

BVGer A-5576/2018 vom 5. Dezember 2019

Bundesverwaltungsgericht, 2019-12-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-5576_2018

FR: TAF A-5576/2018 du 5 décembre 2019

IT: TAF A-5576/2018 del 5 dicembre 2019

Regeste

Dogane

Erwägungen

E. 1.1

Giusta l'art. 31 LTAF, il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA. In particolare, le decisioni su ricorso pronunciate dalla DGD in materia di riscossione posticipata dei tributi all'importazione possono essere impugnate dinanzi al Tribunale (cfr. art. 33 lett. d LTAF; art. 116 cpv. 1bis della legge del 18 marzo 2005 sulle dogane [LD, RS 631.0]). Il Tribunale è dunque competente per dirimere la presente vertenza. Fatta eccezione per quanto prescritto direttamente dalla LTAF come pure da eventuali normative speciali, la procedura dinanzi al Tribunale è di principio retta dalla PA (cfr. art. 37 LTAF; art. 2 cpv. 4 PA). Su riserva dell'art. 2 cpv. 1 PA - che per inciso menziona dei principi comunque applicati per analogia dal Tribunale nell'ambito delle procedure in materia doganale - quanto precede vale altresì per le procedure di ricorso in materia doganale, compresa la presente procedura, benché la procedura di imposizione doganale non sia di per sé retta dalla PA (cfr. art. 3 lett. e PA; [tra le tante] sentenze del TAF A-2482/2017 del 16 luglio 2018 consid. 1.2 e 3; A-340/2015 del 28 novembre 2016 consid. 1.2).

E. 1.2

Il presente ricorso è stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (art. 52 PA). L'atto impugnato è una decisione su ricorso della DGD fondata sul diritto pubblico federale giusta l'art. 5 PA, che assoggetta la società ricorrente alla riscossione posticipata dei tributi in rapporto alla mancata corretta dichiarazione di origine su fattura della merce importata. La ricorrente ha chiaramente un interesse a che la stessa venga annullata ed è pertanto legittimata a ricorrere ai sensi dell'art. 48 PA.

E. 1.3

Oltre all'annullamento della decisione su ricorso del 4 settembre 2018 dell'autorità inferiore, la società ricorrente postula l'annullamento della precedente decisione 6 marzo 2018 della DCD. Quest'ultima conclusione è tuttavia irricevibile, giacché, in virtù dell'effetto devolutivo della procedura di ricorso, la decisione 6 marzo 2018 della DCD è stata sostituita dalla decisione 4 settembre 2018 pronunciata su ricorso dall'autorità inferiore (cfr. DTF 134 II 142 consid. 1.4; 129 II 438 consid. 1; [tra le tante] sentenza del TAF A-817/2013 del 7 ottobre 2013 consid. 1.4 con rinvii).

E. 1.4

Fatta eccezione per quanto detto al consid. 1.3 che precede, il ricorso è ricevibile in ordine e deve quindi essere esaminato nel merito.

E. 2.1

Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (cfr. art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (cfr. art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. Moser/Beusch/Kneubühler, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2a ed. 2013, n. 2.149).

E. 2.2

Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi adottati (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTF 142 V 551 consid. 5; 141 V 234 consid. 1; DTAF 2007/41 consid. 2; Moor/Poltier, *Droit administratif*, vol. II, 3a ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1 con rinvii; 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Secondo il principio di articolazione delle censure (« Rügeprinzip ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1; Moser/Beusch/Kneubühler, *op. cit.*, n. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 143 II 425 consid. 5.1; 140 I 285 consid. 6.3.1; 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 140 I 285 consid. 6.3.1; 119 III 70 consid. 1; Moor/Poltier, *op. cit.*, no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

E. 2.3

L'art. 29 cpv. 1 Cost. vieta il formalismo eccessivo quale forma particolare del diniego di giustizia. Si è in presenza di un formalismo eccessivo laddove, per una procedura, siano previste delle rigide prescrizioni formali, senza che detto rigore sia materialmente giustificato o laddove un'autorità applichi con rigore esagerato una norma di procedura. Tale modo di agire diviene fine a sé stesso e complica in maniera insostenibile o rende impossibile la realizzazione del diritto materiale (cfr. DTF 145 I 201 consid. 4.2.1; 142 IV 299 consid. 1.3.2; 142 I 10 consid. 2.4.2; 135 I 6 consid. 2.1; 117 Ia 126 consid. 5a; sentenza del TF 6B_901/2016 del 18 gennaio 2017 consid. 3.2.1; sentenze del TAF A-83/2016 del 23 gennaio 2017 consid. 1.3 con rinvii; A-514/2011 del 14 agosto 2012 consid. 3.3.1 con rinvii). Non ogni forma di rigore nell'applicazione delle norme di procedura costituisce tuttavia un eccesso di formalismo. Il Tribunale federale ha infatti ammesso, in materia procedurale, un certo formalismo, nella misura in cui sia necessario per assicurare lo svolgimento del procedimento conformemente al principio dell'uguaglianza di trattamento, nonché per garantire l'applicazione del diritto materiale (cfr.

DTF 132 I 249 consid. 5.4.1; 114 Ia 34 consid. 3; 113 Ia 8 consid. 3a; sentenza del TAF A-514/2011 del 14 agosto 2012 consid. 3.3.1). Il formalismo eccessivo si realizza unicamente quando la rigorosa applicazione delle norme di procedura appare eccessiva, non è giustificata da alcun interesse degno di protezione, diviene fine a sé stessa, complica in maniera insostenibile o rende impossibile la realizzazione del diritto materiale o l'accesso al tribunale (cfr. DTF 142 IV 299 consid. 1.3.5; 142 I 10 consid. 2.4.2; 135 I 6 consid. 2.1; 130 V 177 consid. 5.4.1; sentenza del TF 6B_901/2016 del 18 gennaio 2017 consid. 3.2.1; sentenze del TAF A-83/2016 del 23 gennaio 2017 consid. 1.3 con rinvii; A-514/2011 del 14 agosto 2012 consid. 3.3.1 con rinvii; Moser/Beusch/Kneubühler, op. cit., n. 3.115 con rinvii; Adelio Scolari, Diritto amministrativo, Parte generale, 2002, n. 417, n. 480 seg.; Thierry Tanquerel, Manuel de droit administratif, 2a ed. 2018, n. 1507). L'eccesso di formalismo può risiedere sia nella regola di comportamento imposta dal diritto, sia nella sanzione che implica la sua violazione (cfr. DTF 132 I 249 consid. 5; 125 I 166 consid. 3a; 121 I 177 consid. 2b/aa; sentenza del TF 6B_901/2016 del 18 gennaio 2017 consid. 3.2.1; Scolari, op. cit., n. 480 seg.; Tanquerel, op. cit., n. 1507).

E. 3

Nel suo gravame, la società ricorrente censura innanzitutto la violazione del suo diritto di essere sentita, in quanto l'autorità inferiore non si sarebbe confrontata con le tesi da essa sollevate nel suo ricorso 18 aprile 2018 - segnatamente sulla legittimità dell'AFD ad effettuare controlli a posteriori, sistematici e a tappeto - motivando pertanto in maniera insufficiente la decisione impugnata, rispettivamente poiché non si sarebbe chinata sulle sue richieste di prova (cfr. ricorso 28 settembre 2018, pag. 5 seg.). Ciò premesso, poiché il diritto di essere sentito è una garanzia di natura formale, la cui violazione implica, di principio, l'annullamento della decisione resa dall'autorità, indipendentemente dalle possibilità di successo del ricorso nel merito (cfr. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1; 135 I 187 consid. 2.2; 132 V 387 consid. 5.1; DTAF 2009/36 consid. 7), tale doglianza verrà esaminata prioritariamente dal Tribunale qui di seguito.

E. 3.1.1

Il diritto di essere sentito, sancito dall'art. 29 cpv. 2 Cost., garantisce all'interessato il diritto di esprimersi prima che sia resa una decisione sfavorevole nei suoi confronti (cfr. artt. 29 e 30 PA), il diritto di prendere visione dell'incarto (cfr. art. 26 PA), la facoltà di offrire mezzi di prova su fatti suscettibili di influire sul giudizio, di esigerne l'assunzione, di partecipare alla loro assunzione e di potersi esprimere sulle relative risultanze, nella misura in cui esse possano influire sulla decisione (cfr. art. 18 PA applicabile in ogni caso almeno per analogia dinanzi al Tribunale, malgrado la riserva dell'art. 2 cpv. 1 PA [cfr. {tra le tante} sentenza del TAF A-5446/2016 del 23 maggio 2018 consid. 2.2 con rinvii]; art. 29 PA), nonché di ottenere una decisione motivata (cfr. art. 35 PA; DTF 144 I 11 consid. 5.3; 135 II 286 consid. 5.1; sentenze del TF 4A_35/2010 del 19 maggio 2010; 8C_321/2009 del 9 settembre 2009; sentenza del TAF A-7094/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2 con rinvii; Tanquerel, op. cit., n. 1528 segg.).

E. 3.1.2

In particolare, il diritto di essere sentito sancisce per l'autorità il dovere di motivare le proprie decisioni. A livello procedurale, tale garanzia è ancorata all'art. 35 PA. Scopo di ottenere una decisione motivata è che il destinatario possa comprendere le ragioni della medesima e, se del caso, impugnarla in piena coscienza di causa e che l'autorità di ricorso

possa esercitare il suo controllo (cfr. DTF 142 II 49 consid. 9.2; 134 I 83 consid. 4.1; 129 I 232 consid. 3.2; 126 I 97 consid. 2b). È quindi sufficiente che l'autorità si esprima sulle circostanze significative atte ad influire in un modo o nell'altro sul giudizio di merito. L'autorità non è tuttavia tenuta a prendere posizione su tutti i fatti, le censure e i mezzi di prova invocati dal ricorrente, ma può limitarsi ad esporre le sole circostanze rilevanti per la decisione (cfr. DTF 143 III 65 consid. 5.2; 142 IV 249 consid. 1.3.1; 130 II 530 consid. 4.3; 129 II 232 consid. 3.2; 126 I 97 consid. 2b). Peraltro, la motivazione non deve necessariamente trovarsi nella decisione stessa; essa può anche trovarsi in un documento separato che sia stato portato a conoscenza dell'interessato o può discendere dal rinvio a una presa di posizione di un'altra autorità sempre portata a conoscenza dell'interessato (cfr. DTF 123 I 31 consid. 2c; 113 II 204 consid. 2; DTAF 2013/46 consid. 6.2.5); basta che il destinatario sia in grado di procurarsi i documenti ai quali la decisione rimanda. L'ampiezza della motivazione non può tuttavia essere stabilita in modo uniforme. Essa va determinata tenendo conto dell'insieme delle circostanze della fattispecie e degli interessi della persona toccata nonché applicando i principi sviluppati dalla giurisprudenza del Tribunale federale. La motivazione può anche essere sommaria, ma vi si devono perlomeno dedurre gli elementi essenziali sui quali l'autorità si è fondata per rendere il proprio giudizio (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-6362/2015 del 16 gennaio 2017 consid. 3.1.2; Scolari, op. cit., n. 531 e 535 con rinvii).

