

La Cgt II° grado Liguria delinea il perimetro della solidarietà del rappresentante indiretto

Data Stampa 6901-Data Stampa 6901

Dogana, responsabilità limitate

L'agente che opera con diligenza non risponde di dazi e Iva

Il distinguo fra rappresentanza diretta e indiretta è fondamentale poiché, nel primo caso, il delegato non risponde del pagamento dei maggiori diritti in presenza di un accertamento doganale mentre, se viene utilizzata la rappresentanza indiretta, è prevista, in via generale, una responsabilità solidale del dichiarante con il soggetto per conto del quale è effettuata l'operazione doganale

Pagina a cura

DI SARA ARMELLA

Illegittimo affidamento trova applicazione anche in Dogana: se il rappresentante doganale ha agito con diligenza, non risponde dei dazi e dell'Iva contestati dall'Agenzia delle dogane. La Corte di Giustizia tributaria di secondo grado della Liguria, con la sentenza 18/3/2026, n. 245, ha confermato il perimetro della solidarietà del rappresentante indiretto in dogana, escludendo una sua responsabilità oggettiva per i dazi doganali e l'Iva all'importazione.

La sentenza dà attuazione ai principi espressi dalla Corte di Cassazione, valorizzando l'esimente prevista dall'art. 119 Cdu e dall'art. 10, Statuto dei diritti del Contribuente, a tutela del legittimo affidamento dell'operatore (Cass., 24/01/2025, n. 1776).

La rappresentanza in dogana. La normativa doganale, come quella civile, distingue tra due schemi alternativi con cui il soggetto incaricato dello svolgimento delle procedure doganali può agire.

Si parla di rappresentanza diretta, quando il delegato agisce in nome e per conto del proprio cliente, e indiretta, nei casi in cui il rappresentante agisce per conto dell'importatore, ma in nome proprio. Il distinguo è fondamentale poiché, nel primo caso, il delegato non risponde del pagamento dei maggiori diritti in presenza di un accertamento doganale mentre, se viene utilizzata la rap-

presentanza indiretta, è prevista, in via generale, una responsabilità solidale del dichiarante con il soggetto per conto del quale è effettuata l'operazione doganale (art. 77, par. 3 Cdu).

I confini della responsabilità del rappresentante. Negli ultimi anni, la giurisprudenza di legittimità ha chiarito che la responsabilità del rappresentante doganale non può essere di tipo "oggettivo": il rappresentante doganale deve poter dimostrare di aver agito in modo diligente ed accorto, ai sensi dell'articolo 1176 del codice civile, o di aver operato in buona fede, secondo le condizioni previste dal Codice doganale (art. 119 Cdu e previgente art. 220 Cdc).

Di conseguenza, il rappresentante indiretto può essere ritenuto obbligato in solido con l'importatore soltanto se ha violato i propri doveri di diligenza professionale, circostanza che spetta alla Dogana dimostrare (Cass., 24/01/2025, n. 1776).

La responsabilità del rappresentante doganale indiretto si giustifica esclusivamente in ordine al corretto adempimento di obblighi e attività inerenti la dichiarazione di importazione, ma non può estendersi a fatti e circostanze ulteriori e diversi.

Tale principio, infatti, implica per il rappresentante l'obbligo di vigilare, con la diligenza qualificata richiesta dall'art. 1176, secondo comma, del codice civile, in base alla natura dell'attività esercitata, sull'esattezza delle informazioni ricevute, non essendo sufficiente ad integrare il requisito della buona fede l'incoscienza dell'irregolare introduzione della merce (Cass., 15/5/2019, n. 13383; Cass., 28/1/2020, n. 1745).

La responsabilità del rappresentante, tuttavia, non può estendersi a quelle circostanze inerenti l'esportatore, a cui lo spedizioniere è palesemente estraneo e di cui non aveva nessuna conoscenza.

La Corte di Cassazione ha ormai chiarito che lo spedizioniere che agisce in rappresentanza indiretta risponde della maggiore imposta accertata soltanto ove sia dimostrata la sua consapevolezza che quanto dichiarato era errato (Cass., 4/10/2020, n. 16625; Cass., 8/05/2019, n. 12141; Cass., 24/09/2019, n. 23674).

La responsabilità del rappresentante indiretto deve essere valutata rispetto al caso concreto in cui si è trovato ad agire, tenuto conto delle informazioni di cui lo stesso disponeva o di cui doveva, secondo ragione, avere conoscenza, in considerazione dei suoi obblighi contrattuali (Corte di Giustizia, 17/11/2011, C-454/10).

Sul punto, la stessa Agenzia delle dogane, con propri documenti di prassi, ha riconosciuto che il rappresentante doganale "non può essere chiamato a rispondere per dichiarazioni doganali diligentemente effettuate nel rispetto delle istruzioni ricevute col mandato, quando dalle stesse sia scaturito un'irregolarità riscontrabile con le sole prerogative possedute da un organo di polizia giudiziaria e tributaria" (Agenzia delle dogane, nota 12 febbraio 2010 n. 21138 e circolare 28 dicembre 2015, n. 22/D e circolare 18 dicembre 2013, prot. n. 47763).

