



Sentenza del 21 agosto 2017

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Salome Zimmermann, Marianne Ryter,
cancelliere Manuel Borla.

Parti

A. _____,
...,
patrocinata dall'avv. ...,
ricorrente,

contro

Direzione del circondario delle dogane di Lugano,
Via Pioda 10, casella postale 5525,
6901 Lugano,
agente tramite la Direzione generale delle dogane (DGD),
Divisione principale Procedure ed esercizio,
Monbijoustrasse 40, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Domanda d'immissione in libera pratica, in esenzione da tri-
buti. Merci destinate a B. _____.

Fatti:**A.**

Il Comune di B. _____ (in seguito: anche il Comune o B. _____) sorge sulla sponda del lago Ceresio (anche denominato lago di Lugano) di fronte a quella di Lugano. Interamente circondato da territorio svizzero, il Comune è un'enclave italiana - parte integrante della Repubblica Italiana, provincia di Como appartenente alla regione Lombardia - che si estende per 1 kmq sulla terraferma e per 1,5 kmq sulle acque del lago Ceresio. Tra il comune limitrofo svizzero di C. _____ e B. _____ non esiste un valico doganale.

B.

L'A. _____ (in seguito: A. _____) è, secondo il suo statuto, un'A. _____ speciale istituita quale ente strumentale del Comune di B. _____ ai sensi del diritto italiano. Essa ha la sua sede a B. _____ ed è dotata di personalità giuridica di diritto pubblico.

C.

In vista di uno spettacolo pirotecnico che si sarebbe svolto il 25 luglio 2009 a B. _____, la C. _____ (di seguito: C. _____,, ha chiesto il 17 luglio 2009 alla Direzione del circondario di Lugano (in seguito: DC) un'autorizzazione per l'importazione delle attrezzature necessarie all'allestimento da parte della ditta D. _____, ... (Repubblica Italiana), nel regime di ammissione temporanea dall'Italia. Alla predetta richiesta erano allegati i necessari documenti, tra i quali la fattura del materiale pirotecnico acquistato in Italia.

D.

Il 20 luglio 2009 la ditta sopracitata ha trasmesso alla DC il Protocollo nr. 218/09 del 20 luglio 2009 con il quale l'A. _____, allegando il Protocollo nr. 327/2009 e altra documentazione, certificava che il materiale per lo spettacolo pirotecnico risultava essere di proprietà del Comune e per tale ragione sarebbe stato esente dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto (in seguito: IVA) tanto italiana quanto elvetica.

E.

La DC ha quindi autorizzato la C. _____, il 21 luglio 2009, ad ammettere temporaneamente all'importazione, mediante sdoganamento con dichiarazione doganale d'ammissione temporanea, le attrezzature necessarie per l'allestimento dello spettacolo pirotecnico. Quanto all'imposizione in esenzione di tributi del materiale pirotecnico, ritenendo di non poter prendere una decisione al riguardo prima dell'importazione poiché la medesima necessitava di un ulteriore esame, ha valutato che i beni potevano essere

imposti provvisoriamente. Il medesimo giorno l'A. _____ è dunque stata informata dall'autorità doganale in merito a tale decisione.

F.

Il 22 luglio 2009, la E. _____, Chiasso, in qualità di spedizioniere, ha richiesto l'imposizione provvisoria per l'invio dei fuochi d'artificio. L'ufficio doganale di Chiasso-Strada ha allestito la relativa imposizione provvisoria n. 36325995.2, poi sostituita il 1° ottobre 2009 dall'imposizione provvisoria n. ... che ha comportato il versamento di un dazio doganale pari a fr. 414.-- e dell'IVA all'importazione pari a complessivi fr. 3'383.10.

G.

Il 23 luglio 2009 l'A. _____ ha trasmesso alla DC la conferma da parte del Comune di B. _____ che lo spettacolo pirotecnico era finanziato con specifica spesa a carico del bilancio comunale come deliberato con provvedimento della Giunta Comunale del 20 luglio 2009 e che per tale ragione, esso non risultava assoggettabile, ai sensi del diritto internazionale, ad alcun pagamento di imposte eventualmente richieste dall'Amministrazione federale delle dogane.

H.

Con decisione del 24 febbraio 2010, la DC ha respinto la domanda dell'A. _____ di immissione in libera pratica, in esenzione di tributi, dei fuochi d'artificio importati dall'Italia. L'imposizione provvisoria n. ... del 1° ottobre 2009 di fr. 414.-- a titolo di dazio e di complessivi fr. 3'383.10 per l'IVA all'importazione, sarebbe quindi divenuta definitiva ad avvenuta crescita in giudicato della decisione.

I.

Per il tramite del suo patrocinatore, l'A. _____ (in seguito: anche la ricorrente o l'insorgente) è insorta contro tale decisione con ricorso del 12 aprile 2010 davanti al Tribunale amministrativo federale (in seguito: il Tribunale o il TAF). Con sentenza A-2411/2010 del 16 agosto 2012 il Tribunale ha respinto il ricorso dell'A. _____. Il 13 novembre 2013 il Tribunale federale, con sentenza 2C_1015/2012 ha ammesso il ricorso e annullato la sentenza del TAF.

J.