E. 3.1.3

A titolo eccezionale, la violazione del diritto di essere sentito può essere sanata nella procedura di ricorso, se i motivi determinanti sono stati adottati in risposta dall'autorità, se il ricorrente ha potuto commentarli in un successivo memoriale e, soprattutto, se il potere d'esame della giurisdizione competente non è più ristretto di quello dell'istanza inferiore (cfr. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1; 135 I 187 consid. 2.2; 133 I 201 consid. 2.2; sentenza del TF 1C_104/2010 del 29 aprile 2010 consid. 2.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-1876/2013 del 6 gennaio 2015 consid. 3.5 con rinvii).

E. 3.2

Ciò premesso, il Tribunale osserva quanto segue. Nella decisione impugnata l'autorità inferiore ha dapprima esposto la fattispecie nonché le norme pertinenti. Essa ha poi ripreso una dopo l'altra le censure sollevate dalla società ricorrente, prendendo brevemente posizione al riguardo. Per quanto attiene in particolare al controllo a posteriori, essa ha indicato che l'AFD si sarebbe fondata sull'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM, secondo cui la stessa può eseguirlo per sondaggio od ogni qualvolta abbia validi motivi per dubitare dell'origine. Essa ha poi precisato che nei confronti della ricorrente l'AFD avrebbe esperito dei controlli a posteriori per sondaggio, indicando che qualora dei controlli a sondaggio portino all'annullamento delle prove d'origine, essa procede con dei controlli più estesi delle prove dell'origine riguardanti l'esportatore oggetto delle controversie. Precisando che l'AFD sarebbe legata ai risultati degli esami esperiti dalle autorità doganali degli Stati d'esportazione, ha indicato di non intravedere alcun motivo per discostarsene, esprimendosi pure sulle censure del formalismo eccessivo, della disparità di trattamento e della concorrenza sleale (cfr. decisione impugnata, pag. 2 segg.). Ora, da un esame degli atti dell'incarto, risulta chiaramente che l'autorità inferiore non si è però espressa circa le richieste di prove avanzate dalla ricorrente nel suo ricorso 18 aprile 2018 (cfr. atto n. 11 dell'incarto prodotto dall'autorità inferiore [di seguito: inc. DGD]). Tale evenienza è stata peraltro confermata dalla stessa autorità inferiore nella propria risposta 14

novembre 2018, ove spiega succintamente i motivi per i quali essa si è opposta e si oppone tutt'ora alle sue richieste di prova. Vero è altresì che la motivazione adottata dall'autorità inferiore nella decisione impugnata appare piuttosto succinta, nella misura in cui essa si è limitata a rispondere brevemente alle censure della ricorrente, senza tuttavia fornire maggiori dettagli circa le circostanze e i motivi concreti che hanno portato l'AFD ad effettuare nei suoi confronti i controlli a posteriori dei CCM EUR.1. In tali circostanze, il Tribunale non può che constatare che, così facendo, l'autorità inferiore non ha pertanto ottemperato pienamente al suo dovere di motivazione, violando conseguentemente il diritto di essere sentita della ricorrente (cfr. consid. 3.1.2 del presente giudizio). Ciò sancito, poiché nell'ambito del presente giudizio il Tribunale avrà modo di esaminare in dettaglio tutte le censure sollevate dalla ricorrente in merito ai controlli a posteriori effettuati dall'AFD nei suoi confronti (in particolar modo, le sue richieste di prove), per economia di procedura, lo stesso valuterà nondimeno in un secondo momento se detta violazione possa o meno essere eccezionalmente sanata in questa sede, senza che si renda necessario un rinvio della causa all'autorità inferiore (cfr. consid. 3.1.3 e 9 del presente giudizio).

E. 4

Nel caso in disamina, oggetto del litigio è la questione a sapere se è a giusta ragione che l'AFD - e meglio, dapprima la DCD poi l'autorità inferiore - ha imposto la società ricorrente alla riscossione posticipata dei tributi di entrata in rapporto a 6 invii contenenti autoveicoli provenienti da differenti Paesi dall'Unione Europea (Italia, Portogallo, Austria, Polonia e Spagna) ed intervenuti tra il 28 gennaio 2014 e il 21 settembre 2015, considerando come non data la prova dell'origine preferenziale UE della merce ai sensi dell'art. 16 paragrafo 1 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente dell'art. 15 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM, sulla base dei risultati dei controlli a posteriori eseguiti dalle autorità doganali degli Stati d'esportazione sulla base dell'art. 33 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente dell'art. 32 dell'Appendice I della Convenzione PEM. In tale contesto, per il Tribunale si tratterà in particolare di determinare se l'AFD era legittimata o meno a procedere ai suddetti controlli a posteriori delle prove dell'origine e a fondarsi sui risultati comunicate dalle autorità doganali degli Stati d'esportazione, rispettivamente se così facendo essa abbia o meno commesso un abuso di diritto, un formalismo eccessivo e/o violato il principio della parità di trattamento, la ricorrente avendo sollevato delle puntuali censure al riguardo (cfr. consid. 5-8 del presente giudizio). In tale ottica, qui di seguito il Tribunale esporrà dapprima i principi applicabili alla presente fattispecie (cfr. consid. 4.1 segg.).

E. 4.1

Giusta la legislazione doganale (cfr. art. 7 LD), le merci introdotte nel territorio doganale o asportate da esso sono soggette all'obbligo doganale e devono essere tassate secondo la LD, nonché la legge federale del 9 ottobre 1986 sulla tariffa delle dogane (LTD, RS 632.10). Di principio, dette merci soggiacciono altresì all'IVA all'importazione, alla quale è applicabile la legislazione doganale, su riserva di disposizioni contrarie della legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20; cfr. art. 50 segg. LIVA). Rimangono salve le deroghe previste in trattati, in disposizioni speciali di legge o in ordinanze emanate dal Consiglio federale che si fondano sulla LTD (cfr. art. 1 cpv. 2 LTD; art. 2 cpv. 1 LD e art. 8 segg. LD; art. 53 LIVA). Tale è segnatamente il caso dell'importazione di merci di origine preferenziale disciplinati da un accordo internazionale (cfr. consid. 4.2 del presente giudizio).

E. 4.2.1

L'Accordo del 22 luglio 1972 tra la Confederazione Svizzera e la Comunità economica europea (RS 0.632.401; di seguito: Accordo di libero scambio), giusta i suoi artt. 2 e 3, disciplina i dazi doganali relativi ai prodotti originari della Comunità economica europea (rispettivamente dell'Unione europea [UE]) e della Svizzera. Giusta l'art. 11 dell'Accordo di libero scambio, il Protocollo n. 3 determina le regole di origine (cfr. sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.2.1; A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.2.1; A-7466/2016 del 25 settembre 2017 consid. 2.2.1). Al riguardo, va precisato che, nella sua versione in vigore dal 15 dicembre 2005 al 31 gennaio 2016, il Protocollo n. 3 2005 disciplinava lui stesso la prova dell'origine della merce agli artt. 32 e 33 (cfr. sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.2.1; A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.2.2; A-7466/2016 del 25 settembre 2017 consid. 2.2.1). Nell'ambito dell'uniformizzazione delle regole d'origine nei Paesi della zona panaeuromediterranea, il Protocollo n. 3 2005 è poi stato sostituito dal Protocollo n. 3 del 3 dicembre 2015 dell'accordo tra la Confederazione Svizzera e la Comunità economica europea relativo alla definizione della nozione di « prodotti originari » e ai metodi di cooperazione amministrativa nel tenore della Decisione n. 2/2015 del 3 dicembre 2015 del Comitato Misto UE-Svizzera (RS 0.632.401.3; di seguito: Protocollo n. 3 2015), in vigore dal 1° febbraio 2016. Il Protocollo n. 3 2015 non disciplina più lui stesso la prova dell'origine della merce, bensì rinvia all'Appendice I e alle pertinenti disposizioni dell'Appendice II della Convenzione PEM (cfr. art. 1 del Protocollo n. 3 2015; sentenze del TAF A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.2.2; A-7466/2016 del 25 settembre 2017 consid. 2.2.1). L'Appendice I stabilisce norme generali relative alla definizione della nozione di prodotti originari e ai metodi di cooperazione amministrativa, mentre l'Appendice II - qui non pertinente - fissa disposizioni particolari applicabili tra determinate Parti contraenti e che derogano alle disposizioni di cui dell'Appendice I (cfr. art. 1 paragrafo 2 Convenzione PEM; sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.2.1; A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.2.2; A-7466/2016 del 25 settembre 2017 consid. 2.2.2).

E. 4.2.2

Ciò premesso, per quanto attiene al diritto qui applicabile, si impone qualche precisazione. In concreto, oggetto del litigio è rappresentato dai sei invii importati in Svizzera tra il 28 gennaio 2014 e il 21 settembre 2015, al momento dei quali era in vigore il Protocollo n. 3 2005. I controlli a posteriori effettuati dall'AFD sono intervenuti tra il 14 settembre 2014 e il 15 maggio 2017, ovvero allorquando era in vigore il Protocollo n. 3 2015 ed era applicabile la Convenzione PEM. In altri termini, se per quanto concerne il controllo a posteriori effettuato dall'AFD determinante è l'attuale legislazione (Protocollo n. 3 2015 e Convenzione PEM), per quanto concerne le esigenze in materia di prova dell'origine risulta invece tutt'ora materialmente applicabile la legislazione vigente al momento in cui sono intervenuti i sei invii in questione (Protocollo n. 3 2005). Sennonché, dal momento che quanto disposto dall'attuale Protocollo n. 3 2015 e dalla Convenzione PEM corrisponde a quanto disposto dal Protocollo n. 3 2005, tale circostanza è tuttavia qui ininfluenza ai fini del presente giudizio. Ciò puntualizzato, al fine di evitare confusione e per semplicità, qui di seguito il Tribunale citerà di principio il testo del Protocollo n. 3 2005, indicando tra parentesi la corrispondente pertinente disposizione della Convenzione PEM di contenuto analogo, segnalando eventuali differenze rilevanti. In tale contesto, si segnala altresì che, vista l'assenza d'uniformità dei termini utilizzati per designare i Paesi d'esportazione e

d'importazione nel Protocollo n. 3 2005 e nella Convenzione PEM, qui di seguito il Tribunale si riferirà per semplicità ai termini di Stato d'importazione (paese d'importazione/Parte contraente importatrice) e di Stato d'esportazione (paese d'esportazione/Parte contraente esportatrice).

