

(Decisione del Consiglio federale dell'11 dicembre 1995)

Einfuhr von Geweben. Zollnachlass. Wann erlauben es finanzielle Schwierigkeiten einer Gesellschaft, dieser den Zollbetrag zu erlassen?

Art. 127 Abs. 1 Ziff. 3 und 4 ZG. Zollnachlass.

Bestätigung der Rechtsprechung, wonach Ziff. 3 dieser Bestimmung Nachforderungen im Sinne von Art. 126 ZG voraussetzt.

- Ziff. 4 setzt aussergewöhnliche, nicht die Bemessung der Abgaben betreffende Verhältnisse. Unter bestimmten Voraussetzungen können auch die finanzielle Situation der Gesellschaft oder die aktuelle konjunkturelle Lage einen teilweisen, nicht dagegen einen vollständigen Erlass der Zollabgabe rechtfertigen. Der Zollnachlass hat nicht die Aufgabe, finanzielle Schwierigkeiten zu lösen, welche die Geschäftstätigkeit mit sich bringen kann, und insoweit das unternehmerische Risiko zu decken.

Importation de textiles. Demande, de la part d'une société, de la remise des droits en raison de difficultés financières.

Art. 127 al. 1er ch. 3 et 4 LD. Remise des droits.

- Confirmation de la jurisprudence selon laquelle le ch. 3 de cette disposition vise exclusivement les suppléments au sens de l'art. 126 LD.

- Le ch. 4 présuppose des circonstances extraordinaires ne touchant pas la détermination des redevances. A certaines conditions, les problèmes financiers d'une société ainsi que la mauvaise conjoncture peuvent justifier une remise partielle, mais en aucun cas totale, des droits. La remise ne constitue en effet pas un remède à toutes les difficultés financières que peut impliquer le risque d'entreprise.

Importazione di materiale tessile. Domanda di una società tendente al condono del dazio in seguito ad una difficile situazione finanziaria.

Art. 127 cpv. 1 n. 3 e 4 LD. Condono del dazio.

Conferma della giurisprudenza, secondo cui il n. 3 della disposizione riguarda solo le riscossioni posticipate ai sensi dell'art. 126 LD.

Il n. 4 presuppone circostanze straordinarie non concernenti la fissazione dei tributi. A certe condizioni, la situazione finanziaria della società ed il momento congiunturale possono giustificare un condono parziale ma non totale del dazio. Il condono non è un mezzo per rimediare a tutte le difficoltà finanziarie legate al rischio imprenditoriale.

I

A. Dal 16 gennaio 1988 al 27 aprile 1990 la A SA ha importato in Svizzera complessivamente 46 invii di stoffe per conto della B SA, ottenendo lo sdoganamento preferenziale della merce grazie alla presentazione di prove dell'origine sotto forma di Certificati di circolazione delle merci (CCM) EUR 1. Tre di questi invii sono stati sdoganati solo provvisoriamente, non essendo state prodotte le prove dell'origine.

Dopo il fallimento della B SA, avvenuto il 1° ottobre 1990, la Direzione generale delle dogane (DGD) ha invitato la competente autorità doganale italiana a verificare posticipatamente l'autenticità e la regolarità delle prove d'origine prodotte. A questo proposito la circoscrizione doganale di Varese ha segnalato che non risultavano chiaramente dimostrate le condizioni per ottenere il carattere originario secondo quanto previsto negli scambi preferenziali CEE/AELS.

Il 18 marzo 1992 la Direzione delle dogane di Lugano ha pertanto emanato una decisione di esazione posticipata in cui la A SA, in qualità di debitrice solidale giusta gli art. 9 e 13 della legge federale del 1° ottobre 1925 sulle dogane (LD, RS 631.0), è stata invitata a pagare posticipatamente Fr. 94 651.95 per i CCM non considerati validi e concernenti tutti i 46 invii. Tale decisione non è stata contestata ed è cresciuta in giudicato.