I fatti a origine della contestazione. Nel caso esaminato dalla Corte di Giustizia tributaria della Liguria, la contestazione traeva origine da un errore da parte delle Autorità doganali, che non pote-



va essere scoperto dal rappresentante doganale, avendo rispettato tutte le disposizioni previste dalla normativa in vigore riguardo alla dichiarazione in dogana e operato in assoluta buona fede.

In particolare, il rappresentante doganale aveva correttamente dichiarato l'esenzione dal dazio antidumping, prevista dalla decisione 2006/109/Ce, che riconosceva un'agevolazione daziaria al fornitore estero.

Soltanto con la pubblicazione nella Gazzetta ufficiale Ue della decisione 2010/389/Ue, la Commissione europea ha dichiarato di aver erroneamente riconosciuto tale esenzione nei confronti della Società esportatrice, essendo emerse alcune circostanze che evidenziavano la violazione degli impegni assunti da parte del fornitore.

Il rappresentante doganale, tuttavia, non avrebbe potuto essere a conoscenza delle contestazioni attribuite alla società esportatrice, poiché le stesse sono state riscontrate soltanto a seguito di accurate indagini svolte dalla Commissione europea e comunicate agli operatori a distanza di un anno dalle importazioni.

L'incongruenza, inoltre, non è occasionata dall'errata compilazione della dichiarazione doganale o da altri elementi riscontrabili dal rappresentante indiretto, ma è emersa soltanto a seguito di indagini successive alle importazioni, svolte da un organo dotato di speciali poteri di polizia giudiziaria.

Il rappresentante doganale – privo dei poteri di indagine, accesso e controllo di cui dispone la Commissione Ue – non

avrebbe potuto avvedersi di quanto contestato all'esportatore.

La tutela del legittimo affidamento. Con la sentenza in esame, la Corte tributaria dà applicazione all'esimente prevista dall'art. 119 Cdu, la quale, recependo il principio stabilito dall'art. 10, l. 212/2000, valorizza il legittimo affidamento, tutelando l'operatore che si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'Amministrazione finanziaria, che abbiano avvalorato la correttezza del suo operato.

Secondo la Corte di Cassazione, infatti, la tutela del legittimo affidamento può venire ad incidere sulla stessa debenza del tributo. Del resto, anche la nuova formulazione dell'art. 10 l. 212/2000, precisa che i tributi unionali non sono dovuti, quando l'operatore abbia riposto un legittimo affidamento sugli orientamenti interpretativi dell'amministrazione finanziaria, conformi alla giurisprudenza unionale o ad atti delle istituzioni unionali, che sono stati poi successivamente modificati.

I giudici tributari hanno riconosciuto l'inesigibilità del tributo, poiché, nel caso concreto, sussistevano "comportamenti univoci" da parte dell'amministrazione, che avevano portato il rappresentante doganale a ritenere corretto quanto dichiarato al momento dell'importazione.

L'irregolarità, infatti, è emersa solo in un momento successivo alla presentazione della dichiarazione in dogana, causata dal comportamento scorretto dell'esportatore, fatto di cui non poteva essere a conoscenza il rappresentante

dell'importatore.

È evidente, pertanto, che non poteva pretendersi dal rappresentante doganale una diligenza o accuratezza maggiore di quella tenuta, dal momento che lo stesso ha dichiarato il dazio nell'esatta misura prescritta dalla normativa vigente al momento dell'importazione.

Diversamente, si travalicherebbero i limiti oggettivi della responsabilità professionale del rappresentante doganale.

La prova delle condizioni di cui all'art. 119 Cdu. L'applicazione dell'esimente di cui all'art. 119 Cdu, (all'epoca dei fatti art. 220, par. 2, lett. b, reg. Cee 1992/2913) è subordinata presenza di tre condizioni, richieste cumulativamente. Alla buona fede dell'importatore e al rispetto delle condizioni previste dalla normativa doganale vigente al momento della dichiarazione, occorre dare prova di un errore (attivo) da parte dell'Autorità doganale.

La sentenza della Corte ligure ha offerto un'interessante lettura di tale condizione, che, in sua mancanza, avrebbe escluso l'applicazione dell'esimente nei confronti del rappresentante. Nonostante abbia riconosciuto che solo formalmente, non sussista l'errore attivo dell'autorità, per tale è stato integrato dalla mancata sorveglianza dell'autorità cinese, chiamata a vigilare sul rispetto degli accordi che riconoscono agevolazioni alle società che esportano verso l'Unione europea.

Una sentenza destinata ad avere importanti ripercussioni all'interno del panorama giurisprudenziale nazionale.

— © Riproduzione riservata — ■

La rappresentanza doganale

Forme	Cosa significa	Responsabilità
Rappresentanza diretta	Agisce in nome e per conto dell'importatore	Non risponde in solido con l'importatore dell'obbligazione doganale, salvo casi eccezionali
Rappresentanza indiretta	Agisce per conto dell'importatore, ma in nome proprio	Risponde di dazi e Iva se non ha agito con diligenza. La responsabilità è esclusa quando il rappresentante doganale ha maturato un legittimo affidamento sulla correttezza del proprio operato