E. 4.3.1

Giusta l'art. 16 paragrafo 1 del Protocollo n. 3 2005, i prodotti originari della Comunità importati in Svizzera e i prodotti originari della Svizzera importati nella Comunità beneficiano delle disposizioni dell'accordo su presentazione di una delle seguenti prove dell'origine: a) un CCM EUR.1, il cui modello figura nell'allegato IIIa; b) un CCM EUR-MED, il cui modello figura nell'allegato IIIb; c) nei casi di cui all'art. 22 paragrafo 1 del Protocollo n. 3 2005, una dichiarazione (di seguito « dichiarazione su fattura » o « dichiarazione su fattura EUR-MED »), rilasciata dall'esportatore su una fattura, una bolletta di consegna o qualsiasi altro documento commerciale che descriva i prodotti in questione in maniera sufficientemente dettagliata da consentirne l'identificazione; il testo delle dichiarazioni di origine è riportato negli allegati IVa e IVb. In deroga al paragrafo 1, nei casi di cui all'art. 27 del Protocollo n. 3 2005 - che nel caso in disamina, non entra però in linea di conto - i prodotti originari beneficiano delle disposizioni degli accordi pertinenti senza che sia necessario presentare alcuna delle prove dell'origine di cui al succitato paragrafo 1. L'art. 15 dell'Appendice I della Convenzione PEM è di identico contenuto dell'art. 16 del Protocollo n. 3 2005.

E. 4.3.2

Giusta l'art. 17 del Protocollo n. 3 2005 (cfr. parimenti, art. 16 dell'Appendice I della Convenzione PEM) il CCM EUR.1 o EUR-MED viene rilasciato dalle autorità doganali dello Stato d'esportazione su richiesta scritta compilata dall'esportatore o, sotto la responsabilità di quest'ultimo, dal suo rappresentante autorizzato (paragrafo 1). A tale scopo l'esportatore o il suo rappresentante autorizzato compila il CCM EUR.1 o EUR-MED e il formulario di domanda, i cui modelli figurano negli allegati IIIa e IIIb. Detti formulari sono compilati in una delle lingue in cui è redatto l'accordo e conformemente alle disposizioni di diritto interno dello Stato d'esportazione. Se i formulari vengono compilati a mano, sono scritti con inchiostro e in stampatello. La descrizione dei prodotti è redatta senza. Qualora lo spazio della casella non sia completamente utilizzato, si traccia una linea orizzontale sotto l'ultima riga e si sbarra la parte non riempita (paragrafo 2). Secondo l'allegato IIIa del Protocollo n. 3 2005 (cfr. parimenti, allegato IIIa all'Appendice I della Convenzione PEM) la dichiarazione dell'esportatore alla base della richiesta di CCM EUR.1, deve contenere il tenore seguente: « [...] Io sottoscritto, esportatore delle merci descritte a fronte, DICHIARO che queste merci rispondono alle condizioni richieste per ottenere il certificato qui allegato; PRECISO le circostanze che hanno permesso a queste merci di soddisfare a queste condizioni: PRESENTO i seguenti documenti giustificativi(1): M'IMPEGNO a presentare, su richiesta delle autorità competenti, qualsiasi giustificazione supplementare che dette autorità ritenessero indispensabile per il rilascio del certificato qui allegato, come pure ad accettare qualunque controllo eventualmente richiesto da parte di dette autorità, della mia contabilità e delle circostanze relative alla fabbricazione delle merci di cui sopra; CHIEDO il rilascio del certificato qui allegato per queste merci. (Luogo e data) (Firma) (1) Ad esempio: documenti d'importazione, certificati di circolazione, fatture, dichiarazioni del fabbricante, ecc., relativi ai prodotti messi in opera o alle merci riesportate tali quali [...] ».

E. 4.3.3

In virtù dell'art. 17 paragrafo 3 del Protocollo n. 3 2005 (cfr. parimenti, art. 16 paragrafo 3 dell'Appendice I della Convenzione PEM), l'esportatore che chiede il rilascio del suddetto certificato è pronto a presentare in qualsiasi momento, su richiesta delle autorità doganali dello Stato d'esportazione in cui viene rilasciato il CCM EUR.1 o EUR-MED, tutti i documenti atti a comprovare il carattere originario dei prodotti in questione e l'adempimento degli altri obblighi di cui al presente Protocollo. I documenti utili a comprovare il carattere originario dei prodotti coperti da un CCM ai sensi del succitato art. 17 paragrafo 3 sono elencati in maniera non esaustiva all'art. 28 del Protocollo n. 3 2005 (cfr. parimenti art. 27 dell'Appendice I della Convenzione PEM): a) una prova diretta dei processi eseguiti dall'esportatore o dal fornitore per ottenere le merci in questione, contenuta per esempio nella sua contabilità interna; b) documenti comprovanti il carattere originario dei materiali utilizzati, rilasciati o compilati nella Comunità o in Svizzera, dove tali documenti sono utilizzati conformemente al diritto interno; c) documenti comprovanti la lavorazione o la trasformazione di cui sono stati oggetto i materiali nella Comunità o in Svizzera, rilasciati o compilati nella Comunità o in Svizzera, dove tali documenti sono utilizzati conformemente al diritto interno; d) CCM EUR.1 o EUR-MED, dichiarazioni su fattura o dichiarazioni su fattura EUR-MED comprovanti il carattere originario dei materiali utilizzati, rilasciati o compilati nella Comunità o in Svizzera in conformità del presente protocollo, o in uno degli altri paesi di cui agli artt. 3 e 4, secondo norme di origine identiche alle norme del presente protocollo; e) prove sufficienti relative alla lavorazione o alla trasformazione effettuata al di fuori della Comunità o della Svizzera in applicazione dell'art. 12, da cui risulti che sono stati soddisfatti i requisiti di tale articolo. In base all'art. 29 paragrafo 1 del Protocollo n. 3 2005 (cfr. parimenti art. 28 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM), l'esportatore che richiede il rilascio di un CCM EUR.1 o EUR-MED deve conservare per almeno tre anni i predetti documenti.

E. 4.3.4

Di principio ex lege, i veicoli, i rimorchi e i semirimorchi acquisiscono l'origine preferenziale UE unicamente se il valore di tutti i materiali utilizzati per la loro fabbricazione non ecceda il 40% del prezzo franco fabbrica del prodotto (cfr. Voce SA ex capitolo 87 dell'Allegato II al Protocollo n. 3 2005 nonché Voce SA 87 dell'Allegato II all'Appendice I della Convenzione PEM). In tale contesto, la semplice fabbricazione di una merce in uno stabilimento di un determinato Paese dell'UE non permette pertanto ancora, a lei sola, di sancire l'origine preferenziale UE. È infatti necessaria la prova che del rispetto del citato 40% del prezzo franco fabbrica del prodotto.

E. 4.3.5

Giusta l'art. 25 del Protocollo n. 3 2005 (cfr. parimenti, art. 24 dell'Appendice I della Convenzione PEM), le prove dell'origine sono presentate alle autorità doganali dello Stato d'importazione conformemente alle procedure applicabili in tale paese. Per la Svizzera trovano dunque applicazione le prescrizioni della legislazione doganale (cfr. sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.2.5; A-7466/2016 del 25 settembre 2017 consid. 2.2.1; A-8359/2008 del 15 dicembre 2010 consid. 5.7).

E. 4.3.6

Giusta l'art. 30 del Protocollo n. 3 2005 (cfr. parimenti, art. 29 dell'Appendice I della Convenzione PEM), la constatazione di lievi discordanze tra le diciture che figurano sulla

prova dell'origine e quelle contenute nei documenti presentati all'ufficio doganale per l'espletamento delle formalità di importazione dei prodotti non comporta di per sé l'invalidità della prova dell'origine, se viene regolarmente accertato che tale documento corrisponde ai prodotti presentati (cfr. paragrafo 1). In caso di errori formali evidenti, come errori di battitura, sulla prova dell'origine, il documento non viene respinto, se detti errori non sono tali da destare dubbi sulla correttezza delle indicazioni in esso riportate (cfr. paragrafo 2).

E. 4.4.1

Giusta l'art. 21 cpv. 1 LD, chiunque introduce o fa introdurre merci nel territorio doganale o le prende successivamente in consegna deve presentarle o farle presentare senza indugio e intatte all'ufficio doganale più vicino. Detta norma definisce il cerchio delle cosiddette persone soggette all'obbligo di presentazione, nelle quali rientrano segnatamente - così come precisato dall'art. 75 dell'ordinanza del 1° novembre 2006 sulle dogane (OD, RS 631.01) - i trasportatori di merci, la persona incaricata della presentazione, l'importatore, il destinatario, il mittente, il mandante. Accanto alle persone soggette all'obbligo di presentazione, anche le persone incaricate di allestire la dichiarazione doganale sono soggette all'obbligo di dichiarazione (cfr. art. 26 lett. a e b LD). In quest'ultimo caso, si tratta primordialmente dello speditore o del dichiarante doganale che allestiscono la dichiarazione doganale (cfr. DTAF 2015/35 consid. 3.3.2). Le persone soggette all'obbligo di presentare la merce e all'obbligo di dichiarazione rientrano nel cerchio dei debitori doganali ai sensi dell'art. 70 LD e rispondono, di principio, solidalmente dell'obbligazione doganale (cfr. art. 70 cpv. 3 LD; [tra le tante] sentenze del TAF A-5996/2017 del 5 settembre 2018 consid. 2.3; A-1941/2015 del 25 agosto 2015 consid. 2.3). Ora, dal momento che tutte le persone assoggettate all'obbligazione doganale rispondono solidalmente dei tributi doganali, le autorità doganali possono infatti rivolgersi ad ognuna di loro. Spetta semmai alla persona assoggettata al pagamento, il compito di far valere il proprio diritto di regresso contro gli altri assoggettati, secondo quanto prescritto dal diritto civile (cfr. art. 70 cpv. 3 LD; [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.3.1; A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 5.3; A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.4 con rinvii).

E. 4.4.2

A tenore dell'art. 51 cpv. 1 LIVA, è assoggettato all'IVA all'importazione chi è debitore doganale secondo l'art. 70 cpv. 2 e 3 LD. Le condizioni che reggono l'assoggettamento a tale obbligo secondo gli artt. 26 e 70 LD sono parimenti pertinenti in tale occorrenza (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.3.2; A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 5.5; A-3798/2009 del 27 marzo 2012 consid. 5.1.5 con rinvii).

E. 4.5.1

La base dell'imposizione doganale è la dichiarazione doganale (cfr. art. 18 cpv. 1 LD in combinato disposto con l'art. 25 LD). Il regime doganale è fondato sul principio dell'autodichiarazione. In virtù di detto principio, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare le merci alla dogana e dichiararla sommariamente, presentando altresì i documenti di scorta (cfr. art. 25 cpv. 1 LD). Tra i documenti di scorta - ovvero i documenti importanti per l'imposizione doganale - rientrano segnatamente le prove dell'origine (cfr. art. 80 cpv. 1 OD). Detto in altri termini, la legislazione doganale impone alle persone soggette all'obbligo di dichiarazione di prendere tutte le disposizioni

necessarie, secondo la legge e i regolamenti, per l'esecuzione del controllo doganale stesso e la determinazione dell'obbligazione doganale. Le persone soggette all'obbligo di dichiarazione hanno la piena responsabilità per la presentazione nonché la completa, corretta e tempestiva dichiarazione della merce. A loro vengono pertanto poste delle esigenze severe in rapporto al loro dovere di diligenza (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.4.1; A-2911/2017 del 3 aprile 2019 consid. 4.1.3 con rinvii; A-714/2018 del 23 gennaio 2019 consid. 8.2 con rinvii).