B. Il 7 luglio 1994 la DGD ha respinto una domanda di condono del dazio presentata dalla A SA. Tuttavia, dopo un ricorso inoltrato al Dipartimento federale delle finanze (DFF), la stessa DGD, in data 24 ottobre 1994, ha deciso di accordare un condono parziale del dazio, riducendo il credito a Fr. 48 000.-, poiché la riscossione dell'intero credito potrebbe mettere in pericolo l'esistenza della ditta interessata. La presenza di condizioni straordinarie renderebbe particolarmente rigorosa la riscossione dei tributi dovuti, per cui sarebbero realizzate le premesse per l'applicazione dell'art. 127 cpv. 1 n. 4 LD. Il condono, totale sarebbe però escluso, dato che la perdita subita dalla A SA avrebbe potuto essere assicurata e che l'ordinamento sul condono del dazio non avrebbe lo scopo di coprire anche i rischi assicurabili.

C. Il 28 novembre 1994 la A SA ha impugnato la citata decisione con ricorso al DFF, chiedendo il condono del rimanente debito di Fr. 48 000.-. In data 15 marzo 1995 il DFF ha respinto il gravame, rilevando che nella fattispecie il condono potrebbe essere concesso solamente sulla base dell'art. 127 cpv. 1 n. 4 LD, nel caso in cui vizi di procedura avessero causato una riscossione di tributi ai quali si sarebbe rinunciato in caso di svolgimento corretto della procedura. Tuttavia, non sarebbero riscontrabili errori procedurali commessi dalle parti né altre circostanze straordinarie giustificanti il condono. La responsabilità solidale della A SA, in seguito al fallimento della partner commerciale B SA, sarebbe chiara. Ciò renderebbe superflua la verifica su un eventuale rigore particolare ai sensi della LD in seguito alla difficile situazione finanziaria della A SA.

Inoltre, la procedura di condono del dazio si baserebbe su un credito cresciuto in giudicato ed eventuali eccezioni avrebbero dovuto essere sollevate nella procedura di restituzione. Sarebbe pertanto irrilevante quanto sostenuto dalla ditta interessata, ovvero che le basi per la fissazione della restituzione sarebbero state accertate da una semplice constatazione dell'autorità doganale italiana.

D. Il 18 aprile 1995 la A SA ha impugnato la summenzionata decisione interponendo un ricorso amministrativo al Consiglio federale. Nel gravame l'insorgente ha affermato che la DGD e il DFF non avrebbero sufficientemente valutato la reale e grave situazione in cui verrebbe a trovarsi la ricorrente se costretta a versare il dazio di Fr. 48 000.-.

Già la decisione di esazione posticipata del dazio per l'importo di Fr. 94 651.95 sarebbe criticabile, perché non fondata su elementi o fatti documentati circa l'origine della merce, ma solo sulla constatazione delle autorità doganali italiane, secondo cui non risulterebbero chiaramente dimostrate le condizioni fissate per ottenere il carattere originario secondo quanto previsto negli scambi preferenziali CEE/AELS. Il fatto che contro questa decisione non sia stato interposto ricorso dovrebbe a maggior ragione giustificare il condono, visto anche che nel fallimento della B SA l'insorgente avrebbe perso circa Fr. 42 000.- quale credito chirografario irrecuperabile.

Sarebbe pertanto iniquo costringere la ricorrente a pagare ancora Fr. 48 000.-. Inoltre, a causa della crisi economica, tutto il settore delle spedizioni sarebbe in grave crisi e l'insorgente avrebbe fatto registrare perdite sempre crescenti negli anni dal 1991 al 1993. Essa non avrebbe ancora posto fine alle proprie attività unicamente perché gli azionisti sarebbero pronti a rinunciare ai propri crediti per finanziamenti a favore di creditori terzi e perché la chiusura della ditta comporterebbe il licenziamento dei 20 dipendenti attualmente impiegati.

Visti questi motivi, il condono solo parziale non permetterebbe di risolvere la grave crisi finanziaria generata dall'imposizione del dazio e la società sarebbe costretta a chiudere a causa dell'insostenibile situazione debitoria. A ciò andrebbe aggiunto che la ditta ricorrente non avrebbe commesso nessuna negligenza nel caso specifico, in quanto non avrebbe avuto né avrebbe ora motivo di dubitare dell'esattezza della provenienza della merce importata.

La ricorrente ha pure contestato l'appunto mosso dal DFF, secondo cui essa avrebbe dovuto presentare le sue eccezioni nella procedura di restituzione del dazio. Il concetto generale di condono del dazio sarebbe stato istituito proprio per ovviare a situazioni incresciose o eccessivamente penalizzanti e l'applicazione restrittiva effettuata dal DFF non troverebbe riscontro nel testo di legge. Non sarebbe nemmeno giustificato ritenere applicabile unicamente l'art. 127 cpv. 1 n. 4 LD, poiché, trattandosi di esazione posticipata, sarebbe applicabile anche il n. 3.

