

BGer 9C_434/2025 vom 4. Februar 2026

Bundesgericht, 2026-02-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_434_2025

FR: TF 9C_434/2025 du 4 février 2026

IT: TF 9C_434/2025 del 4 febbraio 2026

Erwägungen

E. 1

Presentata nei termini (art. 46 cpv. 1 lett. b in relazione con l' art. 100 cpv. 1 LTF) da una persona giuridica provvista della necessaria legittimazione (art. 89 cpv. 1 LTF), l'impugnativa va trattata come ricorso ordinario in materia di diritto pubblico (art. 82 segg. LTF).

In ragione dell'effetto devolutivo dei ricorsi interposti, la richiesta di annullamento della decisione di riscossione posticipata di tributi è però inammissibile (DTF 146 II 335 consid. 1.1.2).

E. 2.1

Il Tribunale federale applica il diritto federale d'ufficio (art. 106 cpv. 1 LTF). Nondimeno, salvo in caso di violazioni evidenti, si confronta solo con gli argomenti proposti (art. 42 cpv. 2 LTF). Se la motivazione del ricorso inoltrato al Tribunale federale è identica a quella presentata davanti all'istanza inferiore, l'onere di allegazione non è rispettato (DTF 145 V 161 consid. 5.2). La lesione di diritti fondamentali va indicata con precisione (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 143 II 283 consid. 1.2.2).

E. 2.2

Sul piano dei fatti, il Tribunale federale si fonda sugli accertamenti dell'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Può rettificarli o completarli se sono manifestamente inesatti, cioè arbitrari, o risultano da una lesione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF (art. 105 cpv. 2 LTF ; DTF 140 III 115 consid. 2). L'eliminazione del vizio deve poter influire in modo determinante sull'esito della causa (art. 97 cpv. 1 LTF). Nuovi fatti e prove sono ammessi se ne dà motivo la decisione impugnata, ma la presentazione di fatti e prove relativi al merito avvertatisi dopo la sua pronuncia è esclusa (art. 99 cpv. 1 LTF ; DTF 149 III 465 consid. 5.5.1).

E. 3

È litigioso l'obbligo della ricorrente di pagare posticipatamente tributi doganali non corrisposti al momento dell'importazione in Svizzera di 29 autoveicoli esteri giusta l' art. 12 cpv. 2 DPA , in relazione con l' art. 70 LD , l' art. 51 LIVA e l' art. 9 cpv. 1 lett. a LIAut .

E. 3.1

In via preliminare, il Tribunale amministrativo federale ha esaminato le critiche in relazione alla ricostruzione dei fatti e alla mancata assunzione delle prove proposte alle autorità doganali. In tale ambito, ha rilevato che il diritto di essere sentito non era stato leso rispettivamente che eventuali violazioni in tal senso erano state sanate e che l'apprezzamento anticipato delle prove svolto dalle autorità doganali andava condiviso.

E. 3.2

L'autorità inferiore ha quindi proceduto all'esposizione del quadro legale, non contestata e alla quale si può rinviare a titolo integrativo. In tale ambito, basti qui rammentare che:

- (a) giusta l' art. 12 DPA se, per effetto di un'infrazione alla legislazione amministrativa federale, una tassa non è stata a torto riscossa, il tributo, comprensivo di interessi, va pagato indipendentemente dalla punibilità di una data persona (cpv. 1); è obbligata al versamento la persona che ha usufruito dell'indebito profitto, segnatamente quella obbligata al pagamento della tassa (cpv. 2);
- (b) l'importazione di un veicolo soggetto a dazi, IVA e imposta sugli autoveicoli, in elusione dei disposti doganali, costituisce un'infrazione alla legislazione fiscale applicabile ai sensi dell' art. 12 DPA (art. 117 segg. e 128 cpv. 1 LD, art. 98 e 103 LIVA , art. 36 segg. e 40 LIAut);
- (c) in casi come quello in esame, l'obbligo di pagamento spetta in particolare a chi rientra nel campo di applicazione dell' art. 70 cpv. 2 LD , cui rinviano anche l' art. 51 LIVA e l' art. 9 cpv. 1 lett. a LIAut ; l' art. 70 cpv. 2 LD indica (tra l'altro) che è debitore doganale chiunque trasporta o fa trasportare merci attraverso il confine doganale;
- (d) il fatto di essere debitore doganale di un tributo non versato comporta un indebito profitto ai sensi dell' art. 12 cpv. 2 DPA , a prescindere dall'esistenza di una colpa soggettiva (DTF 149 II 129 consid. 3.6; sentenza 9C_497/2023 del 9 aprile 2024 consid. 3.1, 4.1 e 6);
- (e) per il calcolo dei tributi sono determinanti l' art. 54 LIVA , l' art. 24 LIAut (controprestazione o valore nominale rispettivamente di mercato) e l'art. 2 della legge federale del 9 ottobre 1986 sulla tariffa doganale (LTD; 632.10; imposizione secondo il peso lordo, quando non è prescritta un'altra modalità specifica).