Il 18 febbraio 2014 l'Ufficio doganale di Chiasso strada ha allestito l'imposizione provvisoria n...., in sostituzione dell'imposizione provvisoria precedente.

K.

Con decisione del 5 marzo 2014 la DC ha respinto la richiesta del 25 luglio 2009 dell'A. _____ relativa all'esenzione da tributi per i fuochi d'artificio importati dall'Italia, indicando che alla crescita in giudicato della stessa l'ufficio doganale di Chiasso Strada avrebbe trasformato l'imposizione provvisoria n. ... del 18 febbraio 2014 in imposizione definitiva.

L.

Con ricorso del 7 aprile 2014 l'A. _____ è insorta contro la decisione dell'autorità di prime cure chiedendo l'annullamento della stessa, protestate tasse, spese e ripetibili. A sostegno delle proprie allegazioni la ricorrente ha rilevato la nullità della decisione impugnata da un punto di vista formale: da una parte poiché la DC non avrebbe avuto alcuna competenza decisionale, essendo B. _____ territorio doganale italiano, con conseguente inapplicabilità dalla legislazione svizzera in materia, e dall'altra poiché la decisione litigiosa reca la firma del Direttore di circondario, sulla base di un Regolamento interno, in violazione di *"precetti costituzionali, prima fra tutti quello dell'esigenza della base legale e [...] quello del parallelismo delle forme"*. L'A. _____ ha inoltre evidenziato la violazione del *"diniego di giustizia formale"*, nella misura in cui la decisione d'imposizione provvisoria del 18 febbraio 2014, in sostituzione delle precedenti, non le sarebbe mai stata notificata, né gli sarebbe stato comunicato che le precedenti imposizioni provvisorie sarebbero risultate errate; in questo contesto la ricorrente evidenzia pure una violazione del termine di prescrizione. Essa ha altresì postulato la congiunzione con un ricorso introdotto lo stesso giorno nella misura in cui, sebbene il soggetto giuridico sia diverso, le censure giuridiche sono identiche. Nel merito, la ricorrente sostiene in primo luogo che, in assenza di idonei accordi/convenzioni internazionali, l'autorità doganale elvetica non è competente per assoggettarla alle leggi svizzere. Secondariamente, B. _____ non può essere considerato come territorio doganale svizzero per effetto del diritto consuetudinario internazionale. Inoltre, anche se fosse giustificata l'applicazione della legislazione svizzera, i fuochi d'artificio importati dovrebbero beneficiare di esenzione dall'imposta in quanto merci destinate ad un'organizzazione di utilità pubblica.

M.

Con risposta del 19 giugno 2014, la Direzione generale delle dogane (di seguito: DGD) ha chiesto di respingere il ricorso, con onere di spesa, sulla base di allegazioni, che per quanto più interessa saranno riprese nei considerandi in diritto.

N.

Con scritto del 7 agosto 2014 la ricorrente ha chiesto la sospensione del procedimento, in considerazione dei negoziati bilaterali tra Italia e Svizzera, segnatamente in materia di questioni doganali relative all'enclave di B._____.

O.

Il procedimento è stato quindi sospeso sino al 15 agosto 2016 ed in seguito, in assenza di una comunicazione contraria, riattivato.

P.

Con osservazioni finali del 31 marzo 2017, l'insorgente si è riconfermata nelle proprie allegazioni ricorsuali precisando, segnatamente, l'assenza di un diritto consuetudinario che preveda l'appartenenza dell'enclave al territorio doganale e fiscale elvetico, rispettivamente, nella denegata ipotesi contraria, l'applicazione dei disposti di diritto svizzero relativi all'esenzione da dazi.

Diritto:**1.**

1.1 Il Tribunale amministrativo federale è competente per statuire nel merito della vertenza che qui ci occupa in virtù degli artt. 1 e 31 segg. della legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF; RS 173.32). Fatta eccezione per quanto prescritto direttamente dalla LTAF come pure da normative speciali, la procedura dinanzi alla scrivente autorità giudicante è retta dalla legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA; RS 172.021). In concreto, siccome la decisione del 5 marzo 2014, qui impugnata, è stata adottata dalla Direzione del circondario di Lugano - quale autorità di ricorso - susseguentemente alle decisioni di imposizione dell'Ufficio doganale di Chiasso Strada, la presente autorità giudiziaria è competente a giudicare la causa.

1.2 Il ricorso è stato interposto tempestivamente (cfr. art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (cfr. art. 52 PA).

1.3 L'atto impugnato è una decisione resa dalla DC, fondata sul diritto pubblico federale giusta l'art. 5 PA, che condanna la ricorrente al pagamento

di un importo a titolo di dazio doganale e di IVA all'importazione. Comportando la medesima un onere pecuniario, è dato quindi l'interesse a ricorrere. Da qui la legittimazione della ricorrente (cfr. art. 48 cpv. 1 PA).

1.4 Il Tribunale rileva che l'eccezione di incompetenza decisionale della DC, denunciata dalla ricorrente, sarà discussa contestualmente all'esame degli elementi di diritto sostanziale nella misura in cui si tratta di determinare se il territorio doganale di B._____ debba essere considerato svizzero in base ad accordi internazionali o al diritto consuetudinario internazionale (consid. 5 segg.).

