Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 1/2}

2C 1014/2012

Sentenza del 13 novembre 2013

II Corte di diritto pubblico

Composizione
Giudici federali Zünd, Presidente,
Donzallaz, Kneubühler,
Cancelliere Savoldelli.

Partecipanti al procedimento
Comune di Campione d'Italia, 22060 Campione d'Italia, Italia, rappresentato dalla Giunta comunale,
patrocinato dall'avv. Fulvio Biancardi,
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle dogane,
Direzione del circondario Lugano,
rappresentata dalla Direzione generale delle dogane, Monbijoustrasse 40, 3003 Berna.

Oggetto
Imposta sul valore aggiunto, imposta sugli autoveicoli,

ricorso in materia di diritto pubblico contro la sentenza emanata il 16 agosto 2012 dal Tribunale amministrativo federale, Corte I.

Fatti:

A.
Il 22 luglio 2009, il Comune di Campione d'Italia ha presentato alla Direzione del circondario delle dogane di Lugano una domanda di immissione in libera pratica, in esenzione di tributi, di due autovetture destinate al servizio di Polizia, acquistate presso un garage di Lugano.
In attesa di una decisione della Direzione di circondario, le due autovetture sono state immesse in libera pratica tramite imposizioni provvisorie del 14 agosto e del 24 agosto 2009. Con la prima imposizione, sono stati provvisoriamente riscossi fr. 2'486.85, composti da tassa per la stesura di documenti, tassa per l'autenticazione del rapporto di perizia, imposta sugli autoveicoli e IVA; con la seconda imposizione, sono stati provvisoriamente riscossi ulteriori fr. 2'336.55, sempre composti da tassa per la stesura di documenti, tassa d'autenticazione, imposta sugli autoveicoli e IVA.

B.
Con decisione del 26 aprile 2010, sottoscritta dal Capo della Sezione Tariffa e Regimi doganali, la Direzione di circondario di Lugano ha respinto la domanda di immissione in libera pratica, in esenzione di tributi, dei due autoveicoli in questione e quindi rilevato che - una volta cresciuta in giudicato la decisione medesima - l'Ufficio doganale competente avrebbe trasformato le imposizioni provvisorie in definitive.

La decisione della Direzione di circondario è stata in seguito confermata dal Tribunale amministrativo federale, che si è espresso in merito con sentenza del 16 agosto 2012. Giungendo anch'esso alla conclusione che il territorio di Campione d'Italia fosse compreso nel territorio doganale svizzero, quest'ultimo ha dapprima rilevato come l'autorità doganale elvetica fosse effettivamente competente per assoggettare il Comune di Campione d'Italia alle leggi doganali svizzere, ha quindi negato gli estremi per il riconoscimento di un'esenzione dal pagamento dei dazi doganali, ha infine ammesso le condizioni per la riscossione di IVA e imposta sugli autoveicoli.

C.
Il Comune di Campione d'Italia ha impugnato il giudizio del Tribunale amministrativo federale con ricorso in materia di diritto pubblico del 9 ottobre 2012 davanti al Tribunale federale. Con tale atto, ne chiede l'annullamento e, in sua riforma, domanda che annullata sia anche la decisione della Direzione di circondario delle dogane del 26 aprile 2010.
In corso di procedura, il Tribunale amministrativo federale ha rinunciato a presentare osservazioni, mentre l'Amministrazione federale delle dogane, e per essa la Direzione generale delle dogane, ha chiesto che il ricorso sia respinto.
Il 25 settembre 2013, il Presidente della II Corte di diritto pubblico del Tribunale federale ha assegnato all'Amministrazione federale delle dogane un termine per produrre la regolamentazione interna alla quale faceva riferimento nella sua risposta, in relazione ai diritti di firma.

Diritto:

1.
Diretto contro una decisione finale resa dal Tribunale amministrativo federale (art. 86 cpv. 1 lett. a e 90 LTF), il ricorso concerne una causa di diritto pubblico (art. 82 lett. a LTF) che non ricade sotto nessuna delle eccezioni previste dall'art. 83 LTF. In particolare, solleva questioni di diritto che non fanno dipendere l'imposizione né dalla classificazione tariffaria, né dal peso delle merci ai sensi dell'art. 83 lett. l LTF (sentenze 2C 231/2010 del 3 aprile 2011 consid. 2.1 e 2C 276/2008 del 27 giugno 2008 consid. 1.2).
Presentata in tempo utile (art. 100 cpv. 1 LTF) dal destinatario della pronuncia contestata, che ha interesse al suo annullamento (art. 89 cpv. 1 LTF), l'impugnativa è quindi di massima ammissibile quale ricorso in materia di diritto pubblico.

