazione doganale sorge nel luogo in cui avvengono i fatti che la generano.* 2. *Quando è impossibile determinare il luogo di cui al paragrafo 1, si ritiene che l'obbligazione doganale sorga nel luogo in cui l'autorità doganale constata che la merce si trova in una situazione che ha fatto sorgere tale obbligazione».*

6 

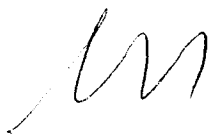
Premesso che costituisce una sottrazione di una merce alla vigilanza doganale «qualsiasi ritiro, non autorizzato dall'autorità doganale competente, di una merce sottoposta alla vigilanza doganale dal luogo di custodia autorizzato, non intenzionale o intenzionale, come un furto» (tra varie, Corte giust. 18 maggio 2017, causa C-154/16, «Latvij as Dzelzcelš» VAS, punto 42 e 11 luglio 2013, causa C-273/12, Harry Winston, punti 30 e 33), dirimente risulta, allora, la ricostruzione dei fatti contenuta in sentenza, in base ai quali la CTR, con una motivazione congrua e scevra da vizi logici-giuridici, ha precisato che il luogo della prima infrazione era da identificarsi in Venezia essendo stati sganciati i rimorchi nel piazzale antistante la Dogana di Venezia ed essendo stato accertato da quest'ultima la falsità delle firme di "appuramento" dei funzionari della medesima autorità doganale sugli esemplari n. 5 dei documenti T1 emessi dalla dogana francese, recanti timbro autentico; con ciò individuando, in conformità ai principi sopra enunciati, la competenza della dogana di Venezia in ordine al recupero dei dazi evasi per sottrazione di merce al controllo doganale. Pertanto, la deduzione concernente la mancata considerazione delle altre argomentazioni dedotte dal contribuente nei gradi di merito ( in ordine alla deposizione dell'incaricato della società di spedizione; al proseguimento delle merci verso la Spagna in luogo di Trieste; al riconoscimento da parte della stessa Dogana francese della propria competenza in base alla nota del 27 novembre 2001 RA 96041-27127) non riesce di per sé a evidenziare l'omissione o insufficienza della motivazione, in base all'orientamento di questa Corte (Cass., sez. un, 25 ottobre 2013, n. 24148) secondo cui la motivazione omessa o insufficiente è configurabile soltanto qualora dal ragionamento del giudice come risultante dalla sentenza impugnata, emerga la totale obliterazione di elementi che potrebbero condurre ad una diversa decisione, ovvero quando sia evincibile l'obiettiva carenza, nel complesso della medesima sentenza, del procedimento logico che lo ha

7 

indotto, sulla base degli elementi acquisiti, al suo convincimento, ma non già quando, invece, vi sia difformità rispetto alle attese ed alle deduzioni della parte ricorrente sul valore e sul significato dal primo attribuiti agli elementi delibati, risolvendosi, altrimenti, il motivo di ricorso in un'inammissibile istanza di revisione delle valutazioni e del convincimento di quest'ultimo tesa all'ottenimento di una nuova pronuncia sul fatto, certamente estranea alla natura ed ai fini del giudizio di cassazione.

3. Con il terzo motivo, il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione degli artt. 84, secondo e terzo comma del d.P.R. n. 43 del 1973, 217 e 221, quarto comma, Reg. CEE n. 2913 del 1992, 11 del d.lgs. n. 374 del 1990, per avere la CTR ritenuto non decorso, nella specie, il termine prescrizione dell'azione di recupero *a posteriori* dei dazi doganali, ancorché - premesso l'illegittimo richiamo all'art. 84 TULD, applicabile solo ai fini della riscossione di pretese doganali definitivamente accertate - ai sensi degli artt. 221, terzo comma, CDC e 11 del d.lgs. n. 374 del 1990, cit., l'Agenzia delle dogane non avesse fornito la prova del fatto che, al momento della notifica degli atti impositivi (2008), la *notitia criminis* fosse intervenuta nel termine di tre anni dal compimento delle operazioni doganali (1993-1994); peraltro, ad avviso del ricorrente, la CTR avrebbe violato l'art. 217 CDC per essere già nel 1994 l'Amministrazione in possesso di tutti gli elementi per l'instaurazione del procedimento penale e, dunque, per quantificare l'importo dei dazi dovuti, con conseguente inesistenza dei presupposti per superare il termine triennale per la riscossione decorrente dal compimento delle operazioni doganali.