1.5 L'A._____ ha altresì censurato la carente "competenza giurisdizionale" del Direttore del Circondario nell'adottare la decisione oggetto di ricorso, la quale avrebbe dovuto semmai essere sottoscritta dall'AFD, quale organo gerarchicamente superiore (cfr. ricorso pag. 3).

Il tema del diritto di firma e della sua delega è regolato a livello legislativo dall'art. 49 della legge federale del 21 marzo 1997 sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione (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 TF 8G.115/2003 del 14 novembre 2003 consid. 3; THOMAS SÄGESSER, Handkommentar zum Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetz, 2007, ad art. 49 n. 14 e 15).

La giurisprudenza ha inoltre ammesso che il vizio consistente nella sottoscrizione di una decisione da parte di una persona senza diritto di firma, determinante dunque l'annullabilità dell'atto, può essere sanato allorché essa viene in seguito confermata da chi effettivamente disponeva del diritto di firma (sentenze del TF 2C_1014/2012 del 13 novembre 2013 consid. 6.5 e 6.5.1; 2A.188/1994 dell'8 novembre 1994 consid. 5; 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).

Orbene dagli atti di causa emerge che secondo il Regolamento interno – il quale non appare per altro essere stato direttamente emanato dai vertici dell'Amministrazione federale delle dogane, bensì dalla Direzione di circondario medesima – la firma del Direttore del circondario è necessaria per gli "affari" che coinvolgono autorità /amministrazioni (quali Confederazione, Cantoni o Comuni), parlamentari, Regio Insubrica, Regione Lombardia; diplomatici/rappresentanti consolari (eccetto casi penali); sezioni delle associazioni del personale, sindacati; organizzazioni economiche; mass media interregionali (cfr. Regolamento interno DC Lugano, Appendice 4 punto 1). Conseguentemente e nella misura in cui la presente vertenza oppone la DGD all'A._____, anche volendo considerare quest'ultima alla stregua del Comune di B._____, la firma del Direttore di circondario era sufficiente.

Ciò detto, la violazione di cui si duole la ricorrente - carente "competenza giurisdizionale" del Direttore del Circondario - per chiedere l'annullabilità dell'atto impugnato, si rileva infondata.

1.6 Stante quanto precede, il ricorso è ricevibile in ordine e deve quindi essere esaminato nel merito.

2.

2.1 La ricorrente chiede dapprima la congiunzione dell'incarto oggetto del presente giudizio con la procedura di cui al numero di ruolo A-1847/2014 del 7 aprile 2014, nella misura in cui essi concernono fattispecie simili sebbene non identiche.

2.2 Per costante giurisprudenza, se le diverse procedure ricorsuali concernono fatti di uguale natura e pongono gli stessi temi di diritto sostanziale, per economia processuale, si giustifica una congiunzione delle cause e la pronuncia di una sola sentenza (sentenze del TF 8C_295/2007 e 8C_327/2007 entrambe del 30 maggio 2008; DTF 131 V 222 consid. 1, 128 V 124 consid. 1 e riferimenti ivi citati). Nella concreta evenienza, una congiunzione delle due procedure non è tuttavia giustificata. In primo luogo, infatti, le parti sono diverse: nel caso in esame il ricorrente è l'A._____ mentre nel ricorso registrato sotto numero di ruolo A-1847/2014 il ricorrente è il Comune di B._____. Inoltre, se da un lato la problematica giuridica legata all'assoggettamento al dazio doganale e all'IVA è analoga in entrambi i casi sottoposti a giudizio – determinazione dell'appartenenza del territorio doganale di B._____ al territorio svizzero in base ad accordi internazionali o al diritto consuetudinario – dall'altro le vertenze riguardano importazioni a B._____ in un caso di prodotti provenienti dall'Italia e

nell'altro dalla Germania, per il tramite di una società svizzera. Inoltre a differenza dell'importazione di materiale pirotecnico di cui alla presente procedura, l'importazione di autoveicoli oggetto della procedura di cui all'incarto A-1847/2014, implica il pagamento ulteriore della relativa imposta. I fatti non sono quindi del tutto simili, così pure l'identità dell'insorgente. Stante quanto precede, i ricorsi verranno trattati singolarmente.

3.

La ricorrente, nel censurare l'incompetenza dell'autorità inferiore, ha contestato l'asserzione secondo la quale B._____ debba essere considerato quale territorio doganale svizzero per effetto di accordi internazionali o del diritto consuetudinario internazionale, con conseguente applicazione della legislazione svizzera in materia doganale e in particolare del principio di imposizione di tributi a titolo di IVA all'importazione.

4.

4.1 Il 1° maggio 2007 è entrata in vigore la legge federale del 18 marzo 2005 sulle dogane (LD, RS 631.0) e la relativa ordinanza del 1° novembre 2006 (OD; RS 631.01). Risalendo l'imposizione doganale qui contestata al 2009, esse sono quindi applicabili alla fattispecie.