2.
Il ricorrente chiede in via preliminare la congiunzione dell'incarto oggetto del presente giudizio con l'incarto 2C 1015/2012.
Per le pertinenti ragioni che hanno portato già il Tribunale amministrativo federale a negare un'analoga domanda davanti ad esso presentata, e segnatamente perché le vertenze in discussione non traggono origine dalle medesime decisioni, da un uguale complesso di fatti, e inoltre non riguardano - almeno formalmente - le stesse parti, la sua richiesta dev'essere tuttavia respinta (sentenze 1C 446/2012 del 26 aprile 2013 consid. 2 e 9C 887/2007 del 14 febbraio 2008 consid. 1).

3.

3.1. Il Tribunale federale applica il diritto federale d'ufficio (art. 106 cpv. 1 LTF); nondimeno, tenuto conto dell'onere di allegazione e motivazione posto dalla legge (art. 42 cpv. 1 e 2 LTF), si confronta di regola solo con le censure sollevate. Nel ricorso, occorre pertanto spiegare in cosa consiste la lesione del diritto e su quali punti il giudizio contestato viene impugnato (DTF 134 II 244 consid. 2.1 pag. 245 seg.). Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; il Tribunale federale tratta infatti simili critiche unicamente se sono state motivate in modo chiaro, circostanziato ed esaustivo (art. 106 cpv. 2 LTF; DTF 133 II 249 consid. 1.4.2 pag. 254).

3.2. Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Esso può scostarsene solo se è stato eseguito in violazio-

ne del diritto ai sensi dell'art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario (art. 105 cpv. 2 LTF).

4.

4.1. Come già ricordato, la vertenza trae origine dalla decisione del 26 aprile 2010, sottoscritta dal Capo della Sezione Tariffa e Regimi doganali, con cui la Direzione di circondario delle dogane di Lugano ha respinto la domanda d'immissione in libera pratica, in esenzione di tributi, di due autovetture acquistate dal Comune di Campione d'Italia.
Il Comune di Campione d'Italia è insorto davanti al Tribunale federale, poiché non concorda con la conclusione tratta dal Tribunale amministrativo federale di confermare la decisione di prima istanza. Prima di formulare le proprie critiche nel merito, muove tuttavia allo stesso un altro rimprovero, e cioè quello di avere omesso di verificare l'effettivo diritto del Capo della Sezione Tariffa e Regimi doganali di firmare la decisione del 26 aprile 2010, commettendo un diniego di giustizia e inducendolo così a riproporre in limine la sua censura anche davanti al Tribunale federale.

4.2. Nella risposta al ricorso del 15 novembre 2012, l'Amministrazione federale delle dogane a ragione non contesta che l'insorgente avesse in precedenza già sollevato la questione del diritto di firma del funzionario che ha sottoscritto la decisione del 26 aprile 2010, poiché tale argomento faceva effettivamente parte di quelli presentati nel ricorso e riproposti nella replica davanti all'istanza precedente, insieme alla richiesta di voler procedere all'esame d'ufficio di tutti gli aspetti concernenti la competenza decisionale della Direzione di circondario di Lugano (ricorso del 25 maggio 2010, pag. 3; replica dell'11 ottobre 2010, pag. 4).
Dopo aver rilevato che la delega del diritto di firma ai capisezione si basa su un suo ordine interno, sostiene tuttavia che la censura con cui viene fatto valere un diniego di giustizia non sia stata formulata in maniera conforme all'art. 106 cpv. 2 LTF e sia in ogni caso infondata.

5.
Come già indicato in precedenza, l'art. 106 cpv. 2 LTF subordina effettivamente l'esame di censure che riguardano la violazione di diritti fondamentali quali quella volta a denunciare un diniego di giustizia formale al fatto che le stesse siano state formulate in modo chiaro, circostanziato ed esaustivo (DTF 134 II 244 consid. 2.2 pag. 246; 133 II 249 consid. 1.4.2 pag. 254).
Contrariamente a quanto considerato dall'Amministrazione federale delle dogane, la questione del rispetto di tale condizione non è in casu tuttavia determinante, in quanto la critica di cui il ricorrente lamenta il mancato esame da parte dell'istanza precedente - e alla quale, per inciso, non è effettivamente dedicato nessuno specifico considerando del giudizio impugnato - viene ripresentata anche in questa sede e comporta in definitiva la verifica del rispetto di norme del diritto federale, cui il Tribunale federale può procedere d'ufficio (art. 106 cpv. 1 LTF).

6.