E. 4.5.2

Di conseguenza, spetta alla persona interessata esaminare se adempie le condizioni di assoggettamento e, in caso di dubbi, informarsi tempestivamente presso le competenti autorità doganali. Se si astiene dal richiedere i necessari chiarimenti, essa non può successivamente appellarsi alle proprie conoscenze lacunose o invocare la violazione del principio della buona fede per opporsi alla riscossione dei tributi doganali (cfr. DTF 135 IV 217 consid. 2.1.3; 112 IV 53 consid. 1; sentenza del TAF A-2911/2017 del 3 aprile 2019 consid. 4.1.3). In particolare, essa non può desumere alcunché dal principio della buona fede (cfr. art. 2 CC; art. 9 Cost.), dal fatto che le autorità doganali non hanno notato - prima - il carattere inesatto delle indicazioni contenute nella sua dichiarazione doganale (cfr. DTF 129 II 385 consid. 3.6; sentenza del TF 2A.461/2003 del 20 gennaio 2004 consid. 3.2). Per le autorità doganali chiamate a statuire sull'imposizione doganale, non sussiste infatti alcun obbligo di controllare sistematicamente se la dichiarazione doganale sia corretta e completa (cfr. art. 32 LD; [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.4.2; A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 5.1.2; A-5519/2012 del 31 marzo 2014 consid. 4.3).

E. 4.6.1

Giusta l'art. 28 cpv. 2 LD, in combinato disposto con l'art. 6 cpv. 1 dell'ordinanza del 4 aprile 2007 dell'AFD sulle dogane (OD-AFD, RS 631.013), la dichiarazione doganale è presentata elettronicamente, sempre che la presente ordinanza non preveda un'altra forma. La dichiarazione doganale elettronica è effettuata nel sistema « e-dec » o « NCTS » (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. a OD-AFD) oppure nell'applicazione Internet « e-dec web » (cfr. art. 6 cpv. 2 lett. b OD-AFD). La dichiarazione doganale elettronica è considerata accettata se ha superato con successo l'esame sommario da parte del sistema « e-dec » o « NCTS » (cfr. art. 16 prima frase OD-AFD in combinato disposto con l'art. 33 cpv. 2 LD). Il sistema aggiunge alla dichiarazione doganale elettronica la data e l'ora di accettazione (cfr. art. 16 seconda frase OD-AFD). Giusta l'art. 17 OD-AFD, dopo l'accettazione della dichiarazione doganale, il sistema « e-dec » procede a una selezione sulla base di un'analisi dei rischi (cpv. 1). Se il risultato della selezione è « bloccato », la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare all'ufficio doganale una copia della dichiarazione doganale e i documenti di scorta necessari. Le merci possono essere sgomberate solamente se sono state liberate dall'ufficio doganale (cpv. 2). Se il risultato della selezione è « libero con », la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare all'ufficio doganale una copia della dichiarazione doganale e i documenti di scorta necessari. Le merci sono considerate liberate (cpv. 3). Se il risultato della selezione è « libero senza » o « libero senza / con DNND », la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare all'ufficio doganale gli eventuali documenti di transito e autorizzazioni nonché gli eventuali certificati o conferme necessari per l'esecuzione dei disposti federali di natura non doganale. Per l'AFD le merci sono considerate liberate (cpv. 4; cfr. parimenti art. 40 cpv. 2 LD; cfr. [tra le tante] sentenze

del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.5.1; A-5688/2015 dell'11 settembre 2018 consid. 3.4.3 con rinvii).

E. 4.6.2

Giusta l'art. 32 cpv. 1 LD, l'ufficio doganale può esaminare in modo approfondito o saltuario se la dichiarazione doganale è formalmente corretta e completa e se è corredata dei documenti di scorta richiesti. Un controllo formale non è pertanto imperativo (cfr. Messaggio del 15 dicembre 2003 concernente una nuova legge sulle dogane, FF 2004 485, 537 [di seguito: Messaggio LD]; Remo Arpagaus, Zollrecht, in: Heinrich Koller et al. [ed.], Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht [SBVR] XII, 2a ed. 2007, n. 706). In assenza di errori o difetti apparenti, l'ufficio doganale accetta la dichiarazione doganale e libera la merce tassata secondo quanto indicato in detta dichiarazione (cfr. art. 32 cpv. 2 LD). La persona soggetta all'obbligo di dichiarazione non deve però poter approfittare del fatto che l'ufficio doganale non abbia riscontrato vizi di forma (cfr. art. 32 cpv. 3 LD; cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.5.2; A-5688/2015 dell'11 settembre 2018 consid. 3.4.1 con rinvii). L'esame sommario della dichiarazione elettronica comprende un esame della plausibilità della dichiarazione doganale trasmessa dalla persona soggetta all'obbligo di dichiarazione mediante il sistema di elaborazione elettronica dei dati dell'AFD (cfr. art. 84 lett. a OD) e il suo rifiuto automatico, se il sistema di elaborazione dei dati constata errori (cfr. art. 84 lett. b OD). In ogni caso, le possibilità del sistema informativo sono limitate: il computer non può segnatamente verificare né se la merce importata od esportata collima con quella indicata nella dichiarazione doganale, né se la dichiarazione doganale coincide con i documenti di scorta richiesti (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.5.2; A-5688/2015 dell'11 settembre 2018 consid. 3.4.2 con rinvii; Messaggio LD, FF 2004 485, 534; Patrick Raedersdorf, in: Kocher/Clavadetscher [ed.], Stämpflis Handkommentar, Zollgesetz [ZG], [di seguito: Zollgesetz], 2009, n. 7 ad art. 32 LD).

E. 4.6.3

Una volta accettata dall'ufficio doganale, la dichiarazione doganale è vincolante per la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione (cfr. art. 33 cpv. 1 LD) ed è di principio ne varietur (« unabänderlich »; cfr. sentenze del TAF A-1123/2017 del 6 dicembre 2017 consid. 4.4.1; A-2934/2011 del 28 novembre 2012 consid. 3.2.5 con rinvii, Raedersdorf, Zollgesetz, n. 1 ad art. 34 LD). Il carattere vincolante e irrevocabile della dichiarazione doganale costituisce uno dei pilastri su cui poggia il sistema doganale svizzero (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.5.3; A-5688/2015 dell'11 settembre 2015 consid. 3.4.3 con rinvii).

E. 4.7.1

In virtù dell'art. 32 paragrafo 2 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente dell'art. 31 paragrafo 2 dell'Appendice I della Convenzione PEM, le autorità doganali degli Stati contraenti si prestano reciproca assistenza per il controllo dell'autenticità e della correttezza dei CCM, rispettivamente delle dichiarazioni su fattura (cfr. sentenza del TAF A-4259/2007 del 28 luglio 2008 consid. 3.3). In tale contesto, l'art. 33 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente l'art. 32 dell'Appendice I della Convenzione PEM, disciplinano il controllo a posteriori delle prove dell'origine. Ai sensi dell'art. 33 paragrafo 1 del Protocollo n. 3 2005, il controllo a posteriori delle prove dell'origine è effettuato per sondaggio od ogniqualvolta le autorità doganali dello Stato d'importazione abbiano ragionevole motivo di

dubitare dell'autenticità dei documenti, del carattere originario dei prodotti in questione o dell'osservanza degli altri requisiti del presente protocollo. Analogamente, l'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM sancisce che il controllo a posteriori delle prove dell'origine è effettuato per sondaggio o ogniqualvolta le autorità doganali dello Stato d'importazione abbiano validi motivi di dubitare dell'autenticità dei documenti, del carattere originario dei prodotti in questione o dell'osservanza degli altri obblighi di cui alla Convenzione PEM. A tal fine, le autorità doganali dello Stato d'importazione rispediscono alle autorità doganali dello Stato d'esportazione il CCM EUR.1 o EUR-MED e la fattura, se è stata presentata, la dichiarazione di origine o la dichiarazione di origine EUR-MED, ovvero una copia di questi documenti, indicando, se del caso, i motivi che giustificano una richiesta di controllo. A corredo della richiesta di controllo sono inviati tutti i documenti e le informazioni ottenute che facciano sospettare la presenza di inesattezze nelle informazioni relative alla prova dell'origine (cfr. art. 33 paragrafo 2 del Protocollo n. 3 2005; art. 32 paragrafo 2 dell'Appendice I della Convenzione PEM). Il controllo è effettuato dalle autorità doganali dello Stato d'esportazione. A tal fine esse hanno la facoltà di richiedere qualsiasi prova e di procedere a qualsiasi controllo dei conti dell'esportatore nonché a tutte le altre verifiche che ritengano opportune (cfr. art. 33 paragrafo 3 del Protocollo n. 3 2005; art. 32 paragrafo 3 dell'Appendice I della Convenzione PEM). Se le autorità doganali dello Stato d'importazione decidono di sospendere la concessione del trattamento preferenziale ai prodotti in questione in attesa dei risultati del controllo, esse offrono all'importatore la possibilità di svincolare i prodotti, riservandosi di applicare le misure cautelari ritenute necessarie (cfr. art. 33 paragrafo 4 del Protocollo n. 3 2005; art. 32 paragrafo 4 dell'Appendice I della Convenzione PEM). I risultati del controllo sono comunicati al più presto alle autorità doganali che lo hanno richiesto. Dai risultati si deve poter evincere chiaramente se i documenti siano autentici, se i prodotti in questione possano essere considerati originari della Comunità, della Svizzera o di uno degli altri paesi pertinenti/di una delle Parti contraenti e se soddisfino gli altri obblighi del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente della Convenzione PEM (cfr. art. 33 paragrafo 5 del Protocollo n. 3 2005; art. 32 paragrafo 5 dell'Appendice I della Convenzione PEM). Qualora, in caso di ragionevole dubbio, non sia pervenuta alcuna risposta entro dieci mesi dalla data della richiesta di controllo o qualora la risposta non contenga informazioni sufficienti per determinare l'autenticità del documento in questione o l'effettiva origine dei prodotti, le autorità doganali che hanno richiesto il controllo li escludono dal trattamento preferenziale, salvo circostanze eccezionali (cfr. art. 33 paragrafo 6 del Protocollo n. 3 2005; art. 32 paragrafo 6 dell'Appendice I della Convenzione PEM).