Infine l'inchiesta sfociata nella decisione di esazione posticipata del dazio sarebbe iniziata nel giugno 1990, quando la debitrice principale B SA già si trovava in stato di insolvenza. L'amministrazione doganale avrebbe pertanto dovuto tenere in considerazione che chiamato a rispondere sarebbe stato solo lo spedizioniere, non essendovi alcuna possibilità di rivalsa sull'importatore.

E. Invitato a prendere posizione sul gravame, il DFF, con scritto del 16 maggio 1995, ha rinunciato a presentare osservazioni, rinviando alla motivazione della decisione impugnata.

(...)

II

1. Secondo l'art. 99 lett. g OG, il ricorso di diritto amministrativo non è ammissibile, fra l'altro, contro le decisioni sul condono o sulla moratoria di contribuzioni dovute. Pertanto, sulla base dell'art. 109 cpv. 3 LD e dell'art. 72 segg. PA, la decisione del DFF del 15 marzo 1995 può essere impugnata con ricorso amministrativo al Consiglio federale.

2. (...)

3. In casu l'esazione posticipata disposta dalla Direzione delle dogane di Lugano è basata sull'art. 12 cpv. 1 della legge federale del 22 marzo 1974 sul diritto penale amministrativo (DPA, RS 313.0). Tale disposizione legislativa prevede che una tassa a torto non riscossa per effetto di un'infrazione alla legislazione amministrativa della Confederazione va pagata o restituita indipendentemente dalla punibilità di una data persona. Per procedere ad un'esazione posticipata sono infatti sufficienti un'infrazione obiettiva ed una tassa a torto non riscossa, mentre la colpa non rappresenta una condizione indispensabile (cfr. DTF 106 Ib 220 consid. 2c).

La questione inerente l'insorgente si colloca pertanto nell'ambito dell'art. 123 cpv. 1 dell'ordinanza del 10 luglio 1926 della legge sulle dogane (OLD, RS 631.01), secondo cui il funzionario inquirente decide sull'obbligo di pagamento, secondo gli art. 12 e 63 DPA, se i dazi e gli altri tributi in correlazione con l'infrazione non sono già stati determinati all'atto dello sdoganamento.

4. Detta decisione di esazione posticipata del dazio doganale emanata dalla Direzione delle dogane di Lugano non è stata impugnata ed è cresciuta in giudicato, per cui essa è vincolante anche per il Consiglio federale e non risultano esservi motivi di revisione giusta l'art. 66 PA per rimetterla in discussione (cfr. Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2a ed., Berna 1983, pag. 321 segg.).

Nonostante la ricorrente asserisca che vi sarebbero ombre sull'effettiva fondatezza dell'esazione posticipata, proprio la crescita in giudicato della relativa decisione esclude che si possa ancora mettere in dubbio il fatto che l'insorgente stessa sia debitrice del dazio doganale.

Le questioni di principio dell'obbligo di pagamento e della responsabilità solidale per la somma addebitata alla A SA e all'ormai fallita B SA risultano inattaccabili. Esse sono state chiaramente stabilite attraverso l'incontestata applicazione degli art. 9 LD (secondo cui sono soggette all'obbligo della denuncia doganale le persone che trasportano merce oltre il confine nonché i loro mandanti) e 13 LD (che precisa che il pagamento del dazio doganale incombe alle persone soggette all'obbligo della denuncia doganale e a quelle indicate nell'art. 9 come pure a tutte le persone per conto delle quali le merci sono state importate o esportate, con la responsabilità solidale delle somme dovute).

Per questi motivi non si entra nel merito delle allegazioni ricorsuali concernenti la fondatezza del debito e gli accertamenti che hanno portato a stabilire l'esistenza del credito dello Stato per il dazio doganale.

5. Nella presente procedura ci si deve quindi limitare a stabilire se il DFF ha giustamente negato il condono dei Fr. 48 000.- rimanenti dopo il condono parziale concesso dalla DGD in data 24 ottobre 1994.