Il terzo motivo è infondato.





L'art. 221, n. 3, prima frase, del codice doganale (Reg. CEE del Consiglio n. 2913 del 1992, poi modificato dal Reg. CE del Parlamento europeo e del Consiglio 2700 del 2000) ha introdotto una regola di prescrizione in base alla quale, in via di principio, la comunicazione dell'importo dei dazi all'importazione o all'esportazione da pagare non può più essere effettuata dopo la scadenza del termine di tre anni a decorrere dalla data in cui è sorta l'obbligazione doganale (cfr. C. Giust. 23.2.2006, C- 201/04, Molenbergnatie; C. Giust. 16.7.2009, C- 124/08 e C- 125/08, Snauwaert; C. Giust. 17.6.2010, C- 75/09, Agra s.r.l.).

L'art. 221, n. 3, seconda frase, del codice doganale ha stabilito, inoltre, che detto termine di prescrizione è sospeso a seguito della presentazione di un ricorso a norma dell'art. 243 del codice in parola e per la durata del relativo procedimento di ricorso. A titolo di eccezione rispetto alla regola summenzionata, tuttavia, l'art. 221, n. 4, del codice doganale ha disposto che, "alle condizioni previste dalle disposizioni vigenti", le autorità doganali possano procedere a tale comunicazione dopo la scadenza del termine di cui sopra, qualora dette autorità non abbiano potuto determinare l'importo esatto dei dazi legalmente dovuti a causa di un atto "perseguibile penalmente" (formula, quest'ultima che ha sostituito quella di "perseguibile a norme di legge" anteriore alla modifica adottata dal Reg. CE n.2700/2000); ciò posto, va osservato che la giurisprudenza comunitaria ha affermato, in proposito, che l'art. 221, n. 4, del codice doganale non prevede di per sé alcun termine di prescrizione e nemmeno le cause di sospensione o d'interruzione della prescrizione applicabile. In particolare, a differenza di quanto disposto dal n. 3 del medesimo art., il n. 4 dell'articolo in parola non impone alcuna sospensione della prescrizione nel corso della durata di un eventuale procedimento penale. È stato, inoltre, rilevato dai giudici europei che, limitandosi ad operare un riferimento alle "condizioni previste dalle disposizioni vigenti", l'art. 221, n. 4, del codice doganale

opera un rinvio al diritto nazionale per il regime della prescrizione dell'obbligazione doganale, qualora tale obbligazione sorga a seguito di un atto che era, nel momento in cui è stato commesso, perseguibile penalmente. Di conseguenza - a giudizio della Corte di Lussemburgo - non prevedendo il diritto dell'Unione regole comuni in materia, spetta ad ogni Stato membro determinare il regime della prescrizione delle obbligazioni doganali che è stato possibile accertare a causa di un fatto "perseguibile penalmente" (cfr., C. Giust. 16.10.2003, C- 91/02, Hannl-Hofstetter; C. Giust. 23.2.2006, C- 201/04, Mo-lenbergntie; C. Giust. 17.6.2010, C- 75/09, Agra s.r.l.).

Per quanto concerne il diritto italiano, va osservato che l'art. 84 del d.P.R. n. 43 del 1973 (T.U.L.D.) prevedeva che "l'azione dello Stato per la riscossione dei diritti doganali si prescrive nel termine di cinque anni" (primo comma) e che "qualora il mancato pagamento, totale o parziale, dei diritti abbia causa da un reato, il termine di prescrizione decorre dalla data in cui il decreto o la sentenza, pronunciati nel procedimento penale, sono divenuti irrevocabili" (terzo comma). Tale termine è stato ridotto da cinque a tre anni per effetto dell'art. 29 della legge 29 dicembre 1990, n. 428, applicabile ai diritti doganali sorti successivamente alla data di entrata in vigore di tale norma, fissata al 1° maggio 1991. Secondo la giurisprudenza di questa Corte il termine decorre dalla data in cui è divenuta irrevocabile la pronuncia nel giudizio penale, qualunque ne sia il contenuto, e quindi anche nel caso in cui il reato sia stato dichiarato estinto per prescrizione (Cass. n.n. 30710/11; 6820/2009, 20513/2006, 8139/1990); ciò, senza che tuttavia sia preclusa all'autorità doganale la facoltà di notificare una richiesta di pagamento anche prima che sia iniziata la decorrenza di tale termine e, quindi, si sia concluso il procedimento penale (Cass., sez. 5, n. 7836 del 31/03/2010).