6.1. Come ricordato dal ricorrente medesimo nella sua presa di posizione del 10 dicembre 2012, il tema del diritto di firma e della sua delega è regolato a livello legislativo dall'art. 49 della legge federale sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione del 21 marzo 1997 (LOGA; RS 172.010), norma che stabilisce i limiti del diritto di firma in nome del capo dipartimento (cpv. 1 e 2) e che riconosce nel contempo ai direttori dei gruppi e degli uffici la facoltà di regolare il diritto di firma nel loro settore di competenza (cpv. 3).
Quando è in discussione il diritto di firma di un funzionario in un ambito che ricade nelle competenze di un determinato Ufficio federale, al quale l'Amministrazione federale delle dogane può essere equiparato (Ordinanza federale sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione [OLOGA; RS 172.010.1], allegato I), occorre pertanto verificare se lo stesso sia stato oggetto di una regolamentazione da parte di chi dirige l'unità amministrativa in questione (sentenza 8G.115/2003 del 14 novembre 2003 consid. 3; Thomas Sägesser, Handkommentar zum Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetz, 2007, ad art. 49 n. 14 e 15).

6.2. Dopo aver ribadito la sua competenza in materia, l'Amministrazione federale delle dogane ha rilevato che il diritto di firma del Capo della Sezione Tariffa e Regimi doganali risulta anche nella fattispecie da un suo

ordinamento interno, in base al quale l'Amministrazione stessa avrebbe "delegato il diritto di firmare per la Direzione di circondario ai capisezione" (risposta del 15 novembre 2012, pag. 2).
Invitata con decreto del Presidente di questa Corte a trasmettere al Tribunale federale la regolamentazione interna alla quale faceva riferimento nella sua risposta, l'Amministrazione federale delle dogane, e per essa la Direzione generale delle dogane, ha quindi fatto pervenire al Tribunale federale il Regolamento interno della Direzione delle dogane Lugano, stato al 1°ottobre 2009.

6.3. Sennonché, la situazione che emerge dalla lettura di detto regolamento - che definisce l'organizzazione, le competenze, le responsabilità e il modo di procedere nell'esecuzione dei compiti attribuiti alla Direzione di circondario dalle disposizioni legali e dalle prescrizioni della Direzione generale delle dogane (cifra 1.1) - appare ben più differenziata di quanto l'Amministrazione federale delle dogane abbia genericamente indicato nella sua risposta e porta a concludere - sulla base degli elementi messi a disposizione di questa Corte - che il diritto di firma non possa in realtà essere riconosciuto.

6.3.1. L'ordinamento interno inviato al Tribunale federale, che non appare per altro essere stato direttamente emanato dai vertici dell'Amministrazione federale delle dogane, bensì dalla Direzione di circondario medesima, prevede effettivamente che la corrispondenza delle singole sezioni di cui è composto il Circondario venga firmata dai capisezione (cifra 3.11.3). In parallelo, indica però una serie d'affari - tutti elencati nell'Allegato IV - per i quali è invece necessaria la firma del Direttore di circondario e che possono essere sottoscritti dai capisezione solo se il Direttore ha concesso loro una delega (cifre 3.4 e 3.11.2).
In questo gruppo di affari rientrano tra l'altro: (a) casi che coinvolgono autorità e amministrazioni (Confederazione, Cantoni, Comuni), parlamentari, Regio Insubrica, Regione Lombardia; (b) casi che hanno carattere fondamentale e sono destinati alla Direzione generale delle dogane; (c) casi che, per loro importanza, richiedono una decisione da parte del Direttore (allegato IV, p. to 1).

6.3.2. Nella fattispecie in esame, la decisione del 26 aprile 2010 coinvolgeva il Comune di Campione d'Italia, enclave italiana in provincia di Como circondata da territorio svizzero, e concerneva inoltre una questione il cui rilievo non è stato certo sottovalutato, poiché ha portato la Direzione generale delle dogane a fornire alla Direzione di circondario delle chiare istruzioni, che quest'ultima è stata tenuta a seguire (p.to 3 del dispositivo della decisione medesima). Di conseguenza, anche detta decisione appare precisamente ricadere tra le pratiche che necessitavano - in via di principio e in base alla regola prevista dalle cifre 3.4 e 3.11.2 dell'ordinamento interno prodotto - della firma del Direttore del circondario.
Nel contempo, l'Amministrazione federale delle dogane non dimostra né sostiene che il Direttore di circondario abbia proceduto a una delega del diritto di firma in favore del caposezione, come di per sé permesso dalla cifra 3.11.2. Avendo completamente omesso di esprimersi sulla distinzione che il regolamento opera - limitandosi a produrlo su richiesta dopo aver genericamente sostenuto che "a norma del suo ordine interno" l'Amministrazione federale delle dogane aveva "delegato il diritto di firmare per la Direzione di circondario ai capisezione" - la risposta al ricorso è infatti completamente silente anche su questo aspetto.