4.2 Il 1° gennaio 2010 sono entrate in vigore la nuova legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20) e la relativa ordinanza del 27 novembre 2009 (OIVA, RS 641.201). Giusta l'art. 112 cpv. 1 LIVA, fatto salvo l'art. 113 LIVA, le disposizioni del diritto anteriore e le loro prescrizioni d'esecuzione rimangono ancora applicabili a tutti i fatti e rapporti di diritto sorti durante la loro validità. Ne consegue che le operazioni effettuate prima del 1° gennaio 2010 restano soggette materialmente alla legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vLIVA, RU 2000 1300) e all'ordinanza del 29 marzo 2000 ad essa relativa (OLIVA, RU 2000 1347), normative entrate in vigore il 1° gennaio 2001 (art. 94 vLIVA). Nella misura in cui la presente procedura ha per oggetto il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto relativa a un'imposizione avvenuta nel 2009, la medesima soggiace dal punto di vista materiale alla vLIVA e all'OLIVA.

5.

Ciò detto, considerate le censure della ricorrente, il Tribunale procede dunque ad esaminare se il Comune di B._____ debba essere considerato territorio doganale italiano (consid. 6) oppure territorio doganale svizzero (consid. 7) sulla base di un accordo internazionale o di un diritto internazionale consuetudinario, con conseguente applicazione della legislazione

doganale svizzera e competenza per la DC nell'emanare la decisione qui litigiosa.

6.

6.1 Il territorio doganale ove si applicano le norme doganali di un Paese coincide generalmente con il territorio politico del Paese considerato. Essendo B. _____ parte della Repubblica Italiana, in virtù dei principi della sovranità fiscale e della territorialità, occorre quindi esaminare la legislazione italiana e comunitaria in materia, al fine di determinare se l'enclave sia parte del territorio doganale italiano, rispettivamente dell'Unione europea della quale l'Italia è uno Stato membro.

6.2

6.2.1 La fonte normativa principale del diritto doganale comunitario è il Regolamento CEE 2913/1992 (Codice Doganale Comunitario [in seguito CDC]). Esso regola tutti gli aspetti delle operazioni doganali che si svolgono nell'Unione Europea, elencando parimenti i principi generali su cui si fonda la legge doganale comunitaria, unitamente al Regolamento CEE 2454/1993 relativo alle Disposizioni di Attuazione al Codice Doganale Comunitario (DAC). Tali regolamenti sono stati modificati negli anni, da ultimo con il Regolamento CE 450/2008 che ha abrogato il Regolamento CEE 2913/1992 e che ha istituito il Nuovo Codice Doganale Comunitario (in seguito NCDC), in vigore dallo scorso 24 giugno 2009. In proposito va rilevato che l'art. 3 NCDC definisce il territorio doganale della Comunità che riferendosi al territorio della Repubblica Italiana, precisa segnatamente che il Comune di B. _____ non è compreso nel territorio doganale della Comunità europea.

6.2.2 A queste fonti principali si affiancano una serie di altri regolamenti, direttive e decisioni degli organismi comunitari che disciplinano diversi aspetti con rilevanza doganale e tributaria (tariffa doganale, accordi preferenziali con Paesi Terzi, restrizioni o divieti all'esportazione o all'importazione, contingenti tariffari, restituzioni all'export, ecc.) soggetti a continue modifiche e aggiornamenti. Una prima regolamentazione in materia di IVA - a livello comunitario - è stata introdotta con la Direttiva 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977, inerente l'armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari (Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme [Sesta Direttiva IVA]), la quale negli anni ha subito oltre una trentina di modifiche. In proposito il Consiglio ha quindi emanato la Direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto ("Di-

rettiva IVA"), in vigore dal 1° gennaio 2007, senza modificare nella sostanza la legislazione in vigore. Tale normativa, con riferimento alla sua applicazione territoriale, precisa che sono esclusi dal suo campo di applicazione, tra l'altro, anche una serie di territori che non fanno parte del territorio doganale della Comunità. Tra questi territori figurano anche B._____ (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. f) e le acque italiane del lago di Lugano (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. g).

6.3 Alla luce delle numerose normative comunitarie, un ruolo residuale è assegnato alle singole discipline nazionali in materia doganale. In Italia la legge doganale preesistente a quella comunitaria è il Testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale del 23 gennaio 1973 n. 43 (in seguito T.U.L.D.), il quale regolamenta essenzialmente le procedure relative alle controversie doganali. Nello specifico l'art. 1 T.U.L.D., definendo il concetto di linea doganale, precisa all'ultimo comma che il confine politico che racchiude il territorio del Comune di B._____ non costituisce linea doganale. Inoltre, unicamente il territorio circoscritto dalla linea doganale costituisce il territorio doganale (art. 2 primo comma T.U.L.D.). Il Testo Unico precisa altresì che il territorio del comune di B._____, nonché le acque nazionali del lago di Lugano racchiuse fra la sponda ed il confine politico doganale, costituiscono dei territori extra-doganali (art. 2 ultimo comma T.U.L.D.). Nello specifico l'Italia ha quindi disciplinato l'IVA con il Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. La territorialità dell'imposta è regolata all'art. 7 lett. a), il quale dispone l'esclusione dall'imposizione dell'IVA per il territorio di B._____ e delle acque italiane del lago di Lugano. Nello stesso senso il Decreto-legge del Presidente della Repubblica 30 agosto 1993, n. 331 - armonizzante la disciplina dell'IVA riguardante le disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcol, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati - che definisce che i territori extra-doganali dei comuni di Livigno e di B._____ e le acque nazionali del lago di Lugano sono considerati esclusi dal territorio della Comunità economica europea (cfr. art. 16 cpv. 1) e quindi non sono assoggettati all'imposta.