Questa Corte ha chiarito che la sopra richiamata "regola comunitaria si applica non soltanto al termine di prescrizione per la riscossione dei diritti doganali, ma anche a quello di decadenza per la revisione dell'accertamento, stabilito dall'art. 11 del d.lgs. 374/90, in ovvia coerenza, del resto, con la loro *ratio*, che è quella di impedire che il decorso del tempo giovi a chi ha occultato il credito e di impedire altresì che giovi al debitore l'ostacolo all'azione amministrativa determinato dal procedimento di indagine penale" (Cass. n. 26045 del 2016, punto 2.2.; in termini, sia pure con riguardo alle omologhe norme stabilite dal regolamento CEE del Consiglio numero 1697 del 1979, vedi Cass. n. 9253/13).

Orbene, la giurisprudenza della sezione quinta, malgrado alcune pronunzie di segno contrario (Cass. n. 11932/2012) è andata progressivamente assestandosi nel senso di ritenere che, in tema di tributi doganali, l'azione di recupero "*a posteriori*" dei dazi all'importazione o all'esportazione può essere avviata dopo la scadenza del termine di tre anni dalla data di contabilizzazione dell'importo originariamente richiesto quando la mancata determinazione del dazio sia avvenuta a causa di un atto perseguibile penalmente - a prescindere dall'esito - di condanna o assolutorio- del giudizio- purché sia trasmessa, nel corso del termine di prescrizione e non dopo la sua scadenza, la "*notitia criminis*", primo atto esterno prefigurante il nodo di commistione tra fatto-reato e presupposto di imposta, destinato ad essere sciolto all'esito del giudizio penale-cfr. Cass.n.5384/2012;Cass.n.14016/2012,Cass.n.8046/13;Cass.n.8322/2013;Cass. 8708/2013; n. 7562 del 2015; 24674/15.

Questa Corte ha anche precisato che "In tema di dazi, l'atto "passibile di azione giudiziaria repressiva" (quale causa del mancato pagamento dei diritti doganali), previsto dal Reg. CEE n. 1697/79 del Consiglio del 24 luglio 1979, determina una esclusione temporanea del decorso sia

del termine di decadenza per la revisione dell'accertamento, sia di quello di prescrizione per la riscossione dei menzionati diritti, che perdura fino alla data di definitività del provvedimento che esaurisce il relativo procedimento penale, ma non preclude all'amministrazione, a favore della quale la suddetta esclusione è sancita, di notificare una richiesta di pagamento prima della cessazione della causa "sospensiva" (Cass., sez. 5, n. 9253 del 2013).

Sufficiente è quindi, ai fini della proroga, che le autorità che procedono al recupero dei dazi non riscossi ravvisino una fattispecie prevista come reato dal diritto penale nazionale e comunichino la relativa notizia entro il termine triennale dalla contabilizzazione o dall'esigibilità dell'obbligazione doganale. Questa interpretazione, che è stata reputata costituzionalmente conforme dalla Consulta (come si legge in un passaggio della sentenza 25 luglio 2011, n. 247, che ne tiene conto come *tertium comparationis*), è destinata a rimanere ferma, soprattutto ove si consideri che, come ha rimarcato la stessa Corte di giustizia, sia pure ai fini dell'applicazione dell'eccezione prevista dall'art. 3 del Reg. n. 1697/79, la norma non esige che azioni giudiziarie repressive siano effettivamente avviate dalle autorità penali dello Stato membro, con la conseguenza che la qualificazione di un atto come <passibile di un'azione giudiziaria repressiva> -o, va aggiunto, come <perseguibile penalmente>- rientra nella competenza delle autorità doganali che devono stabilire l'importo esatto dei dazi di cui si tratta (Corte giust. 18 dicembre 2007 in causa C-62/06, Fazenda Publica).

La CTR si è attenuta ai suddetti principi per avere ritenuto non decorso, al momento della notifica degli inviti di pagamento prot. n. 50271 e n. 68091, rispettivamente in data 4 ottobre 2008 e 22 dicembre 2008, il termine triennale di prescrizione e/o decadenza, essendo stato tale termine, a fronte dei fatti di reato risalenti agli anni 1993-1994 - in forza della *notitia criminis* comunicata tempestivamente alla A.G. in

data 13 ottobre 1994 - "prorogato" fino ai tre anni successivi alla data di irrevocabilità della decisione penale (del 19 ottobre 2006).