E. 4.7.2

I risultati dei controlli effettuati a posteriori dallo Stato d'esportazione vincolano anche le autorità dello Stato d'importazione. Esse sono vincolate alla decisione sull'origine di una merce e non possono sostituirvi il loro apprezzamento (cfr. DTF 114 Ib 168 consid. 1c; 111 Ib 323 consid. 3c; 110 Ib 306 consid. 1; sentenze del TF 2C_907/2013 del 25 marzo 2014 consid. 2.2.5; 2C_355/2007 del 19 novembre 2007 consid. 2.3; sentenze del TAF A-5273/2018 del 17 luglio 2019 consid. 2.2.4; A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.3.3 e 2.4.3 con rinvii; A-7466/2016 del 25 settembre 2017 consid. 2.2.3; A-4259/2007 del 28 luglio 2008 consid. 3.4 con rinvii; A-1750/2006 del 14 dicembre 2007 consid. 3.4 e 3.5). Le autorità dello Stato d'importazione non sono pertanto tenute ad esaminare i documenti giustificativi relativi all'origine (cfr. sentenza del TAF A-1750/2006 del 14 dicembre 2007 consid. 3.5).

E. 4.7.3

Quando le autorità dello Stato d'importazione nutrono dei dubbi sui risultati d'un controllo a posteriori, può essere formulata una seconda domanda di informazioni. Devono però esistere ulteriori mezzi di prova che permettano di concludere che le informazioni già fornite siano incomplete o non corrette. In una simile ipotesi, l'importatore dispone del diritto a che questi mezzi di prova vengano esaminati nell'ambito della procedura davanti alle autorità dello Stato in cui ha importato la merce, a meno che essi non paiano a priori manifestamente infondati o inadatti a provare la vera origine di un prodotto. Compete in effetti al diritto interno applicabile in ogni Stato d'importazione - e non alle regole del Protocollo n. 3 2005, del Protocollo n. 3 2015 o della Convenzione PEM - determinare il modo in cui le sue autorità doganali debbano procedere per stabilire i fatti nell'ambito della valutazione della vera origine di un prodotto (cfr. sentenze del TF 2C_907/2013 del 25 marzo 2014 consid. 2.2.5; 2C_355/2007 del 19 novembre 2007 consid. 2.3; sentenze del TAF A-5273/2018 del 17 luglio 2019 consid. 2.2.4; A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.4.1 e 2.4.2 con rinvii; A-4259/2007 del 28 luglio 2008 consid. 3.4 con rinvii). Per quanto riguarda la Svizzera, al fine di salvaguardare le garanzie di procedura che il diritto pubblico federale accorda all'importatore - in particolare, il diritto di essere sentiti giusta l'art. 29 cpv. 2 Cost. e l'art. 29 PA - le autorità devono se del caso fare pure nuovamente capo all'assistenza dello Stato d'esportazione. Occorre puntualizzare che una domanda di informazioni complementari si giustifica tuttavia solo nel caso esistano delle ragioni per pensare che le autorità doganali dello Stato di esportazione potrebbero riconsiderare la loro decisione (cfr. DTF 114 Ib 168 consid. 2b e 2c; sentenze del TAF A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.4.3 con rinvii; A-4259/2007 del 28 luglio 2008 consid. 3.5 con rinvii; A-1750/2006 del 14 dicembre 2007 consid. 3.5).

E. 4.7.4

Se non può essere fornita (più) nessuna prova, ad esempio perché l'esattezza di un CCM non può (più) essere riesaminata, la relativa comunicazione dell'autorità competente dello Stato d'esportazione deve essere assimilata alla sua abrogazione formale, alla quale l'autorità dello Stato d'importazione è parimenti vincolata (cfr. DTF 110 Ib 306 consid. 1; sentenza del TF 2C_355/2007 del 19 novembre 2007 consid. 2.3; sentenze del TAF A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.4.4; A-7466/2016 del 25 settembre 2017 consid. 2.2.3; A-4259/2007 del 28 luglio 2008 consid. 3.6 con rinvii; A-1750/2006 del 14 dicembre 2007 consid. 3.5).

E. 4.8

Il non rispetto delle prescrizioni formali comporta la violazione dell'obbligo di dichiarazione del dichiarante doganale (cfr. consid. 4.5 del presente giudizio). L'assenza di una valida prova dell'origine al momento dell'imposizione doganale conduce alla perdita della natura di origine preferenziale della merce e del trattamento preferenziale. In tal caso, le merci vengono tassate all'aliquota di dazio normale (cfr. art. 19 cpv. 2 LD; sentenze del TAF A-5996/2017 del 5 settembre 2018 consid. 2.4.3; A-1941/2015 del 25 agosto 2015 consid. 2.4.3; Barbara Schmid, in: Zollgesetz, n. 59 ad art. 19 LD), soprattutto nella misura in cui quanto prescritto dal diritto internazionale qui pertinente è vincolante per l'AFD e lo scrivente Tribunale (cfr. art. 190 Cost.; DTF 140 I 305 consid. 5; sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.7; A-5996/2017 del 5 settembre 2018 consid. 2.4.3).

E. 4.9

La rivendicazione e l'ottenimento a torto dell'applicazione dell'aliquota di dazio preferenziale a delle merci per cui difetta la valida prova dell'origine, costituisce oggettivamente un'infrazione doganale (cfr. art. 118 LD; art. 96 LIVA). Giusta i rinvii dell'art. 128 cpv. 1 LD nonché dell'art. 103 segg. LIVA, l'art. 12 della legge federale del 22 marzo 1974 sul diritto penale amministrativo (DPA, RS 313.0) è applicabile alle infrazioni doganali (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.8; A-5997/2017 del 5 settembre 2018 consid. 2.3.3; A-7392/2014 dell'8 agosto 2016 consid. 4.2.1). L'art. 12 cpv. 1 lett. a DPA dispone che qualora, per un'infrazione alla legislazione amministrativa federale, una tassa non è stata a torto riscossa, essa deve essere pagata successivamente, interessi compresi, e ciò indipendentemente dalla punibilità di una determinata persona. Giusta l'art. 12 cpv. 2 DPA, obbligata al pagamento è la persona che ha fruito dell'indebito profitto, segnatamente quella obbligata al pagamento della tassa. In materia doganale, si tratta in particolare della persona assoggetta al pagamento ai sensi degli artt. 26 e 70 cpv. 2 LD. Per prassi costante, detta persona è infatti ipso facto considerata aver fruito dell'illecito profitto di cui all'art. 12 cpv. 2 DPA (cfr. DTF 107 Ib 198 consid. 6c; sentenza del TF 2A.82/2005 del 23 agosto 2005 consid. 3.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.6.2; A-5996/2017 del 5 settembre 2018 consid. 2.5.4). Essa risponde anche quando non era al corrente della falsa dichiarazione doganale e anche quando non ha fruito di un illecito profitto. Una colpa e, soprattutto, un'azione penale non costituiscono pertanto una premessa per l'obbligo di pagamento secondo l'art. 12 cpv. 1 e 2 DPA. È invece sufficiente che l'indebito profitto, a seguito del mancato pagamento della tassa (o del tributo), scaturisca da una violazione oggettiva della legislazione amministrativa federale (cfr. DTF 129 II 160 consid. 3.2; 107 Ib 198 consid. 6c/d; 106 Ib 218 consid. 2c; sentenze del TF 2C_414/2013 del 2 febbraio 2014 consid. 3.2; 2C_456/2010 del 7 marzo 2011 consid. 5.2; [tra le tante] sentenze del TAF A-5163/2018 del 16 agosto 2019 consid. 3.8; A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.6.3 con rinvii; A-5996/2017 del 5 settembre 2018 consid. 2.5.3).

E. 05

libero senza (atto n. 1e) a sondaggio (atto n. 2d)

E. 5.1

In concreto, nel suo gravame, la ricorrente censura in primis la validità stessa dei controlli a posteriori effettuati dall'AFD nei suoi confronti, ritenendoli non conformi all'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM, non potendo essere qualificati né di controlli per sondaggio né tantomeno di controlli effettuati sulla base di comprovati sostanziali dubbi in merito all'origine. Più nel dettaglio, essa sostiene che l'AFD avrebbe invece provveduto a fare nei suoi confronti dei controlli mirati e sistematici (a tappeto) di tutti i veicoli da lei importati negli ultimi anni, in completa violazione dell'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM, commettendo un abuso di diritto. Di fatto, tali controlli a tappeto sarebbero stati eseguiti dall'AFD, in quanto conscia che l'attestazione alla base del CCM EUR. 1 verrebbe rilasciata dalle case produttrici, a tutela dei rivenditori autorizzati, solo agli importatori autorizzati (diretti) e non agli importatori paralleli, come nel suo caso. I controlli non sarebbero poi stati fatti in base delle risultanze di un controllo a sondaggio dal quale sarebbe emersa un'irregolarità, ciò che proverebbe ulteriormente l'assenza di validi motivi per dubitare dell'origine (cfr. ricorso 28 settembre 2018, pagg. 6-11). A comprova di aver subito dei controlli a tappeto, la ricorrente richiama dall'AFD (a)

l'intera documentazione degli incarti n. (...), nonché degli incarti n. (...), (b) tutti i CCM EUR. 1 di tutti i veicoli di marca Audi A4 Avant, Nissan Cabstar, Nissan Juke e Skoda Octavia Scout importati in Svizzera negli ultimi cinque anni, unitamente alle eventuali richieste di controllo a posteriori alle dogane estere, (c) tutte le domande di verifica a posteriori dei veicoli importati mediante CCM EUR.1 dalla ricorrente, negli ultimi 5 anni. Essa chiede altresì l'edizione da parte delle case produttrici automobilistiche Skoda, Audi AG e Nissan (a) dei certificati d'origine preferenziale dei veicoli di marca Skoda, Audi e Nissan di cui ai codici VIN del doc. D prodotto con ricorso 18 aprile 2018, nonché (b) dei certificati d'origine preferenziale dei veicoli di modello Skoda Octavia Scout, Audi A4, Nissan Cabstar e Nissan Juke alienati a rivenditori autorizzati con sede in Svizzera negli ultimi cinque anni (cfr. ricorso 28 settembre 2018, pagg. 10, 15 e 19; replica 7 gennaio 2019, pagg. 2-5).

E. 5.2

In tale contesto, circa la validità dei controlli esperiti a posteriori dall'AFD, il Tribunale ribadisce innanzitutto che l'art. 33 del Protocollo n. 3 2005 e l'art. 32 dell'Appendice I della Convenzione PEM permettono all'AFD di procedere a dei controlli a posteriori per sondaggio od ogniquale volta sussista un ragionevole motivo di dubitare dell'autenticità dei documenti, del carattere originario dei prodotti in questione o dell'osservanza di altri requisiti (paragrafo 1). Di principio, essa deve allegare alla propria richiesta di controllo a posteriori tutti i documenti e le informazioni ottenute che facciano sospettare la presenza di inesattezze nelle informazioni relative alla prova d'origine su cui essa fonda i propri sospetti (paragrafo 2; cfr. consid. 4.7.1 del presente giudizio).