6.4 Stante quanto precede, né il NCDC, né il T.U.L.D., considerano B._____ come parte del territorio doganale della Comunità europea, rispettivamente della Repubblica Italiana.

7.

7.1 Sono reputati territorio doganale svizzero il territorio nazionale svizzero e le enclavi doganali estere, ma non le enclavi doganali svizzere (art. 3 cpv. 1 LD). Le enclavi doganali estere sono i territori esteri inclusi nel territorio

doganale per effetto di accordi internazionali o del diritto consuetudinario internazionale (art. 3 cpv. 2 LD).

7.2 A titolo di esempio, quali accordi internazionali che hanno istituito un'enclave doganale si possono citare il Trattato di unione doganale concluso il 29 marzo 1923 tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein (RS 0.631.112.514), come pure il Trattato del 23 novembre 1964 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica federale di Germania sull'inclusione del Comune di Büsingen am Hochrhein nel territorio doganale svizzero (RS 0.631.112.136). Con riferimento alla questione qui litigiosa, il Tribunale rileva che dal Messaggio concernente la nuova legge sulle dogane del 15 dicembre 2003 (FF 2004 485) non emerge che con l'Italia esista un disciplinamento a carattere internazionale sull'inclusione di B._____ nel territorio doganale svizzero (FF 2004 509). Il Tribunale evidenzia altresì che ancora oggi nessun accordo internazionale specifico riguardante la situazione dell'enclave è stato sottoscritto tra Confederazione elvetica e Repubblica Italiana e ciò malgrado le numerose negoziazioni avvenute tra le Parti contraenti.

7.3

7.3.1 A fronte di quanto sopra, resta quindi da determinare se esista un diritto internazionale consuetudinario che riconosca B._____ quale territorio doganale svizzero. Orbene, il Tribunale rileva che sia il Tribunale federale - in una sentenza resa il 23 giugno 1972 (cfr. Archivio di diritto fiscale svizzero [ASA], volume 41, pag. 261 e segg.) - sia il Consiglio federale - in una decisione dell'11 ottobre 1934 (cfr. Decisioni amministrative delle autorità federali, fascicolo n. 8, n. 120, pag. 156 e segg.) - come pure la Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale svizzero (cfr. FF 1996 V 581, in particolare pag. 597), hanno riconosciuto B._____ quale territorio doganale svizzero. Anche la dottrina svizzera (cfr. COTTIER/HERREN, in: Kommentar zum Zollgesetz, 2009, art. 3 LD, n. 3 segg.; REMO ARPAGAUS, Zollrecht in: Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, volume XII, 2^a ed. 2007, n. 438; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 2^a ed. 2003, n. 100, pag. 49; ANNIE ROCHAT PAUCHARD, mwst.com. Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Kompetenzzentrum MWST der Treuhand-Kammer [editore], 2000, n. 4 ad art. 3 vLIVA) e la dottrina internazionale (cfr. PETER WITTE, Zollkodex mit Durchführungsverordnung und Zollbefreiungsverordnung, 5. ed., Monaco 2009, n. 9 ad art. 3 ZK; RAINER WEYMÜLLER in Eberhard Dorsch, Zollrecht: Recht des grenzüberschreitenden Warenverkehrs. Kommentar, 3^a ed., Monaco 2004, art. 3 ZK n. 39; BEN J.M. TERRA, Community Customs Law. A Guide to the Customs Rules on Trade between the

[Enlarged] EU and Third Countries with Value Added Tax on Importation and Exportation, volume I, L'Aia/Londra/Boston 1995, Allegato al capitolo I, n. 6.3, pag. 105) sono del medesimo avviso nel considerare B._____ quale territorio doganale svizzero.

7.3.2 In questo senso, inoltre, anche il Ministero delle finanze italiano (cfr. Direzione generale delle dogane e delle imposte indirette, nella sua pubblicazione "Il territorio doganale", Istruzioni di servizio, edita a Roma nel 1985), nonché la Corte dei Conti europea che evidenzia come "Italia e Svizzera hanno trovato un modus vivendi in virtù del quale B._____ è considerata ai fini doganali facente parte del territorio svizzero" (cfr. Relazione speciale n. 2/93 concernente il territorio doganale della Comunità e i regimi di scambio connessi, in Gazzetta ufficiale delle Comunità europee 27 dicembre 1993).

7.3.3 Tali considerazioni e risultanze sono state condivise pure dallo scrivente Tribunale, il quale, con sentenza TAF A-4771/2012 del 2 luglio 2014 (consid. 9), ha concluso che il territorio di B._____ deve essere considerato territorio doganale svizzero. Le circostanze del caso concreto non portano il Tribunale a scostarsi da tale giurisprudenza.

7.4 Ne discende quindi, considerato quanto sopra menzionato, che non occorre più dilungarsi oltre, e partire dall'assunto che il territorio del Comune di B._____ è parte del territorio doganale svizzero, per quanto attiene ai prelevamenti del dazio doganale e dell'IVA all'importazione.

8.