La infondatezza per le ragioni sopra precisate del motivo sotto il profilo della assunta violazione degli artt. artt. 84, secondo e terzo comma del TULD, 217 e 221, quarto comma, CAD, 11 del d.lgs. n. 374 del 1990, comporta l'assorbimento dell'altro profilo di censura concernente la prospettata violazione dell'art. 217 CAD.

4. Con il quarto motivo, il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la violazione degli artt. 203 (già art. 4 Reg. CEE 18 aprile 1988, n. 1031) e 204 del C.D.C. e , 2, par. 1, lett. c) del Reg. CEE n. 2144/87, per avere la CTR erroneamente affermato la responsabilità, ai sensi dell'art. 203, comma 3, C.D.C., del contribuente, quale proprietario degli automezzi e titolare della ditta dei trasporti, ancorché, ai sensi dell'art. 4, Reg. CEE n. 1031/88, applicabile *ratione temporis*, non fosse emersa alcuna consapevole partecipazione di quest'ultimo all'attività di sottrazione della merce al controllo doganale (per non essere stato a conoscenza dell'attività di falsificazione dell'appuramento), né tantomeno lo stesso rientrasse tra coloro che l'avevano acquistata o detenuta o tra coloro comunque coinvolti nella fattispecie contestata, per non essere questi, peraltro, tenuto all'adempimento degli obblighi derivanti dall'utilizzazione del regime doganale al quale la merce era stata vincolata, non avendo firmato la dichiarazione doganale che vincolava la merce al detto regime.

4. Il motivo è infondato.

4.1. Va premesso che il regime di transito comunitario - disciplinato dai Regolamenti CEE 222/77 del 13.12.1976 e 223/77 del 22.12.1976 e successive modificazioni si articola in due tipologie fondamentali ed in connesse misure di semplificazione: A. Il transito comunitario esterno

concerne le merci allo stato estero la cui importazione è assoggettata ai diritti previsti dalla tariffa doganale comune e che debbono formare oggetto di una dichiarazione compilata sul formulario T1 (art. 1 paragrafo 2 Reg. 222/77). Questo regime è utilizzato (tra l'altro) per la merce destinata alla esportazione verso paesi terzi che beneficiano - ove si tratti di prodotti agroalimentari - delle restituzioni all'importazione nell'ambito della politica agricola comune (merce a tal fine equiparata - per *fictio iuris* - a quella allo stato estero). B. Il transito comunitario interno riguarda invece le merci riconosciute esenti da ogni imposizione comunitaria perché originarie dalla comunità o perché considerate in libera pratica nella comunità stessa (essendo già stati riscossi i prelievi doganali) e che debbono formare oggetto di una dichiarazione compilata sul formulario T2 (art. 1 paragrafo 3 del Reg. 223/77).

In linea generale, la Corte di giustizia, nella sentenza del 29 ottobre 2015, causa C-319/14, B & S Global Transit Center BV, con riferimento agli artt. 203 e 204 CDC, nella versione vigente *ratione temporis* - ha chiarito che «Gli articoli 203 e 204 del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) n. 1791/2006 del Consiglio, del 20 novembre 2006, devono essere interpretati nel senso che un'inosservanza dell'obbligo di presentare una merce vincolata al regime di transito comunitario esterno all'ufficio doganale di destinazione fa sorgere un'obbligazione doganale sulla base non già dell'articolo 204 del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 1791/2006, bensì dell'articolo 203 del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 1791/2006, allorché la merce considerata è uscita dal territorio doganale dell'Unione europea e il titolare di detto regime non è in grado di produrre documenti conformi all'articolo 365, paragrafo 3, del regolamento

(CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento n. 2913/92, nella versione di cui al regolamento (CE) n. 993/2001 della Commissione, del 4 maggio 2001, o all'articolo 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento n. 2454/93, nella versione di cui al regolamento (CE) n. 1192/2008 della Commissione, del 17 novembre 2008». Nella citata pronuncia, la Corte di giustizia ha precisato che «Per quanto concerne, più in particolare, la nozione di sottrazione al controllo doganale, di cui all'articolo 203, paragrafo 1, del codice doganale, è necessario ricordare che, conformemente alla giurisprudenza della Corte, tale nozione deve essere intesa nel senso che comprende qualsiasi azione od omissione che abbia come risultato d'impedire, anche solo momentaneamente, all'autorità doganale competente di accedere ad una merce sotto vigilanza doganale e di effettuare i controlli previsti dall'articolo 37, paragrafo 1, del codice doganale (sentenza DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, punto 25)» (part. 28) e che «Così, in una situazione come quella di cui al procedimento principale, un'inosservanza dell'obbligo di presentare la merce all'ufficio doganale di destinazione prima che essa lasci il territorio doganale dell'Unione ha l'effetto di impedire alle autorità competenti di effettuare uno dei controlli doganali di cui all'articolo 37, paragrafo 1, del codice doganale, ossia quello previsto all'articolo 92, paragrafo 2, dello stesso codice, che è decisivo per il funzionamento del regime di transito, in quanto consente a tali autorità di determinare se il regime di transito si sia concluso in modo corretto. Una siffatta inosservanza costituisce una sottrazione al controllo doganale, ai sensi dell'articolo 203 del codice doganale, poiché non sono soddisfatti neanche i requisiti posti dagli articoli 365, paragrafo 3, o 366, paragrafi 2 e 3, del regolamento d'applicazione, che consentono di considerare un siffatto regime concluso nonostante la mancata presentazione della merce all'ufficio doganale di destinazione» (par. 32).

In caso di sottrazione al controllo doganale di una merce soggetta a dazi all'importazione, l'articolo 203 del codice doganale (applicabile *ratione temporis* risalendo i fatti in questione agli anni 1993-1994) fa sorgere un'obbligazione doganale a carico di quattro categorie di persone: - la persona che ha sottratto la merce al controllo doganale; - *le persone che hanno partecipato a tale sottrazione sapendo o dovendo, secondo ragione, sapere che si trattava di una sottrazione di merce al controllo doganale*; - le persone che hanno acquisito o detenuto tale merce e sapevano o avrebbero dovuto, secondo ragione, sapere allorquando l'hanno acquistata o ricevuta che si trattava di merce sottratta al controllo doganale, e - se del caso, la persona che deve adempiere agli obblighi che comporta la permanenza della merce in custodia temporanea o l'utilizzazione del regime doganale al quale la merce è stata vincolata (v. Cass. n. 17238 del 2019; n. 17237 del 2019).

4.2. Nella specie, la CTR si è attenuto ai suddetti principi, avendo fondato la asserita responsabilità solidale, ai sensi dell'art. 203 C.D.C., di Cesare De Luca, quale proprietario degli automezzi e titolare della ditta di trasporto, sul fatto che quest'ultimo avrebbe dovuto, secondo ragione, sapere - per la sua "preparazione professionale in ordine ai trasporti internazionali" - che si trattava di merce soggetta al regime di transito comunitario esterno, essendo la merce, trasportata sui mezzi di sua proprietà, scortata dai documenti di transito esterno T1 emessi dalla dogana francese e attestanti che quest'ultima caricata sui camion della detta ditta (ancorché condotti da terzi) aveva proseguito il viaggio verso i Paesi dell'Est Europa e uscita dalla comunità di Trieste - il che non era avvenuto, per essere la merce poi giunta alla dogana di Venezia dove era stata immessa nel mercato comunitario in violazione degli obblighi comunitari, come si evinceva dai documenti T1 restituiti alla dogana francese con firme falsificate di "appuramento" dei funzionari dell'Ufficio doganale di Venezia.



5. Con il quinto motivo, il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., la contraddittoria motivazione della sentenza impugnata in ordine all'applicabilità, nel caso di specie, degli artt. 378 e 379 del Reg. CEE n. 2454 del 1993 (DAC) per avere la CTR affermato, da un lato, che *"l'ingiunzione notificata in data 30 agosto 1995 all'obbligato principale (Alma Transitaires) non sortiva alcun effetto non fornendo l'obbligato principale alcuna prova sull'effettiva destinazione della merce"*-assimilando, in tal modo, l'ingiunzione alla richiesta all'obbligato principale circa la regolarità del regime di transito ex art. 379 DAC - e, dall'altro, che la procedura ex artt. 378 e 379 DAC fosse inapplicabile alla fattispecie.