E. 3.3

Infine, il Tribunale amministrativo federale ha confermato l'agire delle autorità doganali svizzere, osservando che:

- (a) gli autoveicoli in discussione appartenevano a società di noleggio estere e la ricorrente li ha noleggiati per poi rinoleggiarli ai propri clienti in Svizzera, introducendoli nel territorio doganale svizzero in omissione delle formalità doganali all'entrata in Svizzera;
- (b) l'imposizione della ricorrente è corretta, perché in qualità di "mandante" delle importazioni era soggetta all'obbligo di dichiarazione doganale rispettivamente debitrice dei tributi in discussione (dazi doganali, IVA e imposta sugli autoveicoli, più accessori; precedente consid. B.a) e, non pagandoli, ha conseguito un "indebito profitto";
- (c) è corretto pure il calcolo effettuato per stabilire l'importo totale dei tributi dovuti dall'insorgente in correlazione all'importazione degli autoveicoli, che le autorità doganali hanno svolto riferendosi al valore di mercato per poi procedere ad una sua stima.

E. 4.1

In primo luogo, la ricorrente sostiene che l'accertamento dei fatti e l'apprezzamento di talune prove sarebbero manifestamente inesatti. In parallelo, si lamenta della mancata assunzione di prove, "pregiudizievole" e lesiva del diritto di essere sentiti.

Queste censure, hanno per oggetto aspetti che il Tribunale federale rivede nell'ottica del divieto d'arbitrio (precedente consid. 2.2; sentenza 9C_30/2024 del 27 giugno 2024 consid.

2).

E. 4.2

L'arbitrio nell'accertamento dei fatti e/o nell'apprezzamento (anche anticipato) delle prove è dato quando l'istanza inferiore non ha manifestamente compreso il senso e la portata di un mezzo di prova, ha omesso di considerare un mezzo di prova pertinente senza un serio motivo, o ha tratto deduzioni insostenibili.

Chi ricorre deve argomentare, per ogni accertamento di fatto criticato, in che modo le prove avrebbero dovuto essere valutate, perché l'apprezzamento dell'autorità sia insostenibile e in che misura la lesione invocata sarebbe suscettibile di influenzare l'esito del litigio nel suo complesso (art. 97 cpv. 1 LTF ; DTF 143 IV 500 consid. 1.1).

E. 4.3

Una critica in tal senso non è però fornita: né in relazione alla ricostruzione, da parte dell'istanza inferiore, di quanto riferito da E._____ durante il controllo doganale del 21 marzo 2014 (precedente consid. A.b); né in relazione al "contratto di noleggio" del 24 febbraio 2014; né in relazione alla mancata inclusione, tra i considerandi della sentenza impugnata, di "taluni fatti e taluni atti" in merito alla "posizione di C._____ e D._____"; né in relazione alla mancata audizione di F._____, ex dipendente della società.

Nel ricorso, l'arbitrio o l' art. 9 Cost. non sono mai invocati e in merito ai quattro aspetti indicati - attinenti in particolare alla reale attività svolta dall'insorgente (intermediazione, come sostenuto nel ricorso, o noleggio, come accertato dall'istanza inferiore) - essa si limita a fornire una propria lettura, ciò che non basta (art. 106 cpv. 2 LTF).

E. 4.4

All'assenza di un'argomentazione precisa (art. 106 cpv. 2 LTF), che dimostri la manifesta insostenibilità del giudizio impugnato in merito all'accertamento dei fatti e all'apprezzamento delle prove, non può supplire nemmeno il richiamo all' art. 99 cpv. 1 LTF , secondo cui nuovi fatti e prove sono ammessi se ne dà motivo la decisione impugnata.

L' art. 99 cpv. 1 LTF regola altre fattispecie, come i casi - invero piuttosto rari - nei quali l'autorità inferiore si fonda su un'argomentazione giuridica nuova e imprevedibile. Esso non si può applicare in alternativa ad una critica all'accertamento dei fatti e/o all'apprezzamento delle prove svolto dall'istanza inferiore (DTF 136 III 123 consid. 4.4.3).