6.4. Per quanto precede, preso atto del fatto che gli estremi per il riconoscimento del diritto di firma del Capo della Sezione Tariffa e Regimi doganali non risultano essere dati e che lo stesso non aveva pertanto la competenza per sottoscrivere la decisione del 26 aprile 2010, confermata su ricorso dal Tribunale amministrativo federale, l'impugnativa dev'essere accolta senza che sia necessario esprimersi sulle ulteriori censure - sia formali, sia di merito - sollevate.

6.5. In effetti, il vizio consistente nella sottoscrizione di una decisione da parte di una persona che non disponeva del diritto di firma, che determina l'annullabilità dell'atto in questione (2A.71/1994 del 28 settembre 1994 consid. 3c), non può essere in casu nemmeno considerato sanato.

6.5.1. La giurisprudenza ha ammesso simile modo di procedere quando la decisione viziata viene in seguito confermata da chi effettivamente disponeva del diritto di firma (sentenze 2A.188/1994 dell'8 novembre 1994 consid. 5 e 2A.71/1994 del 28 settembre 1994 consid. 3d, nelle quali la persona che aveva la facoltà di sottoscriverla aveva appunto ratificato l'originaria decisione in sede di ricorso).

6.5.2. Ciò non è nella fattispecie tuttavia avvenuto, né davanti al Tribunale amministrativo federale, né in questa sede.
Come detto, in luogo di fare confermare i contenuti dell'originaria decisione dalla persona che aveva realmente il diritto di firma rispettivamente di dimostrare l'eventuale delega da parte del Direttore di circondario al caposezione, prevista anch'essa dal regolamento (cifra 3.11.2), la Direzione generale delle dogane ha infatti sempre e solo sostenuto che la competenza del caposezione fosse data: dapprima con argomentazioni generiche (risposta del 30 agosto 2010, pag. 3; duplica del 10 dicembre 2010, pag. 5); quindi facendo a torto riferimento al suo regolamento interno (risposta del 15 novembre 2012, pag. 2), senza nemmeno produrlo.

6.5.3. D'altra parte, anche il fatto che l'Amministrazione federale delle dogane sia intervenuta in procedura direttamente per il tramite della Direzione generale delle dogane non permette di per sé differente conclusione. L'intervento della Direzione generale delle dogane è espressamente previsto dall'art. 116 cpv. 2 della legge federale sulle dogane del 18 marzo 2005 (LD; RS 631.0); come detto, nelle prese di posizione fatte pervenire ai Tribunali, quest'ultima ha inoltre continuato esclusivamente ad affermare che il diritto di firma del caposezione fosse pacifico, ciò che però per l'appunto non era.

7.
Le spese della procedura davanti al Tribunale federale sono poste a carico della Confederazione (Amministrazione federale delle dogane), soccombente e toccata dall'esito della causa nei suoi interessi pecuniari (art. 65 e 66 cpv. 1 e 4 LTF).
In considerazione delle circostanze che hanno portato all'accoglimento del ricorso, si giustifica inoltre di imporre alla stessa il versamento al ricorrente di un'indennità di fr. 1'500.– a titolo di ripetibili per la sede federale (art. 68 cpv. 1 LTF).
Il Tribunale amministrativo federale dovrà da parte sua nuovamente statuire sulle spese processuali e sulle le ripetibili relative alla procedura precedente.

Per questi motivi, il Tribunale federale pronuncia:

1.
Nella misura in cui è ammissibile, il ricorso è accolto. Di conseguenza, la sentenza emanata il 16 agosto 2012 dal Tribunale amministrativo federale è annullata.

2.
Le spese giudiziarie di fr. 1'500.– sono poste a carico della Confederazione (Amministrazione federale delle dogane).

3.
La Confederazione (Amministrazione federale delle dogane) verserà al ricorrente un'indennità di fr. 1'500.– a titolo di ripetibili per la sede federale.

4.
Il Tribunale amministrativo federale emanerà un nuovo giudizio sulle spese processuali e sulle ripetibili relative alla procedura precedente.

5.
Comunicazione al patrocinatore del ricorrente, all'Amministrazione federale delle dogane, Direzione generale delle dogane, e al Tribunale amministrativo federale, Corte I.

Losanna, 13 novembre 2013

In nome della II Corte di diritto pubblico
del Tribunale federale svizzero

Il Presidente: Zünd

Il Cancelliere: Savoldelli