Il motivo è inammissibile, non avendo il ricorrente colto la *ratio decidendi* della sentenza impugnata, e comunque infondato, per avere la CTR escluso l'applicabilità degli artt. 378 e 379 DAC: 1) quanto alla presunzione di competenza dello Stato membro da cui dipende l'ufficio di partenza, facendo leva oltre che sulla notorietà del luogo della prima infrazione (essendo risultata la merce sottratta al controllo doganale in Venezia) sull'ulteriore argomentazione del non avere l'obbligato principale, a seguito della notifica dell'ingiunzione, fornito alcuna prova in ordine all'effettiva destinazione della merce; 2) quanto alla procedura di recupero presso il garante a seguito dell'accertata frode, non potendo avvenire l'escussione di quest'ultimo successivamente all'avvenuto "appuramento" ordinario del transito, essendo, nella specie, l'obbligazione doganale sorta a seguito della scoperta della falsità dello stesso.

6. Con il sesto motivo, il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c. la violazione dell'art. 2948, n. 4 c.c. per avere la CTR ritenuto non prescritta l'azione di riscossione degli interessi- in quanto decorrente il relativo termine di prescrizione dalla data di irrevocabilità della sentenza penale sul fatto di reato causa della mancata contabilizzazione dei diritti doganali medesimi - ancorché, ad

avviso del contribuente, sin dal 1994, l'Amministrazione fosse in possesso di tutti gli elementi per l'instaurazione del procedimento penale e, dunque, per quantificare l'importo dei dazi dovuti e dei relativi interessi, con conseguente avvenuta prescrizione della relativa azione nel termine quinquennale ex art. 2948, n. 4 c.c.

Il motivo è infondato.

Premesso che "(...)il termine triennale previsto dalla disposizione comunitaria non è applicabile nell'ipotesi in cui si controverta non della mancata corresponsione di dazi all'importazione, bensì degli interessi dovuti per il ritardo nella loro esazione, i quali integrano un'obbligazione autonoma rispetto al debito principale e suscettibile di autonome vicende, sì che il credito relativo a tali accessori rimane sottoposto al proprio termine di prescrizione quinquennale fissato dall'art. 2948, n. 4, cod. civ." (Cass. Sez. 5, n. 14049 del 16/06/2006), in tema di decorrenza del detto termine, questa Corte ha già affermato che "Ai sensi dell'art. 86 del d.P.R. n. 43 del 1973 (TULD)- interpretato in armonia con l'art. 232, n. 1, lett. b) del regolamento del Consiglio del 12 ottobre 1992, n. 2913 (CDC) e con la giurisprudenza della Corte di giustizia di cui alle sentenze del 31 marzo 2011, in C-546/09 e del 18 gennaio 2017, C-365/15 (par. 30) - la "data in cui il credito è divenuto esigibile", quale momento di decorrenza, degli interessi moratori coincide, nell'ipotesi di contabilizzazione *a posteriori* dell'obbligazione doganale, con la scadenza del termine di pagamento dell'importo relativo ai maggiori dazi da versare» (Cass. n. 19214 del 2019); il che, nel caso di recupero *a posteriori*, qualora la mancata determinazione del dazio sia avvenuta a causa di un atto perseguibile penalmente, coincide con la data di irrevocabilità della decisione penale.

Da qui l'enunciazione del seguente principio di diritto: "*Nell'ipotesi di recupero a posteriori di maggiori dazi il cui mancato pagamento, totale o parziale, sia avvenuto a causa di un atto perseguibile*

penalmente, gli interessi dovuti per il ritardo nella esazione dei maggiori dazi, integrano un'obbligazione autonoma rispetto al debito principale e suscettibile di autonome vicende sì che il credito relativo a tali accessori rimane sottoposto al proprio termine di prescrizione quinquennale fissato dall'art. 2948, n. 4, cod. civ. decorrente dalla data in cui il credito principale è divenuto esigibile il che coincide con la data di irrevocabilità della sentenza penale”.

Nella specie, la CTR si è attenuta al suddetto principio per avere-a fronte della sentenza penale per i fatti di causa del 19 ottobre 2006- ritenuto non decorso alla data di notifica degli inviti di pagamento (2008), il termine di prescrizione degli interessi moratori.

7. In conclusione, il ricorso va rigettato.

8. Le spese del giudizio di legittimità seguono il principio della soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

#### **P.Q.M.**

**La Corte** rigetta il ricorso; condanna Cesare De Luca al pagamento in favore dell'Agencia delle dogane, in persona del Direttore *pro tempore*, delle spese del giudizio di legittimità che liquida in euro 10.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma il 2 ottobre 2019

Il Cons. est.

*Maria Giulia Petrosino Rocchi*  
*Vicese del lavoro*

Presidente