E. 5.3

Ciò premesso, il Tribunale osserva che nel caso dei sei CCM EUR.1 relativi a sei invii contenenti autoveicoli qui litigiosi, nella decisione impugnata l'autorità inferiore ha indicato che l'AFD avrebbe effettuato i controlli a posteriori per sondaggio sulla base dell'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM. L'autorità inferiore ha altresì precisato che qualora i controlli a sondaggio portino all'annullamento di prove d'origine, l'AFD procede allora con dei controlli più estesi delle prove d'origine riguardanti l'esportatore oggetto delle controversie. A suo avviso, questo modo di procedere sarebbe conforme al mandato dato all'AFD per quanto concerne i compiti economici, tra cui la sorveglianza delle importazioni. Premettendo che l'esportatore deve disporre dei documenti necessari al fine di poter stendere una prova dell'origine e che in mancanza di questi ultimi non è legittimato a richiedere un CCM, essa ha indicato che l'AFD agisce in maniera legittima nel controllare gli esportatori che sa non riempiono le condizioni prescritte (cfr. decisione impugnata, pag. 6 seg.). Con risposta 14 novembre 2018, essa ha poi precisato che il fatto che l'industria automobilistica intenda ostacolare le importazioni parallele non sarebbe responsabilità dell'AFD. In linea di principio, il produttore (o un fornitore) sarebbe libero di certificare lo statuto preferenziale delle merci o meno. Applicando le disposizioni legali sul traffico preferenziale delle merci, le importazioni parallele di veicoli non sarebbero impedito. Di fatto, l'AFD procederebbe a controlli in base alla sua strategia di controllo e in base al suo mandato (cfr. citata risposta, pag. 3). Circa la richiesta degli incarti, l'autorità inferiore si è opposta alla loro produzione. Per gli incarti (...), essa ha indicato che gli stessi non riguardando il ricorso in oggetto. Per i dossier (...), essa ha indicato che la ricorrente è già in possesso dei documenti pertinenti. Per quanto concerne invece l'accesso agli incarti e agli eventuali controlli esperiti per i veicoli Audi A4 Avant, Nissan Cabstar,

Nissan Juke e Skoda Octavia Scout importati negli ultimi 5 anni, essa si oppone allo stesso, in quanto ciò renderebbe pubblica la strategia di controllo dell'AFD e ne conseguirebbe una messa in pericolo del segreto d'ufficio. Se anche dovesse produrli, li produrrebbe in forma anonimizzata, ciò che sarebbe del tutto inutile ai fini del giudizio (cfr. citata risposta, pag. 2).

E. 5.4

Ciò posto, da un esame dettagliato della documentazione agli atti, il Tribunale osserva quanto segue.

E. 5.4.1

Dall'esame delle cinque richieste di controllo a posteriori inoltrate dall'AFD agli Stati d'esportazione interessati emerge ch'essa, fondandosi sugli artt. 32 e 33 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente sugli artt. 31 e 32 dell'Appendice I della Convenzione PEM, ha chiesto loro di effettuare un controllo posticipato circa l'autenticità dei CCM EUR.1 e l'esattezza delle informazioni in essi riportate (cfr. richieste 19 ottobre 2016, 26 ottobre 2016, 14 settembre 2016, 16 maggio 2016, 15 maggio 2017, di cui agli atti n. 2a, 2b, 2c, 2d e 2e dell'inc. DGD). Per ognuna di esse, l'AFD ha aggiunto una breve motivazione, e meglio: per la richiesta 19 ottobre 2016 relativa al CCM EUR.1 01 all'autorità doganale italiana dello Stato d'esportazione: « [...] Ci riferiamo all'esito di un controllo precedente da questa ditta esportatrice che rivelava che la prova dell'origine non era regolare [...] » (cfr. citata richiesta di cui all'atto n. 2a dell'inc. DGD); per la richiesta 26 ottobre 2016 relativa ai due CCM EUR.1 02 e 03 all'autorità doganale portoghese dello Stato d'esportazione: « [...] Il s'agit d'un contrôle à titre de sondage [...] » (cfr. citata richiesta di cui all'atto n. 2b dell'inc. DGD); per la richiesta 14 settembre 2016 relativa al CCM EUR.1 04 all'autorità doganale austriaca dello Stato d'esportazione: « [...] Gemäss unseren Informationen wird der Personenwagen vom Typ Juke ohne Erfüllung der Ursprungsbedingungen in England produziert. Wir bitten deshalb auch um Nachprüfung eines allfälligen Vorursprungsnachweises [...] » (cfr. citata richiesta di cui all'atto n. 2c dell'inc. DGD); per la richiesta 16 maggio 2016 relativa al CCM EUR.1 05 all'autorità doganale polacca dello Stato d'esportazione: « [...] This is a random verification [...] » (cfr. citata richiesta di cui all'atto n. 2d dell'inc. DGD); per la richiesta 15 maggio 2017 relativa al CCM EUR.1 06 all'autorità doganale spagnola dello Stato d'esportazione: « [...] Il s'agit d'un contrôle à titre de sondage [...] » (cfr. citata richiesta di cui all'atto n. 2e dell'inc. DGD). Da quanto precede, risulta che in quattro casi si è effettivamente trattato di un controllo a posteriori per sondaggio (cfr. atti n. 2b, 2d e 2e dell'inc. DGD), mentre in due casi di un controllo a posteriori a seguito della sussistenza di un sospetto d'irregolarità delle prove dell'origine (cfr. atti n. 2a e 2c dell'inc. DGD). Ciò posto, dagli atti dell'incartamento non risulta che l'AFD abbia però allegato a quest'ultime due richieste di controllo a posteriori altri documenti all'infuori dei CCM EUR.1, delle relative fatture e dichiarazioni doganali, come di principio richiesto dall'art. 33 paragrafo 2 del Protocollo n. 3 2005 e dall'art. 32 paragrafo 2 dell'Appendice I della Convenzione PEM (cfr. consid. 4.7.1 e 5.2 del presente giudizio).

E. 5.4.2

Dall'esame delle relative dichiarazioni doganali d'importazione, il Tribunale constata poi che nei casi dei CCM EUR.1 04, 01 e 02 il risultato dall'esame sommario nel sistema « e-dec » era « bloccato » (cfr. dichiarazione 1° gennaio 2014 [atto n. 1a dell'inc. DGD]; dichiarazione 4 agosto 2014 [atto n. 1c dell'inc. DGD]; dichiarazione del 24 dicembre 2014

[atto n. 1d dell'inc. DGD]), mentre nei casi dei CCM EUR.1 NR. 03, 05 e 06 il risultato del controllo era « libero senza » (cfr. dichiarazione 13 giugno 2014 [atto n. 1b dell'inc. DGD]; dichiarazione del 24 luglio 2015 [atto n. 1e dell'inc. DGD]; dichiarazione doganale del 22 settembre 2015 [atto n. 1f dell'inc. DGD]).

E. 5.4.3

Da un confronto tra i dati relativi alle dichiarazioni doganali e quelli relativi alle richieste di controllo a posteriori dell'AFD, il Tribunale rileva che i controlli a sondaggio sono intervenuti in primis nei casi in cui il sistema ha dato esito libero senza, mentre il controllo sulla base di un sospetto d'irregolarità - ad eccezione di un caso (CCM 02) - nei casi in cui il sistema ha dato esito bloccato: CCM Dichiarazione doganale: risultato del controllo nel sistema E-dec Richiesta di controllo a posteriori dell'AFD 04 bloccato (atto n. 1a) sospetto che in GB i veicoli Juke vengano prodotti senza valida prova dell'origine (atto n. 2c) 01 bloccato (atto n. 1c) a seguito dell'esito di un controllo precedente della ditta esportatrice, dal quale è risultata una prova dell'origine irregolare. (atto n. 2a) 02 bloccato (atto n. 1d) a sondaggio (atto n. 2b) 03 libero senza (atto n. 1b) a sondaggio (atto n. 2b)

E. 5.4.4

Dall'esame dei cinque protocolli di risposta delle autorità doganali degli Stati d'esportazione interessati (Italia, Portogallo, Austria, Polonia e Spagna), il Tribunale constata altresì che dette autorità hanno tutte dato seguito alle cinque predette richieste di controllo a posteriori, senza sollevare alcuna riserva circa la completezza della motivazione adotta dall'AFD e la documentazione ivi allegata (cfr. protocolli n. 1, n. 2, n. 3, n. 4, n. 5 e n. 6 di cui agli atti n. 2a-2e dell'inc. DGD). In tale frangente si deve considerare che per le autorità doganali degli Stati d'esportazione le richieste dell'AFD erano conformi all'art. 33 paragrafo 2 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente l'art. 32 paragrafo 2 dell'Appendice I della Convenzione PEM (cfr. consid. 4.7.1 del presente giudizio).

E. 5.4.5

Quanto precede (cfr. consid. 5.4.1-5.4.4 del presente giudizio) conduce il Tribunale a ritenere che nel caso dei cinque predetti controlli a posteriori relativi ai sei CCM EUR.1 in questione, l'AFD abbia in primis effettuato dei controlli per sondaggio e in due casi anche dei controlli sulla base del sospetto di un'irregolarità delle prove dell'origine, conformemente all'art. 33 paragrafo 1 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente l'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM. Vero è che a sostegno delle sue richieste di controllo a posteriori, l'AFD ha fornito solo una motivazione succinta. Vero è altresì che per i controlli a posteriori fondati su un sospetto d'irregolarità l'AFD - oltre ai CCM EUR.1, le relative fatture e dichiarazioni doganali - non ha allegato ulteriori documenti a comprova dei suoi sospetti d'irregolarità. Tuttavia, nella misura in cui le autorità doganali degli Stati d'esportazione hanno dato seguito a dette richieste senza sollevare alcuna riserva circa la loro validità formale, il Tribunale non intravede alcun motivo per discostarsi dal loro giudizio e considerare dette richieste di controllo a posteriori come non conformi all'art. 33 paragrafo 2 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente all'art. 32 paragrafo 2 dell'Allegato I della Convenzione PEM (cfr. consid. 4.7.1 del presente giudizio).

E. 5.5

Ciò posto, quanto alla questione a sapere se detti cinque controlli a posteriori possono essere considerati o meno come effettuati in maniera sistematica (« a tappeto ») nei

confronti della ricorrente e condurre il Tribunale a ritenerli invero come illegali, rispettivamente arbitrari, lo stesso rileva quanto segue.

E. 5.5.1

L'art. 33 del Protocollo n. 3 2005 e l'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM non vietano alle autorità doganali dello Stato d'importazione di ricorrere a dei controlli a posteriori sistematici di un determinato esportatore. Come visto, dette disposizioni pongono quale limite che gli stessi intervengano per sondaggio o sulla base di un sospetto d'irregolarità nelle prove d'origine (cfr. consid. 4.7.1 del presente giudizio).