Ciò detto, alla luce di quanto precede, considerate l'applicazione della legislazione svizzera in materia di legislazione doganale e di IVA alle operazioni litigiose, occorre analizzare se esse siano state applicate in modo corretto dall'istanza inferiore rispettivamente se gli oggetti importati possano beneficiare di esenzione (consid. 9 per quanto riguarda i dazi doganale e consid. 10 per quanto riguarda l'IVA).

9.

9.1 L'art. 8 LD nonché gli artt. 5 – 29 OD definiscono i beni esenti da dazio, tra cui sono annoverate le merci per organizzazioni di utilità pubblica (art. 8 cpv. 2 lett. d LD).

Inoltre, va ritenuta la prassi consolidata relativa alle agevolazioni in favore dal Comune di B._____ e degli enti pubblici concesse dalle autorità svizzere competenti in ragione della sua particolare posizione. In particolare, il

7 marzo 1960 l'allora Dipartimento politico federale ha concesso la franchigia a favore di B._____ per il materiale edile destinato alla costruzione delle scuole nell'enclave e alla costruzione di una strada verso ... a condizione che B._____ si assumesse i costi di costruzione delle scuole e che le merci fossero di origine italiana. In base a questa nota risalente agli anni sessanta, l'AFD ha sviluppato la prassi secondo cui godono dell'esenzione dal pagamento dei tributi: (i) i beni destinati all'uso da parte del Comune e degli enti pubblici per l'esercizio delle loro funzioni pubbliche, in particolare per il materiale di cancelleria, i mobili, il materiale d'ufficio, le uniformi e gli altri oggetti necessari a garantire il buon andamento del servizio; (ii) i materiali destinati all'esecuzione e alla manutenzione di opere di pubblica utilità (strade, scuole, ecc.). I beni oggetto delle agevolazioni devono provenire dalla libera circolazione italiana o dall'Unione europea (fino al 1998 le facilitazioni erano concesse solo ai beni di origine italiana) a condizione che l'appalto venga affidato dal Comune o dall'ente pubblico a una ditta italiana e che la relativa controprestazione sia fatturata da quest'ultima al Comune o all'ente pubblico. I beni destinati a scopo di lucro, anche qualora di proprietà dei poteri pubblici o da essi gestiti, nonché i beni destinati ad essere impiegati per scopi commerciali, non beneficiano dell'esenzione dal pagamento dei tributi.

9.2 Con riferimento alla legislazione doganale in particolare alle esenzioni enumerate, il Tribunale rileva come il materiale pirotecnico non è un bene esente da dazio ai sensi della succitata legislazione doganale svizzera.

Nell'atto ricorsuale e nelle osservazioni finali del 31 marzo 2017, la ricorrente sostiene tuttavia che i fuochi d'artificio in oggetto sarebbero esenti da dazio poiché destinati a permettere lo svolgimento di uno spettacolo organizzato nell'adempimento del proprio compito di natura pubblica, ovvero la promozione turistica dell'enclave. Per tale ragione essa postula l'esenzione da qualsivoglia dazio o tributo doganale elvetico, ritenendo arbitraria la concezione dell'autorità pubblica circa i compiti pubblici. Essa ha evidenziato infatti che considerare come destinato all'esercizio delle funzioni di un ente pubblico solo i beni assimilabili al materiale di cancelleria, ai mobili, al materiale d'ufficio, alle uniformi e agli oggetti necessari a garantire il buon funzionamento del servizio è un'impostazione che testimonia di una visione quantomeno arcaica dei compiti pubblici.

9.3 A torto. Anche volendo considerare l'A._____ quale parte integrante dell'apparato amministrativo del comune, con connotati pubblici (cfr. RICCARDO CARPINO, Testo Unico degli enti locali commentato, Santarcangelo di Romagna, 2011, pag. 355), i combinati disposti degli artt. 8 cpv. 2 lett. d

LD e 17 OD risultano inapplicabili, poiché essi si riferiscono a merci, che sono donate allo scopo di lenire il bisogno o il danno, a organizzazioni riconosciute di utilità pubblica. Orbene, la ricorrente, benché ente dell'apparato amministrativo comunale, è tuttavia estranea a simili compiti e il materiale pirotecnico non risulta essere stato donato.

Inoltre il presente Tribunale ritiene che un'esenzione dei tributi non possa fondarsi sulla prassi sviluppata dall'AFD in favore del Comune di B._____, di cui sopra (consid. 9.1). Infatti, tra i compiti basilari di natura pubblica non si annovera l'organizzazione di uno spettacolo pirotecnico ai fini della promozione turistica. Pur considerando l'evoluzione negli anni delle attività svolte dai Comuni, lo scrivente Tribunale condivide quanto ritenuto dall'autorità inferiore, in un'ottica di parità di trattamento, non reputando opportuno ascrivere la promozione turistica tra le mansioni principali espletate dall'ente pubblico che contribuiscono al suo buon funzionamento e che giustificerebbero pertanto l'esenzione dal pagamento dei tributi. L'uso del materiale pirotecnico di proprietà dell'A._____ speciale istituita da B._____, pur non trattandosi di un bene destinato a scopo di lucro, riveste difatti altro carattere.

9.4 La decisione d'imposizione del dazio doganale sul materiale pirotecnico resa dall'autorità inferiore deve quindi essere confermata.

10.