E. 5.1

In secondo luogo, l'insorgente si richiama all' art. 412 del codice delle obbligazioni (CO; RS 220), che definisce contenuti e forma del contratto di mediazione, e ne chiede l'applicazione.

Aggiunge quindi che, "apprezzando come prove oggettive solo le versioni proposte dall'autorità doganale" e "trascurando l'analisi dei concreti comportamenti delle parti, le loro conversazioni nelle trattative, e omettendo quelle investigazioni supplementari che le circostanze suggerivano", l'istanza inferiore avrebbe violato le regole discendenti dall' art. 8 del codice civile (CC; RS 210).

E. 5.2

Ora, la ricorrente formula la sua critica riferendosi alle "errate premesse censurate ai punti precedenti", siccome sarebbe da esse che deriva anche "un'errata qualificazione dei rapporti negoziali alla base delle operazioni sottoposte a tassazione".

Quelle che definisce come "errate premesse" non sono però tali, perché un apprezzamento arbitrario di fatti e prove in merito alla qualifica dell'attività di noleggio svolta in concreto non è stato dimostrato (precedente consid. 4) e una simile dimostrazione non viene fornita attraverso un ulteriore rinvio a elementi su cui l'istanza inferiore avrebbe dovuto porre maggiormente "l'attenzione" (talune risposte date dalle persone sentite, talune conversazioni whatsapp agli atti, ecc.).

E. 5.3

D'altra parte, all'insorgente non giova il richiamo all' art. 8 CC , accompagnato dalla denuncia della violazione delle regole sull'onere della prova.

Dal momento in cui un fatto è considerato come stabilito - come in merito allo svolgimento di un'attività di noleggio, in base ai molteplici indizi evidenziati nel giudizio impugnato (ivi, consid. 5.4) - la questione dell'onere della prova non si pone più (DTF 137 III 226 consid. 4.3). Spetta soltanto a chi ricorre "smontare" le conclusioni cui è giunta l'autorità, dimostrando l'arbitrarietà dell'apprezzamento svolto (sentenza 4A_369/2021 del 3 gennaio 2023 consid. 5.3.4).

E. 6.1

In terzo luogo, la ricorrente sostiene che la qualità di "mandante" non potrebbe esserle riconosciuta e che non sarebbe dato un "indebito profitto". Quale semplice "intermediario" non avrebbe "indotto", "causato" o "predisposto" nessun trasporto transfrontaliero e non avrebbe avuto obblighi di dichiarazione. Non sarebbero applicabili né gli art. 21, 26 lett. a e b e 70 LD , né l' art. 51 LIVA , né l' art. 9 LIAut . Non essendo una "mandante" tenuta al pagamento di tributi, non avrebbe usufruito di nessun vantaggio fiscale.

E. 6.2

In base agli accertamenti di fatto che risultano dal giudizio impugnato (art. 105 cpv. 1 LTF), la ricorrente non è stata imposta in qualità di semplice "intermediario", come sostiene, bensì per un'attività di noleggio di automobili fatte entrare in Svizzera senza annuncio per le formalità doganali necessarie, usufruendo indebitamente dell'ammissione temporanea (precedente consid. A.c e B).

Quale società che ha proceduto al (ri) noleggio delle automobili ne ha anche "indotto", "causato" o "predisposto" - in qualità di "mandante" - la loro introduzione nel territorio doganale svizzero, con conseguente obbligo di presentare o fare presentare la merce all'ufficio doganale competente (art. 21 cpv. 1 LD), procedere alla sua dichiarazione (art. 26 lett. a LD) e corrispondere l'importo richiesto (art. 70 cpv. 1 e 2 LD , art. 51 LIVA e art. 9 LIAut ; giudizio impugnato, consid. 4.2.1; sentenza 9C_497/2023, citata, consid. 3.2 seg.). Come tali, questi obblighi non vengono infatti messi in discussione, perché le critiche mirano solo a mettere in evidenza il ruolo di "intermediario", non a contestare l'imposizione, nel caso venga confermata l'attività di noleggio.

E. 6.3

Preso atto dell'infondatezza della contestazione del ruolo di "mandante" va constatata anche l'inconsistenza della critica con cui la ricorrente sostiene di non avere fruito di vantaggi

fiscali. Come rammentato (precedente consid. 3.2), il fatto di essere debitore doganale ai sensi dell' art. 70 LD di un tributo non versato comporta un indebito profitto ai sensi dell' art. 12 cpv. 2 DPA .