5.1. La problematica del condono del dazio è regolata dall'art. 127 LD. Il DFF, nella decisione impugnata, ha giustamente evidenziato che i n. 1 e 2 del cpv. 1 si applicano solamente nei casi in cui la merce viene distrutta oppure respinta oltre il confine, ciò che non si è verificato nel caso della ricorrente. L'autorità inferiore ha pertanto risolto di applicare esclusivamente il cpv. 1 n. 4 della disposizione legale, che recita:

«Il dazio può essere in tutto o in parte condonato (in altri casi), quando a causa di circostanze straordinarie non concernenti la fissazione di tributi la riscossione costituirebbe un rigore particolare».

Secondo l'insorgente occorrerebbe invece tenere conto anche del n. 3 della stessa norma, indicante che «Il dazio può essere in tutto o in parte condonato allorché la riscossione posticipata costituirebbe, date le particolari circostanze, un non equo aggravio per il contribuente».

5.2. Su tale questione il DFF ha richiamato l'incontestata giurisprudenza del Tribunale federale e del Consiglio federale, secondo cui l'art. 127 cpv. 1 n. 3 si riferisce unicamente alle riscossioni posticipate regolate dall'art. 126 LD, ovvero quelle che traggono origine da un errore commesso dagli agenti doganali all'atto dello sdoganamento, quando essi non richiedono affatto il dazio (ed ogni altro diritto esigibile) o stabiliscono una riscossione troppo bassa (DTF 94 I 478 e GAAC 41.41). In altre parole, questo motivo di condono del dazio presuppone una domanda di riscossione posticipata ai sensi dell'art. 126 LD (cfr. anche Hans Beat Noser, *Der Zollnachlass nach Art. 127 ZG - wozu, wie, wann*, Rivista delle dogane 4/90, pag. 47). Come giustamente rilevato dal DFF, in casu non è ravvisabile alcun errore da parte dell'autorità doganale, dato che la mancata riscossione dei tributi all'entrata della merce in Svizzera è riconducibile al fatto che l'insorgente ha presentato documenti non rispondenti alla situazione effettiva di quanto importato (GAAC 41.41 e art. 73 segg. LD). La ricorrente non ha quindi dovuto subire una riscossione posticipata secondo l'art. 126 LD, bensì un'esazione posticipata in seguito ad un'infrazione per non avere pagato il dazio dovuto. In una simile situazione non è previsto il condono secondo l'art. 127 cpv. 1 n. 3 LD (DTF 94 I 478 consid. 2).

6. Resta quindi solo la possibilità di applicare l'art. 127 cpv. 1 n. 4 LD, che permette il condono nel caso in cui vi siano circostanze straordinarie non concernenti la fissazione dei tributi (art. 21 segg. LD) e costituenti un rigore particolare in caso di riscossione. Il DFF ha già evidenziato alcuni elementi che hanno portato all'introduzione nella LD di tale norma, avvenuta con la legge federale del 6 ottobre 1972 sulla revisione della LD (RU 1973 644, 650; FF 1972 II 189), in vigore dal 1° giugno 1973. Ad esempio è stata sottolineata soprattutto l'accresciuta complessità della procedura doganale e a tale proposito il Consiglio federale ha precisato che il rigore particolare previsto dalla norma legale non dà diritto al condono del dazio se non risulta dalla procedura doganale stessa, non essendo il condono fiscale uno strumento per correggere le basi di calcolo del dazio dovuto (cfr. GAAC 57.43 e 41.81). La correzione delle basi per la determinazione dei tributi non collima con la natura d'un condono dei diritti. Occorre quindi tenere conto di quei motivi che sono estranei alla fissazione dei tributi, ossia quelli che conferiscono alla normale riscossione dei diritti un carattere di rigore (cfr. FF 1972 II 195).

Infatti, non vi è mai stata l'intenzione di introdurre una regola che permettesse il condono di dazi doganali per motivi di equità e dall'entrata in vigore della revisione della LD l'art. 127 cpv. 1 n. 4 è stato applicato solo per casi di errori formali. Tale prassi non ha subito variazioni, né vi è ragione che ne subisca (GAAC 57.43, 41.81).

Il campo d'applicazione del n. 4 esige quindi che chi chiede il condono del dazio doganale dimostri che i motivi straordinari vanno ricercati al di fuori dell'ambito della determinazione dei tributi da pagare, poiché il condono non può correggere la tariffa doganale ed i principi stabiliti dagli art. 21 a 24 LD.