10.1 La Confederazione svizzera riscuote dal 1995 un'imposta generale sul consumo con deduzione dell'imposta precedente, in ogni fase del processo di produzione e di distribuzione. Lo scopo di tale imposta, sancita all'art. 130 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost., RS 101) – è l'imposizione del consumo finale non imprenditoriale sul territorio svizzero. Al fine di perseguire l'imposizione del consumo di prestazioni, la Confederazione, da una parte, impone la cifra d'affari realizzata in Svizzera, dall'altra riscuote un'imposta sulle importazioni di beni dall'estero, ovvero sia il mero passaggio di un bene attraverso la frontiera doganale svizzera. Senza l'imposta sull'importazione, i beni importati dall'estero sarebbero difatti avvantaggiati rispetto a quelli forniti sul territorio svizzero (cfr. risposta del Consiglio federale del 31 maggio 2006 all'Interpellanza "IVA e distorsione della concorrenza", depositata in Consiglio nazionale dal deputato Luc Barthassat il 23 marzo 2006). La facoltà di riscuotere l'IVA decadrà alla fine del 2020 (cfr. art. 196 cifra 14 cpv. 1 lett. a cifra 1 Cost., già art. 8 cpv. 2 lett. a disposizione transitoria vCost.). Proprio da quest'ultima normativa costituzionale – accettata con votazione popolare del 26 settembre 2009 in vigore dal 1° gennaio 2011 (RU 2010 3821

nonché FF 2005 4151, 2008 4573, 2009 3753 3759 3761 7599) deriva il principio della territorialità dell'IVA e costituisce il fondamento del cosiddetto "principio del paese di destinazione", concretizzato nell'OIVA (cfr. SCHALLER/SUDAN/SCHEUNER/HUGUENOT, TVA annotée, Zurigo 2005, n. 4.1 ad art. 1 vLIVA con riferimenti ivi citati, pag. 25). La territorialità è quindi una condizione fondamentale della legge, poiché in linea di principio soggiacciono ad imposizione unicamente le operazioni eseguite sul territorio svizzero (cfr. MARCO MOLINO, Temi scelti relativi all'applicazione dell'IVA, in: CFPD, Problemi emergenti di diritto pubblico, Lugano 2001, pag. 60, pto. 2; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, Basilea 2009, n. 303, pag. 86 con riferimenti ivi citati).

10.2 L'imposta all'importazione si differenzia sotto molteplici aspetti dall'imposta sulle operazioni realizzate su territorio svizzero. Le principali differenze risiedono nell'oggetto dell'imposta, nell'assoggettamento soggettivo e nella procedura di riscossione, motivo per cui il legislatore ha regolato questi due tipi di imposta, sia nell'ordinanza del 22 giugno 1994 concernente l'imposta sul valore aggiunto (OIVA) che nella vLIVA e così pure nella vigente LIVA, in due titoli distinti. La natura diversa di questi due tipi di imposta è in tal modo enunciata in maniera univoca (cfr. SCHALLER/SUDAN/SCHEUNER/HUGUENOT, op. cit., art. 72 vLIVA con i vari riferimenti giurisprudenziali ivi citati nonché art. 73 cpv. 1; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., n. 271, pag. 670). Pertanto, il carattere oneroso dell'operazione non è una condizione per la percezione dell'imposta sull'importazione. Il transito della merce attraverso la frontiera è sufficiente per far nascere il diritto alla riscossione dell'imposta (cfr. SCHALLER/SUDAN/SCHEUNER/HUGUENOT, op. cit., art. 72 vLIVA con i vari riferimenti giurisprudenziali ivi citati). La riscossione dell'imposta sulle operazioni eseguite sul territorio svizzero si basa esclusivamente sul principio dell'autotassazione mentre la procedura di riscossione dell'imposta sull'importazione si fonda su di una tassazione mista (cfr. SCHALLER/SUDAN/SCHEUNER/HUGUENOT, op. cit., art. 72 vLIVA con i vari riferimenti giurisprudenziali ivi citati).

10.2.1 L'art. 72 vLIVA prevede che la legislazione doganale è applicabile all'importazione di beni, purché le disposizioni che seguono tale norma non vi derogano; tale rinvio è recepito dalla legge sulle dogane all'art. 1 lett. c LD, il quale recita che la LD disciplina la riscossione dei tributi esigibili in virtù di leggi federali di natura non doganale, sempre che spetti all'Amministrazione federale delle dogane (art. 1 lett. c LD). Inoltre è assoggettato all'imposta, ovvero contribuente, tutte le persone o società soggette all'obbligo di pagare il dazio (art. 75 cpv. 1 vLIVA); mentre soggiacciono all'imposta l'importazione di beni, quali le cose mobili, compresi le prestazioni di

servizi e i diritti contenuti (art. 73 cpv. 2 lett. a vLIVA). Quanto al debito fiscale, esso sorge simultaneamente all'obbligazione doganale (art. 78 cpv. 1 vLIVA e 69 LD). Infine l'imposta sull'importazione è riscossa dall'Amministrazione federale delle dogane che emana le disposizioni e le decisioni necessarie (art. 82 cpv. 1 vLIVA). Da quanto precede, occorre constatare come la normativa doganale e il diritto d'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto all'importazione siano intrinsecamente correlati.