E. 5.5.2

Ciò premesso, in concreto l'autorità inferiore ha indicato che l'AFD è conscia del fatto che nel caso delle importazioni parallele sussiste un problema per quanto concerne l'ottenimento da parte dell'esportatore delle prove dell'origine da parte delle case produttrici automobilistiche, quest'ultime fornendole unicamente agli importatori autorizzati - nell'ambito delle importazioni dirette - ma non agli importatori paralleli, come nel caso della ricorrente. Detto in altri termini, nel caso delle importazioni parallele, l'esportatore non dispone potenzialmente dei documenti necessari all'allestimento delle prove dell'origine, in assenza dei quali esso non è autorizzato a richiedere un CCM. Proprio perché vi è questo rischio, l'AFD procede al controllo a posteriori degli esportatori che sa non adempiono alle condizioni prescritte (cfr. decisione impugnata, pag. 8 seg.; risposta 14 novembre 2018, pag. 3; scritto 31 maggio 2018, pag. 7 [atto n. 12 dell'inc. DGD]). Ora, il fatto che le case produttrici automobilistiche, nell'ambito della loro strategia protezionistica della cerchia degli importatori autorizzati, forniscano o meno nel caso delle importazioni parallele i documenti giustificativi necessari al corretto allestimento dei CCM EUR.1, è un elemento su l'AFD non può influire, non essendoci alcuna base legale che le permetta di imporre a dette case produttrici di fornire in maniera indiscriminata i documenti giustificativi a tutti gli esportatori e importatori interessati. In tale frangente, non si può rimproverare all'AFD di eseguire dei controlli a posteriori nei confronti di quegli importatori ed esportatori ch'essa sa non adempiono potenzialmente alle esigenze in materia prova dell'origine, nel loro caso sussistendo motivi di ritenere ch'essi non siano in grado di provare l'origine. All'AFD si può eventualmente rimproverare di non aver indicato in maniera chiara nelle proprie richieste di controllo a posteriori qui in esame tale evenienza, ma non di aver violato l'art. 33 del Protocollo n. 3 2005 e l'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM. Dette disposizioni permettono infatti all'AFD di procedere ai suddetti controlli a posteriori, qualora sussista un dubbio circa la regolarità dei CCM. Procedendo a dei controlli a posteriori, l'AFD non ha dunque commesso alcun abuso di diritto. Allo stesso modo, dette disposizioni non obbligano però l'AFD a procedere a tali controlli nei confronti di tutti gli importatori ed esportatori. Di fatto, spetta all'autorità doganale dello Stato d'importazione valutare la necessità di un controllo a posteriori in un determinato caso.

E. 5.5.3

Anche ad avere ancora dubbi al riguardo, quand'anche si dovesse dare seguito alla richiesta d'assunzione di prove postulata dalla ricorrente - ovvero segnatamente ordinando (a) da un lato, all'autorità inferiore di produrre tutti gli incarti relativi ai controlli da essa esperita negli ultimi cinque anni nei confronti della ricorrente, nonché tutti i CCM EUR.1 allestiti dagli esportatori autorizzati degli ultimi cinque anni, (b) d'altro lato, alle case produttrici

automobilistiche di produrre i postulati certificati d'origine preferenziale relativi a determinate marche di veicolo, rispettivamente rilasciati agli importatori autorizzati in Svizzera, ecc. (cfr. per i dettagli, consid. 5.1 del presente giudizio) - e poi constatare ch'effettivamente, diversamente dagli importatori autorizzati, gli importatori paralleli sono soggetti a dei controlli a posteriori sistematici (« a tappeto ») da parte dell'AFD, tale evenienza non toglierebbe nulla al fatto che per poter beneficiare della tariffa preferenziale per i prodotti UE la ricorrente deve comunque disporre della prova dell'origine. Che si tratti dell'importatore autorizzato o di quello parallelo, in entrambi i casi il trattamento preferenziale della merce esige infatti che l'esportatore sia in possesso di una valida prova dell'origine già al momento dell'allestimento del CCM EUR.1, così come prescritto dall'art. 17 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente dall'art. 16 dell'Appendice I della Convenzione PEM (cfr. consid. 4.3.2 e 4.3.3 del presente giudizio). In altri termini, a lui solo il rilascio di un CCM EUR.1 non basta a comprovare l'origine UE di un prodotto. I documenti giustificativi vanno peraltro conservati dall'esportatore per almeno tre anni e prodotti su richiesta dell'autorità doganale (cfr. art. 29 paragrafo 1 del Protocollo n. 3 2005; art. 28 dell'Appendice I della Convenzione PEM; consid. 4.3.3 del presente giudizio). In loro assenza, si deve considerare che difetta la prova dell'origine della merce (cfr. consid. 4.8 del presente giudizio). In tali circostanze, sulla base dell'apprezzamento anticipato delle prove e per economia di procedura, considerato che gli incarti inerenti alla presente procedura di ricorso sono già agli atti e che le altre prove richieste dalla ricorrente non sono comunque rilevanti ai fini del giudizio, il Tribunale non intravede alcun motivo per dare loro seguito, lo stesso disponendo già di tutti gli elementi pertinenti e necessari per statuire nel caso in disamina (cfr. circa l'apprezzamento anticipato delle prove, [tra le tante] sentenza del TAF A-3056/2015 del 22 dicembre 2016 consid. 3.1.4 con rinvii).

E. 5.6

Visto quanto precede (cfr. consid. 5.1-5.5 del presente giudizio), il Tribunale giunge alla conclusione che l'AFD era legittimata a procedere a dei controlli a posteriori nei confronti della ricorrente, sulla base dell'art. 33 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente dell'art. 32 paragrafo 1 dell'Appendice I della Convenzione PEM. La censura della ricorrente al riguardo non può pertanto che essere respinta.

E. 06

libero senza (atto n. 1f) a sondaggio (atto n. 2e)

E. 6.1

Nel suo gravame, la ricorrente contesta poi l'attendibilità dei riscontri ottenuti dall'AFD dalle autorità doganali estere, nella misura in cui sulla base delle prove da lei addotte, risulterebbero fondati motivi per credere che gli stessi siano inesatti e incompleti, non essendo peraltro né motivati né circostanziati e privi del benché minimo fondamento probatorio, sicché l'AFD avrebbe dovuto dubitare della loro esattezza e procedere a dei controlli complementari. Più nel dettaglio, essa ritiene che dai codici VIN - grazie ai quali sarebbe possibile risalire con certezza al luogo di produzione dei veicoli - risulterebbe infatti in maniera lapalissiana che i veicoli da lei importati sono stati prodotti sul territorio europeo, e meglio, negli stessi stabili ove sarebbero stati prodotti i veicoli importati dai rivenditori autorizzati e considerati dall'AFD di origine preferenziale europea. Basterebbe confrontare i codici VIN da lei prodotti con quelli dei veicoli per i quali l'AFD ha riconosciuto l'origine preferenziale. Inoltre, dalle case produttrici automobilistiche l'AFD

avrebbe altresì potuto ottenere, con i numeri di telaio in suo possesso, tutte le informazioni necessarie a comprovare l'origine preferenziale (cfr. ricorso 28 settembre 2018, pag. 12 seg.).

E. 6.2

Al riguardo, il Tribunale rileva che da un esame dei protocolli di risposta, risulta che le autorità doganali dei cinque Stati d'esportazione (Italia, Portogallo, Austria, Polonia e Spagna) hanno tutte chiaramente indicato di aver constatato un'irregolarità delle prove d'origine alla base dei CCM EUR.1 in questione, in quanto l'esportatore non è stato in grado di fornire la documentazione idonea ad attestare l'origine preferenziale UE della merce esportata (cfr. protocolli n. 1, n. 2, n. 3, n. 4, n. 5 e n. 6 di cui agli atti n. 2a-2e dell'inc. DGD). Nei relativi CCM EUR.1, alla cifra 14 denominata « risultato del controllo », dette autorità - ad eccezione di quella austriaca - hanno poi crociato la casella secondo cui il certificato « non corrisponde alle condizioni di autenticità e di regolarità richieste » (cfr. relativi CCM EUR.1 di cui agli atti n. 2a-2e dell'inc. DGD). In tale contesto, il Tribunale non può che constatare come i risultati dei controlli esperiti dalle autorità doganali degli Stati d'esportazione, tutti di analogo contenuto, siano chiari e non diano di principio adito ad alcun dubbio circa la loro esattezza.

E. 6.3

Ciò posto, come visto, la ricorrente ritiene che considerate le altre prove a disposizione dell'AFD (codici VIN e numero di telaio), quest'ultima, procedendo ai necessari controlli, avrebbe invero dovuto dubitare della veridicità dei predetti riscontri e procedere a dei controlli complementari (cfr. consid. 6.1 del presente giudizio). Sennonché le prove da lei offerte non risultano idonee a provare l'origine preferenziale UE dei veicoli oggetto dei sei invii qui litigiosi, non trattandosi di documenti giustificativi utili e assimilabili a quelli elencati in maniera esemplificativa all'art. 28 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente all'art. 27 dell'Appendice I della Convenzione PEM (cfr. consid. 4.3.3 del presente giudizio). Come indicato dall'autorità inferiore, il fatto che i codici VIN e i numeri di telaio possano dimostrare la provenienza dei veicoli - ovvero ch'essi sono stati fabbricati in un determinato stabile in Europa, rispettivamente ch'essi sono stati fabbricati nello stesso stabile ove sono stati fabbricati i veicoli certificati di origine preferenziale UE - non significa ancora che gli stessi possano automaticamente essere considerati di origine preferenziale UE. Per essere definiti tali, per detti veicoli deve infatti sussistere la prova che il criterio d'acquisizione dell'origine UE, secondo cui il valore di tutti i materiali utilizzati per la fabbricazione non eccede il 40% del prezzo di fabbrica del prodotto posto dall'Allegato II al Protocollo n. 3 2005 e dall'Appendice I della Convenzione PEM, è adempiuto (cfr. consid. 4.3.4 del presente giudizio). Le prove offerte dalla ricorrente non forniscono però alcuna informazione utile al riguardo. Ciò puntualizzato, non spetta in ogni caso all'AFD procedere agli accertamenti postulati dalla ricorrente, la prova dell'origine essendo a carico di chi richiede il trattamento preferenziale (cfr. consid. 4.5.2 del presente giudizio). Non compete neppure all'AFD, quale autorità doganale dello Stato d'importazione, esaminare i documenti giustificativi relativi all'origine, tale prerogativa essendo di rilievo delle autorità doganali dello Stato d'esportazione (cfr. consid. 4.7.2 del presente giudizio).

