

J. Mead

proced. in re cert. illor  
regense

aldp

**POSTA PRIORITARIA**

12/02/2007-18464 P

Roma  
**POSTA PRIORITARIA**



*Avvocatura Generale dello Stato*

Via dei Portoghesi, 12 -  
00186 ROMA

Roma,  
Partenza N.  
Tipo Affare Cs. 2494/07 Sez. III  
Avv. Albenzio

**AGENZIA DELLE DOGANE  
DIREZIONE GENERALE  
AREA CENTRALE AFFARI GIURIDICI E  
CONTENZIOSO  
UFF. CONT. CIV. E PEN.  
Via Carucci n. 71 - ROMA**



*Si prega di indicare nella successiva corrispondenza i dati sc  
riportati*

Rif. Nota 11/1/2007 n. 44/IV/2007

**OGGETTO: RITARDO NEL VERSAMENTO DI DIRITTI DOGANALI A SCADENZA  
PERIODICA O DIFFERITA**

**SCARICATO**

1. Codesta Agenzia delle Dogane chiede se l'istituto del concorso di cui all'art. 12, comma 1, seconda parte, del d.lgs. 472/97 possa ritenersi correttamente applicato dalla Commissione Tributaria Provinciale di Genova in due pronunce (depositate il primo febbraio 2006) in relazione alla sanzione prevista dall'art. 13 d.lgs. 471/97 per ripetuti pagamenti in ritardo di diritti doganali a scadenza periodica o differita.

Come correttamente ipotizzato da codesto Ufficio, l'art. 12, comma 1, seconda parte, del d.lgs. 472/97 non può trovare applicazione nella fattispecie *de qua* perché le violazioni imputate al contribuente (giustamente inquadrate nell'ambito dell'art. 13 d.lgs. 471) hanno natura sostanziale, mentre il concorso di cui all'art. 12, comma 1, d.lgs. 472 concerne solo le violazioni formali.

Per vero, la distinzione fra violazioni formali e sostanziali è ben chiara nell'impianto dei testi normativi sulle sanzioni tributarie ed è caratterizzata dalla esclusione, nel caso di violazioni formali, di ogni incidenza sull'importo dei tributi dovuti e relativi accessori (cfr. Cass. 4121/2002; 6476/2002; Comm. Trib. Centr. 5983/2001): nella fattispecie in esame il ritardo nel pagamento influisce sull'importo delle somme dovute, in relazione agli interessi applicabili, e quindi deve qualificarsi come violazione sostanziale (v. Cass., sez. trib., 03-04-2000, n. 3986: "L'intervenuta regolarizzazione dell'infrazione doganale (non versamento dell'iva all'importazione) non produce l'eliminazione delle sanzioni ai sensi dell'art. 21 d.l. 2 marzo 1989 n. 69, essendo tale inapplicabilità limitata alle irregolarità e violazioni formali, non

1/10  
4/1/07  
L. 10/1/07

CONTENZIOSO  
15 FEB 2007  
Protocollo 509/10/2007



## *Avvocatura Generale dello Stato*

rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta, mentre il superamento del plafond ha una diretta rilevanza sull'imposta").

2. Per completezza di informazione, si ritiene di dover ricordare le circolari del Ministero delle Finanze 180/E del 1998 e 23/E del 1999, secondo le quali il «concorso materiale comprende solo le violazioni che si possono definire formali, ossia (...) non idonee ad incidere sulla determinazione dell'imponibile o liquidazione anche periodica del tributo» (Circ. 10 Luglio 1998, n. 180/E - Ministero delle Finanze); tali non sono le violazioni degli obblighi di versamento, espressamente prese in esame dalla circolare 23/E del 1999 ai fini dell'esclusione dell'applicabilità del regime del cumulo giuridico «in caso di ripetute violazioni degli obblighi di versamento».

Secondo le richiamate circolari, si deve anche escludere la possibilità di individuare, in fattispecie simili a quella prospettata, la progressione tra violazioni che il secondo comma dello stesso art. 12 sottrae parimenti al regime del cumulo "materiale" delle sanzioni comminate per ciascuna infrazione, in attuazione della delega legislativa contenuta nell'art. 3, co. 133, lett. h) della l. 23 dicembre 1996, n. 662; in proposito, l'Amministrazione finanziaria ha rilevato che «per la norma, quindi, ciò che rileva è la commissione di violazioni che, in forza del loro legame strutturale, ovvero in ragione della loro connessione funzionale ed oggettiva, sono riunibili in ragione della loro progressione da comportamento prodromico ad evasione»; con la precisazione della caratterizzazione della continuazione tributaria in ragione della «convergenza obiettiva di più trasgressioni rispetto alla [sola] determinazione dell'imponibile o alla liquidazione anche periodica del tributo» (Circ. 10 Luglio 1998, n. 180/E - Ministero delle Finanze) e la conseguente esclusione «dal suo ambito solo [del]le violazioni di omesso versamento».

3. Le sentenze della CTP vanno, pertanto, impugnate sia per la violazione dell'art. 12, comma 1, d.lgs. 472/97, come sopra detto, sia per la contraddizione emergente dalla motivazione che, prima, esclude il carattere "formale" della violazione in esame, con conseguente inapplicabilità dell'art. 6, comma 5-bis e rigetto del primo motivo di ricorso, e, dopo, accoglie il motivo subordinato, con applicazione dell'art. 12, comma 1, ultima parte, che espressamente si riferisce alle violazioni "formali", laddove - peraltro - il ricorrente sosteneva che quest'ultima disposizione avrebbe dovuto ritenersi applicabile anche alle "sostanziali" in virtù di una tacita abrogazione della formulazione restrittiva introdotta nel 1998 e di una reviviscenza dell'originaria formulazione del 1997.

Questa tesi del ricorrente non può avere seguito perché l'art. 6, comma 5-bis non ha certo funzione abrogatrice dell'art. 12, comma 1, modificato dal Legislatore del 1998, né in via esplicita (come è evidente dal



*Avvocatura Generale dello Stato*

testo della norma) né in via implicita (atteso che l'ambito di operatività della prima disposizione è più ristretto di quello della seconda).

Tanto è sufficiente per giustificare e motivare l'impugnazione.

All'esito del giudizio di secondo grado si fa riserva di ogni ulteriore valutazione anche su altri profili non considerati dalle sentenze della CTP.

L'Avvocato Incaricato  
Giuseppe Albenzio

Il Vice Avvocato Generale  
Giorgio D'Amato