E. 7.1

In quarto luogo, la ricorrente si lamenta del calcolo dei tributi, che risulta dall'allegato alla decisione di riscossione del 5 marzo 2018 (concernente dazi doganali, IVA all'importazione e imposta sugli autoveicoli), che è stato confermato anche dal Tribunale amministrativo federale.

E. 7.1.1

Essa "crede che il Tribunale abbia ratificato a torto l'operato svolto dall'autorità doganale nella determinazione dei tributi doganali relativi ai 29 autoveicoli in oggetto, pur in presenza di evidenti vizi nel metodo di calcolo adottato, i cui risultati sono stati manifestamente erronei, specialmente se rapportati al valore delle mercedi incassate dalla A._____ SA ammontanti a soli euro 27.385".

E. 7.1.2

In parallelo, indica di essere "convinta che il metodo di calcolo delle imposte ritenute applicabili non sia legittimo ed equo, dal momento che, per i noleggi contestati in Svizzera, la A._____ SA non ha evaso l'IVA, poiché all'epoca e su indicazione del commercialista della A._____, il signor G._____ della H._____ SA di I._____ (TI), è stata applicata l'IVA sull'intero importo dei noleggi svolti in Svizzera, e non solo sulla commissione percepita in buona fede e senza alcuna intenzione di evasione, pensando che solo questo fosse di competenza della A._____ SA e mai arrivando a pensare che essa avrebbe dovuto informarsi di procedure doganali per veicoli di cui non si era mai avuta la disposizione né la proprietà".

E. 7.2

Il secondo argomento (precedente consid. 7.1.2), formulato in maniera poco chiara, si riferisce a fatti che non risultano dal giudizio impugnato e che non possono essere presi in considerazione (art. 105 cpv. 1 LTF). Già per questo motivo, va quindi respinto (sentenza 9C_531/2023 del 22 maggio 2024 consid. 4.5).

E. 7.3

La stessa conclusione dev'essere però tratta in relazione al primo argomento, con il quale la ricorrente osserva di credere "che il Tribunale abbia ratificato a torto l'operato svolto dall'autorità doganale", "pur in presenza di evidenti vizi" (precedente consid. 7.1.1).

E. 7.3.1

Sulla correttezza del calcolo effettuato dalle autorità doganali per stabilire i tributi dovuti, l'istanza inferiore si esprime nel considerando 6 del proprio giudizio, che si estende su diverse pagine.

Riferendosi in particolare all'IVA all'importazione e all'imposta sugli autoveicoli - calcolate secondo il valore di mercato delle automobili e qui litigiose - essa indica che l'imposizione deve avvenire in base a quel criterio, perché nel nostro caso è previsto in maniera vincolante dalla legge (precedente consid. 3.2; art. 190 Cost.). In mancanza di una dichiarazione di tale valore da parte dell'insorgente, rileva quindi che bisognava procedere ad una stima e che le autorità doganali, che si sono riferite al "metodo del paragone effettivo", hanno

rispettato l'ampio margine di apprezzamento di cui disponevano.

E. 7.3.2

Ora, rappresentata da un avvocato, la ricorrente invoca l'applicazione di altri criteri, ma non mette in discussione l'obbligo legale evidenziato dall'istanza inferiore di riferirsi anche nella fattispecie al valore nominale rispettivamente di mercato, e su questo punto il giudizio impugnato non appare nemmeno fondarsi su una violazione manifesta del diritto federale, che occorrerebbe rilevare d'ufficio (art. 42 cpv. 2 LTF ; precedente consid. 2.1).

Nella misura in cui riafferma genericamente che il "metodo del paragone effettivo" conduce a dei risultati "abnormi e non giustificati dalle circostanze" l'insorgente non considera d'altra parte che sul metodo adottato per procedere ad una stima (in questo caso, del valore venale) le autorità doganali dispongono di ampio margine di apprezzamento e che argomenti come quelli presentati anche nell'impugnativa, riprendendo in sostanza quanto già indicato davanti al Tribunale amministrativo federale, non sono atti a rimettere in discussione l'operato delle stesse (sentenze 2C_25/2017, citata, consid. 5.2; 2C_970/2012 del 1° aprile 2013 consid. 4.3).

E. 8

Per quanto precede, nella misura in cui è ammissibile, il ricorso dev'essere respinto. Le spese giudiziarie, seguono la soccombenza (art. 66 cpv. 1 LTF). Non sono dovute ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.