E. 6.4

Ciò sancito, come visto, nel caso della ricorrente per i sei CCM EUR.1 in questione gli esportatori non sono stati in grado di produrre i relativi documenti giustificativi. Tale evenienza non è contestata dalla ricorrente, la quale ha confermato l'assenza dei suddetti documenti, indicando che vi sarebbero tuttavia altre prove permettenti di comprovare in maniera analoga l'origine preferenziale UE. Dette prove non sono però qui pertinenti (cfr. consid. 6.1-6.3 del presente giudizio). In tale contesto, il Tribunale non intravede alcun serio motivo per dubitare dell'esattezza dei riscontri ottenuti dall'AFD dalle autorità doganali degli Stati d'esportazione, sicché si deve ritenere che è a giusta ragione che l'AFD non ha proceduto ad un controllo complementare, rispettivamente ad una richiesta complementare d'informazioni, così come invece auspicato dalla ricorrente (cfr. consid. 4.7.3 del presente giudizio). Ne discende che, essendo legata ai suddetti risultati, l'AFD non poteva che constatare l'assenza di una valida prova dell'origine preferenziale UE alla base dei sei CCM EUR.1 qui litigiosi (cfr. consid. 4.7.2 del presente giudizio). La censura della ricorrente al riguardo non può pertanto che essere respinta.

E. 7.1

Nel suo gravame, la ricorrente censura inoltre che la discriminazione dei veicoli da lei importati rispetto a quelli importati da un rivenditore autorizzato costituirebbe un formalismo eccessivo, poiché l'AFD rifiuterebbe di considerare la merce di origine preferenziale sulla (sola) base di una realtà formale (assenza di documentazione). Dagli atti prodotti e dagli atti di cui richiede il richiamo, sarebbe innegabile che tutti i veicoli (di marca e modello simili) importati dai rivenditori autorizzati e/o dalla ricorrente che sono prodotti negli stessi stabilimenti (con la medesima catena di montaggio) sarebbero in tutto e per tutto identici. La presenza o meno dei documenti a conferma dell'origine preferenziale non inficerebbe l'origine sostanziale del prodotto. Sarebbe dunque a torto, che l'AFD avrebbe annullato le prove d'origine in questione (cfr. ricorso 28 settembre 2018, pag. 14 seg.).

E. 7.2

Al riguardo, il Tribunale osserva come nulla agli atti gli permetta di ritenere che in concreto l'AFD - e meglio la DCD e l'autorità inferiore - abbia commesso un formalismo eccessivo, rispettivamente un abuso del diritto (cfr. consid. 2.3 del presente giudizio). In effetti, nel caso della ricorrente, l'AFD non ha fatto altro che applicare le rigide prescrizioni doganali esistenti in materia di prova dell'origine preferenziale delle merci conformemente a quanto prescritte dall'art. 190 Cost. Più nel dettaglio, non va dimenticato che il credito fiscale in oggetto deriva dalle vincolanti prescrizioni di diritto internazionale (in particolare del Protocollo n. 3 2005 e della Convenzione PEM) e di diritto federale, dalle quali né l'AFD, né il Tribunale possono discostarsi, essendo tenuti ad applicarle in virtù dell'art. 190 Cost. (cfr. sentenza del TAF A-83/2016 del 23 gennaio 2017 consid. 4.5). Tenuto conto dell'elevato livello di diligenza richiesto in rapporto agli obblighi legali di collaborazione e del principio dell'autodichiarazione (cfr. consid. 4.5 del presente giudizio), il rispetto dei requisiti formali riveste peraltro una particolare importanza nell'ambito così tecnico e formale del diritto doganale (cfr. sentenze del TAF A-83/2016 del 23 gennaio 2017 consid. 4.5; A-7673/2015 del 29 giugno 2016 consid. 6.2; A-514/2011 del 14 agosto 2012 consid. 3.3.2 con rinvii). Ora, lo si ribadisce nuovamente, a prescindere dal tipo di importazione in questione - ovvero, indipendentemente dal fatto che si tratti di un'importazione parallela da parte di un importatore parallelo o di un'importazione diretta da parte di un importatore autorizzato - la legge prescrive chiaramente che l'esportatore debba essere in possesso dei

documenti giustificativi comprovanti l'origine preferenziale UE già al momento dell'allestimento dei CCM. Nel caso contrario, lo stesso non è legittimato ad all'allestire i CCM (cfr. consid. 4.3.2 e 4.3.3 del presente giudizio). Ne discende che, qualora un CCM venga comunque allestito malgrado l'assenza di detti documenti come nel caso della ricorrente, non sussiste alcun diritto al trattamento preferenziale (cfr. consid. 4.8 del presente giudizio). Contrariamente a quanto ritenuto dalla ricorrente, le prove da lei proposte non essendo idonee a comprovare l'origine UE in un altro modo (cfr. consid. 6.4 del presente giudizio), si deve dunque ritenere che è a giusta ragione che l'AFD ha applicato in maniera restrittiva le esigenze formali poste dalla legge ritenendo nel suo caso come non adempiute le esigenze alla base del trattamento preferenziale, sicché non è ravvisabile alcun formalismo eccessivo. Detta censura va pertanto respinta.

E. 8.1

Nel proprio gravame, la ricorrente censura infine che il risultato raggiunto dall'AFD sarebbe suscettibile di causare una disparità di trattamento, su due livelli: in primo luogo, rispetto alla merce, nella misura in cui si tratta di veicoli identici, una volta considerati di origine europea, l'altra di origine indeterminata. Ciò causerebbe danni al consumatore finale che si troverebbe senza ragione, in possesso di un veicolo di origine indeterminata, allorché si tratta dello stesso di origine europea. In secondo luogo, rispetto agli amministrati, in quanto l'AFD avrebbe effettuato controlli a posteriori solo nei confronti di importatori paralleli come la ricorrente, ma non nei confronti degli importatori diretti, malgrado il fatto che i veicoli in questione siano prodotti nelle stesse strutture in Europa, così come comproverebbe la documentazione di cui ha richiesto la produzione da parte dell'AFD (cfr. ricorso 28 settembre 2018, pagg. 15-17).

E. 8.2

Al riguardo, il Tribunale ribadisce come lo stesso e l'AFD siano entrambi tenuti ad applicare il diritto federale e gli accordi di diritto internazionale, ciò quand'anche detta applicazione possa potenzialmente condurre ad una disparità di trattamento (cfr. art. 190 Cost.). Essi devono infatti attenersi a quanto prescritto dal Protocollo n. 3 2005 e dalla Convenzione PEM, a prescindere dal fatto che la loro applicazione possa o meno condurre all'esenzione di un determinato importatore e all'imposizione di un altro determinato importatore. Ora però, nella misura in cui tutti devono adempiere alle stesse esigenze in materia di prova dell'origine per poter beneficiare del trattamento preferenziale, il Tribunale non può che constatare come invero non sia ravvisabile alcuna disparità di trattamento (cfr. circa la disparità di trattamento, [tra le tante] sentenza del TAF A-524/2014 del 23 giugno 2015 consid. 5.1.2 con rinvii). In tale contesto, che l'AFD proceda a dei controlli a posteriori nei confronti degli importatori ed esportatori che sa non adempiono potenzialmente a detti criteri, non configura un caso di disparità di trattamento, nella misura in cui - come visto (cfr. consid. 5.5.2 del presente giudizio) - nulla l'obbliga a procedere a detti controlli nei confronti di tutti e dunque anche nei confronti degli importatori autorizzati. Può darsi poi che i veicoli oggetto dei sei invii qui in esame siano stati prodotti negli stessi stabili in Europa, ove vengono prodotti i veicoli certificati di origine UE. Tuttavia, come già sottolineato, tale elemento non è sufficiente a ritenere automaticamente l'origine UE dei veicoli in questione, sicché il Tribunale non può che ribadire come non vi è luogo di dare seguito alle prove richieste dalla ricorrente (cfr. consid. 5.5.3 e 6.3 del presente giudizio). Pure su questo punto, il ricorso va pertanto respinto.

E. 9

Visto tutto quanto suesposto (cfr. consid. 5-8 del presente giudizio), ritornando alle censure sulla violazione del diritto di essere, il Tribunale sancisce quanto segue. Poiché il Tribunale ha avuto modo di trattare in dettaglio tutte le censure sollevate dalla ricorrente nel suo gravame e di sincerarsi circa la necessità o meno di procedere all'assunzione delle prove da essa postulata dinanzi all'autorità inferiore e poi rinnovata in questa sede (cfr. consid. 5.5.3 e 8 del presente giudizio), tenuto altresì conto del fatto che l'autorità inferiore si è espressa al riguardo con risposta 14 novembre 2018 e che, a sua volta, la ricorrente ha avuto modo di replicare al riguardo con scritto 7 gennaio 2019, lo stesso giunge alla conclusione che la violazione del suo diritto di essere sentita può essere eccezionalmente sanata, senza che si renda necessario un rinvio della causa all'autorità inferiore (cfr. consid. 3.1.3 del presente giudizio).

E. 10

In definitiva, il Tribunale giunge alla conclusione che l'AFD era legittimata ad eseguire dei controlli a posteriori nei confronti della ricorrente sulla base dell'art. 33 del Protocollo n. 3 2005, rispettivamente dell'art. 32 dell'Appendice I della Convenzione PEM (cfr. consid. 5 del presente giudizio). È poi a giusta ragione, che sulla base dei riscontri ottenuti dalle autorità doganali degli Stati d'esportazione, l'AFD non ha proceduto a dei controlli complementari (cfr. consid. 6 del presente giudizio). È altresì corretto ch'essa, in assenza di valide prove dell'origine, ha proceduto nei confronti della ricorrente alla riscossione posticipata dei tributi in oggetto (cfr. consid. 4.8 e 4.9 del presente giudizio). Così facendo essa non ha commesso alcun formalismo eccessivo (cfr. consid. 7 del presente giudizio) e neppure violato il principio della parità di trattamento (cfr. consid. 8 del presente giudizio). Ciò ribadito, nella misura in cui la società ricorrente non contesta il calcolo dei tributi posti a suo carico dall'AFD e che il Tribunale non intravede motivi manifesti per ritenerlo come inesatto, non vi è luogo di attardarsi ulteriormente al riguardo (cfr. consid. 2.2 del presente giudizio). In tale contesto, la decisione impugnata non può pertanto che essere qui confermata e il ricorso 28 settembre 2018 - per quanto qui ricevibile (cfr. consid. 1.3 del presente giudizio) - respinto.

E. 11

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della società ricorrente qui parte soccombente (cfr. art. 1 segg. del regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF, RS 173.320.2]). Nella fattispecie, tenuto conto che il Tribunale ha dovuto sanare in questa sede la violazione del diritto di essere sentito della società ricorrente provocata dall'autorità inferiore (cfr. consid. 3.2 e 9 del presente giudizio), esse sono fissate a 2'000 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF). Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà dedotto dall'anticipo spese di 3'000 franchi da versato a suo tempo dalla ricorrente. L'importo residuo di 1'000 franchi le verrà restituito. Sempre tenuto conto della violazione del suo diritto di essere sentita, si giustifica altresì la concessione alla ricorrente di un'indennità a titolo di spese ripetibili pari a 1'000 franchi (cfr. 64 cpv. 1 PA, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF). Tale importo è messo a carica dell'autorità inferiore, la quale avrà cura di versarlo alla ricorrente, alla crescita in giudicato del presente giudizio. (il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

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