In casu non è del resto contestato che i principi per la determinazione dei tributi non sono oggetto della domanda di condono, per cui il tutto va effettivamente analizzato solo sotto l'aspetto del caso particolare avente implicazioni particolarmente rigorose.

7. La ricorrente ha fatto valere soprattutto la sua difficile situazione finanziaria generale, che verrebbe aggravata nel caso dovesse versare il dazio di Fr. 48 000.-, che andrebbe ad aggiungersi alle perdite già subite in seguito al fallimento della partner commerciale B SA.

Quali siano le circostanze straordinarie che permettono di condonare il dazio va stabilito secondo le situazioni particolari di ogni fattispecie. Nei casi illustrati dall'autorità inferiore nella decisione impugnata (pag. 5) si può constatare che ad esempio la situazione finanziaria delicata di una società può entrare in linea di conto solamente se essa è stata aggravata dal pagamento di un dazio eccessivo a seguito dell'inesperienza di un collaboratore, mentre non è rilevante se conseguenza di errori dovuti a negligenza e carente organizzazione interna. Per quanto concerne la A SA non risulta che la situazione finanziaria della società sia riconducibile a giustificabili errori procedurali commessi dal contribuente oppure a motivi legati all'attività dell'autorità doganale.

La stessa prassi citata ha tra l'altro anche stabilito che effetti finanziari considerevoli di un tributo non possono essere automaticamente considerati circostanze straordinarie ai sensi dell'art. 127 cpv. 1 n. 4 LD.

7.1. Il Consiglio federale ritiene che la decisione di condono parziale emanata dalla DGD il 24 ottobre 1994 tenga già sufficientemente conto delle circostanze fatte valere dall'insorgente e che un'ulteriore riduzione del dazio dovuto non sia giustificata.

Giustamente le autorità competenti hanno ammesso l'esistenza di alcune circostanze straordinarie (la situazione finanziaria della società ed il momento congiunturale), ma altrettanto correttamente il DFF ha negato la possibilità di un condono totale, mancando ulteriori punti aventi un carattere eccezionale. Infatti, nell'ottica della LD, il fallimento della partner commerciale B SA, la conseguente perdita di un credito e la responsabilità solidale dell'insorgente per il dazio (responsabilità del resto prevista dalla LD e quindi nota a persone del ramo delle spedizioni) non rappresentano forzatamente circostanze straordinarie. Tali punti vanno annoverati nell'ambito del rischio imprenditoriale e, come già sottolineato in precedenza, lo strumento del condono non è un mezzo per rimediare a tutte le difficoltà finanziarie derivanti dall'attività commerciale di un'impresa, soprattutto se simili difficoltà dipendono da più o meno deliberate scelte di strategia aziendale.

In concreto, si può osservare che la ricorrente ha rinunciato alla possibile copertura assicurativa per i rischi legati alle operazioni commerciali internazionali. Che ciò sia avvenuto per dimenticanza o per scelta, di per sé assolutamente legittima non essendovi l'obbligo di stipulare una simile assicurazione, non modifica i termini del problema. Si tratta infatti di un punto rilevante che rientra nella sfera di responsabilità dell'insorgente, alla stessa stregua dell'oggettiva mancata osservanza delle disposizioni dell'Accordo di libero scambio del 22 luglio 1972 tra la Confederazione Svizzera e la Comunità economica europea (RS 0.632.401) giustificante

l'esazione posticipata del dazio.

Sarebbe quindi contrario al senso ed agli scopi della normativa sul condono ed alla prassi costante considerare circostanze eccezionali, oltre agli elementi tutto som-

mato imponderabili e di carattere generale già all'origine del condono parziale, anche altre situazioni addebitabili all'agire della società interessata.

8. Visto quanto precede, risulta che la decisione del DFF del 15 marzo 1995 non ha violato il diritto federale, non ha accertato i fatti giuridicamente rilevanti in modo inesatto o incompleto e non è inadeguata (art. 49 PA).

9. Il ricorso, nella misura in cui si è entrati nel merito, è respinto.

10. Visto l'esito della procedura, le spese processuali sono poste a carico dell'insorgente, in quanto parte soccombente (art. 63 cpv. 1 e 2 PA).

Dokumente des Bundesrates