10.2.2 Dalle emergenze istruttorie risulta che B. _____ è compreso nel territorio doganale svizzero sulla base del diritto consuetudinario, con conseguente applicazione dell'IVA all'importazione (cfr. consid. 7). L'A. _____ Turistica B. _____, per conto della quale la C. _____ & Bachmeier SA, Trasporti internazionali, ha importato la merce, è quindi la debitrice del tributo.

10.3 Oltre ad aver contestato l'applicazione dell'IVA all'operazione litigiosa, l'A. _____ ha pure evidenziato la violazione del principio di esenzione di dazi per le merci destinate ad "*organizzazioni di utilità pubblica*" (ricorso, pag. 22). In particolare, l'insorgente sostiene che i fuochi d'artificio sono destinati a permettere lo svolgimento di uno spettacolo organizzato nel l'adempimento del proprio compito di natura pubblica, ovvero la promozione turistica dell'enclave. Per tale ragione essa postula l'esenzione dall'IVA oltre che dal dazio doganale, di cui si è già detto più sopra. Essa non ha per contro censurato la procedura di calcolo adottata dall'autorità inferiore.

10.4 Giusta l'art. 72 vLIVA la legislazione doganale è applicabile all'imposta sull'importazione di beni, purché le disposizioni da 73 a 84 vLIVA non dispongono altrimenti. I beni esenti da dazio sono enumerati all'art. 8 LD e agli articoli 5 – 29 OD, come pure all'art. 74 vLIVA. In proposito, come già rilevato al consid. 9.3, il materiale pirotecnico non è esplicitamente indicato essere un bene esente da dazio ai sensi della succitata legislazione doganale svizzera.

In maniera indiretta, la ricorrente ha però chiesto l'esenzione dell'imposta, poiché quale "*organizzazione di utilità pubblica*" giusta l'art. 8 cpv. 2 lett. d LD, importerebbe della merce, nello specifico i fuochi d'artificio, che le permettono di adempiere ad un compito pubblico. Anche in questo caso il Tribunale ha già dato risposta nel consid. 9.3 che precede, indicando che anche volendo considerare l'A. _____ quale organizzazione pubblica e i fuochi d'artificio quali merci destinate ad organizzazioni di pubblica utilità,

il Consiglio federale – ad oggi – ha ritenuto quali merci destinate ad organizzazioni di pubblica utilità esenti da dazio – giusta l'art. 17 OD – unicamente quelle donate a tali organizzazioni. Di conseguenza, considerato che i fuochi d'artificio sono stati acquistati e non donati, non siamo nella casuistica di un'esenzione.

11.

La ricorrente, "*in mancanza di un diritto consuetudinario internazionale*", ha altresì censurato la violazione del principio di legalità e di parità di trattamento vigenti in ambito fiscale (cfr. ricorso pag. 22). A fronte dei considerandi che precedono (consid. 7.3.1 e 7.3.2) e del rinvio esplicito di cui al consid. 7.3.3, dove la presente autorità giudiziaria ha invece ritenuto l'esistenza di tale diritto consuetudinario internazionale, il Tribunale ritiene che tali censure siano inconferenti e prive di oggetto.

12.

Infine, l'insorgente ha evidenziato le violazioni del diritto di essere sentito come pure dei disposti legali in materia di prescrizione. Esse non possono però trovare accoglimento. Infatti le dichiarazioni provvisorie e definitive, in forma elettronica (come emerge dalla documentazione agli atti), che si sono susseguite, non hanno modificato gli importi dovuti: fr. 414.-- a titolo di dazio doganale e fr. 972.90 e fr. 2'410.20 a titolo di IVA all'importazione. Le modifiche sono infatti avvenute per mere questioni tecniche e non hanno leso il diritto di essere sentito della ricorrente, la quale si è aggravata sin dinanzi al Tribunale federale. Quanto ai presenti tentativi di "*far ricominciare a decorrere ex novo*" il termine di prescrizione, il Tribunale rileva che il termine relativo quinquennale è rimasto in sospeso durante la prima procedura di ricorso giunta sino al Tribunale federale, ovvero per più di 3 anni. Ma anche se così non fosse l'obbligazione doganale decade, secondo il termine di prescrizione assoluto di cui all'art. 75 cpv. 4 LD (e art. 79 vLIVA), dopo 15 anni dall'anno civile in cui è sorta. Fermo quanto detto, le censure della ricorrente non possono trovare accoglimento.

13.

Per quanto precede, il gravame deve essere integralmente respinto con conseguente conferma della decisione impugnata.

14.

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese processuali vanno poste a carico della ricorrente soccombente (art. 1 segg. Regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF; RS

173.320.2]). Tali spese sono stabilite in fr. 1'000.-- (art. 4 TS-TAF), importo che verrà compensato con l'anticipo del medesimo importo versato il 28 aprile 2014.

(il dispositivo è sulla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

La domanda di congiunzione con l'incarto di cui al numero di ruolo A-1847/2014 è respinta.

2.

Il ricorso è respinto.

3.

Le spese processuali pari a fr. 1'000.– sono poste a carico della ricorrente e compensate con l'anticipo spese del 28 aprile 2014.

4.

Non vengono assegnate ripetibili.

5.

Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. ...; atto giudiziario)

Il presidente del collegio:

Il cancelliere:

Michael Beusch

Manuel Borla

(i rimedi giuridici sono sulla pagina seguente)

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: