



Corte I
A-3783/2021

Sentenza del 17 maggio 2023

Composizione

Giudici Annie Rochat Pauchard (presidente del collegio),
Iris Widmer, Keita Mutombo,
cancelliera Sara Pifferi.

Parti

A. _____,
patrocinato dall'avv. Edy Grignola,
ricorrente,

contro

Ufficio federale delle dogane e della sicurezza dei confini (UDSC), Ambito direzionale Basi, Sezione Diritto,
Taubenstrasse 16, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Riscossione posticipata dei tributi per l'impiego di un veicolo a motore non imposto in Svizzera.

Fatti:**A.**

Il 30 novembre 2020, il signor A. _____ è stato controllato presso il valico doganale di entrata di X. _____ da alcuni agenti del Corpo delle guardie di confine (Cgcf). In tale contesto, gli agenti del Cgcf hanno constatato che il signor A. _____ – cittadino italiano domiciliato in Svizzera dal 6 marzo 2015 e titolare di un permesso di soggiorno B – era alla guida del veicolo Porsche Panamera Turbo S E-Hybrid, immatricolata in Italia, di proprietà della società B. _____. Durante il controllo, è stato chiesto al signor A. _____ di compilare il formulario « Questionario per l'imposizione di un mezzo di trasporto privato; determinazione del luogo di domicilio » (form. 15.20). Al termine del controllo, gli agenti del Cgcf hanno poi rilasciato, a nome del signor A. _____, il « Certificato d'annotazione per i veicoli stradali e imbarcazioni » (form. 15.25) n. (...) valido fino al 3 dicembre 2020, firmando il quale egli si è impegnato a presentare il veicolo per il trattamento doganale presso l'ufficio doganale (di seguito: UD) di Y. _____ entro il precitato termine.

B.

B.a Il 3 dicembre 2020, il signor A. _____ si è presentato presso l'UD di Y. _____ – senza veicolo – con lo scopo di ottenere lo scarico del certificato d'annotazione n. (...). Detto UD ha tuttavia rifiutato di scaricare il precitato formulario, informando al contempo il signor A. _____ che il veicolo doveva venire imposto.

B.b Il 7 dicembre 2020, l'UD di Y. _____ ha chiesto al signor A. _____ la prova dell'imposizione del veicolo, non essendo stato scaricato il certificato d'annotazione n. (...).

B.c Il 14 dicembre 2020, l'Ispettorato doganale ha trasmesso l'incarto oggetto del ricorso alla Direzione del circondario doganale Sud (di seguito: DC Sud) per motivi di competenza.

B.d Con scritto del 22 gennaio 2021, la DC Sud, rilevando un'infrazione alla legislazione doganale applicabile sulla base di quanto emerso durante il controllo doganale, ha comunicato al signor A. _____ l'intenzione di imporre a posteriori il veicolo in questione ai tributi d'entrata, concedendogli un termine di 10 giorni per esprimersi nel rispetto del diritto di essere sentito, prima di esigere il pagamento totale di 12'094.85 franchi.

B.e Con scritto del 3 febbraio 2021, il signor A. _____ – per il tramite del suo patrocinatore – ha presentato le proprie osservazioni alla DC Sud in merito alla riscossione posticipata.

B.f Con decisione di riscossione posticipata del 18 febbraio 2021, la DC Sud ha preso posizione in merito alle osservazioni del signor A. _____ e contemporaneamente lo ha imposto al pagamento posticipato dei tributi di entrata relativi al veicolo in questione per un importo totale di 12'094.85 franchi (= fr. 7'821.50 d'imposta sul valore aggiunto [IVA] + fr. 3'906.85 d'imposta sugli autoveicoli + fr. 346.50 di dazio + fr. 20 di altre tasse).

B.g Contro la predetta decisione, il signor A. _____ – per il tramite del suo patrocinatore – ha presentato ricorso il 22 marzo 2021 dinanzi all'Amministrazione federale delle dogane (AFD), Ambito direzionale Basi.

B.h Con decisione su ricorso del 22 giugno 2021, l'AFD, Ambito direzionale Basi, ha respinto il predetto ricorso, confermando la decisione di riscossione posticipata del 18 febbraio 2021 della DC Sud.

C.

C.a Contro la predetta decisione, il signor A. _____ (di seguito: il ricorrente) – per il tramite del suo patrocinatore – ha presentato ricorso il 25 agosto 2021 dinanzi al Tribunale amministrativo federale (di seguito: il Tribunale). Protestando spese e ripetibili, nonché riconfermandosi essenzialmente nelle proprie posizioni presentate in sede di ricorso davanti all'AFD, Ambito direzionale Basi, il ricorrente ha postulato l'annullamento della decisione impugnata.

C.b Con risposta del 13 ottobre 2021, l'AFD, Ambito direzionale Basi – dal 1° gennaio 2022, Ufficio federale delle dogane e della sicurezza dei confini (UDSC), Ambito direzionale Basi, Sezione Diritto (di seguito: autorità inferiore) – prendendo posizione sulle censure sollevate dal ricorrente, si è essenzialmente riconfermata nella propria decisione e ha postulato il rigetto del ricorso.

D.

Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessari, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:**1.**

1.1 Il Tribunale amministrativo federale è competente per giudicare i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA, RS 170.021), emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 della legge del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32), tra cui figura l'UDSC; sono riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF), che non rientrano qui in conto. Lo scrivente Tribunale è dunque competente per dirimere la presente vertenza.

1.2 La procedura di ricorso davanti al Tribunale amministrativo federale è retta dalla PA, sempre che la LTAF non disponga altrimenti (cfr. art. 37 LTAF; art. 2 cpv. 4 PA, sentenze del TAF A-1552/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 1.2; A-4510/2018 del 20 maggio 2019 consid. 1.2; A-3322/2018 dell'11 dicembre 2018 consid. 1; cfr. inoltre l'art. 116 cpv. 4 della legge federale del 18 marzo 2005 sulle dogane [LD, RS 631.0]).

La riserva dell'art. 3 lett. e PA concerne esclusivamente la procedura di imposizione doganale iniziale (cfr. MARTIN KOCHER, in: Kocher/Clavadetscher [ed.], Handkommentar Zollgesetz, 2009 [di seguito: Handkommentar ZG], n. 12 ad art. 116 LD), ad esclusione dei rimedi giuridici (cfr. sentenza del TAF A-5996/2017 del 5 settembre 2018 consid. 1.4; KOCHER, Handkommentar ZG, n. 10 ad art. 116 LD; NADINE MAYHALL, in: Waldmann/Weissenberger [ed.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahren, 2^a ed. 2016 [di seguito: Praxiskommentar VwVG], n. 8 ad art. 2 PA), tra i quali rientrano i rimedi interni all'Amministrazione (cfr. sentenze del TAF A-1552/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 1.2; A-6590/2017 del 27 novembre 2018 consid. 1.2 con rinvii [in: Revue Douanière 1/2020 pag. 25 segg.]).

1.3 Il ricorrente, che è particolarmente toccato dalla decisione impugnata, della quale è il destinatario e ha un interesse degno di protezione al suo annullamento o alla sua modifica, ha manifestamente diritto di ricorrere davanti al Tribunale amministrativo federale (cfr. art. 48 cpv. 1 PA). Il ricorso del 25 agosto 2021 è stato interposto tempestivamente, tenuto conto della notifica della decisione dell'autorità inferiore avvenuta il 25 giugno 2021 (cfr. relativo avviso di ricevimento) e della sospensione dei termini dovuta alle ferie giudiziarie (cfr. art. 50 PA in combinato disposto con l'art. 22a PA). Le esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge sono rispettate (cfr. art. 52 PA). Visto quanto precede, il ricorso è ricevibile in ordine e deve essere esaminato nel merito.

2.

2.1 Con ricorso al Tribunale amministrativo federale, il ricorrente può invocare la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto dei fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) e l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA, cfr. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 8^a ed. 2020, n. 1146 segg.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3^a ed. 2022, n. 2.149).

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 tantomeno 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, 3^a ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). L'art. 2 cpv. 1 PA esclude inoltre in materia fiscale l'applicazione degli artt. 12 segg. PA, ma lo scrivente Tribunale tiene nondimeno in conto i principi costituzionali che tali disposizioni esprimono (cfr. sentenze del TAF A-2479/2019 del 14 luglio 2021 consid. 2.2.1; A-5446/2016 del 23 maggio 2018 consid. 2.2). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede 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. 1; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa, indicando in particolare i mezzi di prova e motivando la loro richiesta (cfr. art. 52 cpv. 1 PA; DTF 143 II 425 consid. 5.1; 140 I 285 consid. 6.3.1; 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione riguardante in particolar modo il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale amministrativo federale nel proprio interesse comprende l'obbligo di apportare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario rischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; DTF 140 I 285 consid. 6.3.1; 119 III 70 consid. 1; [tra le tante] sentenza del TAF A-1552/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 1.5; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

3.

Nel caso in disamina, il litigio porta sulla riscossione posticipata di tributi doganali per l'impiego di un veicolo non imposto in Svizzera. Più concretamente, si tratta di esaminare se è a giusta ragione che l'autorità inferiore

ha confermato la riscossione posticipata dei tributi in questione in relazione all'utilizzo da parte del ricorrente, residente in Svizzera, di un veicolo con targhe italiane sul territorio svizzero (cfr. consid. 4 del presente giudizio). A tal fine, verranno dapprima richiamati i principi applicabili in materia di diritto doganale (cfr. consid. 3.1 e 3.2 del presente giudizio), di IVA (cfr. consid. 3.3 del presente giudizio) di imposta sugli autoveicoli (cfr. consid. 3.4 del presente giudizio) e in materia di riscossione posticipata dei tributi (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio).

3.1

3.1.1 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 conformemente alla LD e alla legge federale del 9 ottobre 1986 sulle tariffe sulle dogane (LTD, RS 632.10). Gli allegati della LTD precisano le tariffe doganali. Sono fatte 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).

3.1.2 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). 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] sentenza del TAF A-2871/2020 del 16 agosto 2022 consid. 4.3.1 con rinvii).

3.1.3 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. Giusta l'art. 26 LD in combinato disposto con l'art. 75 dell'ordinanza del 1° novembre 2006 sulle dogane (OD, RS 631.01), nella cerchia delle persone assoggettate all'obbligo di dichiarazione rientrano segnatamente i trasportatori di merci, la persona incaricata della presentazione, l'importatore, il destinatario, il mittente e il mandante. È debitore doganale chiunque trasporta o fa trasportare merci attraverso il confine doganale (cfr. art. 70

cpv. 3 lett. a LD). Oltre ai trasportatori di merci, vengono compresi anche coloro che fanno effettivamente introdurre la merce nel territorio doganale (cfr. sentenza del TF 2C_420/2013 del 4 luglio 2014 consid. 3.4). È inoltre considerato debitore doganale chiunque è tenuto a presentare la dichiarazione doganale o è incaricato di presentarla e la persona per conto della quale la merce è importata o esportata (cfr. art. 70 cpv. 2 lett. c e d LD; sentenza del TF 2C_535/2019 del 23 luglio 2020 consid. 5; DTAF 2015/35 consid. 3.3.2). Conformemente alla volontà del legislatore, la cerchia delle persone assoggettate all'imposta dev'essere interpretato in maniera estesa (cfr. sentenza del TF 2C_177/2018 del 22 agosto 2019 consid. 5.4; LYSANDRE PAPADOPOULOS, Notion de débiteur de la dette douanière: fer de lance de l'Administration des douanes, in: Revue douanière 1/2018, pag. 30).

3.1.4 Il debitore doganale deve corrispondere l'importo dell'obbligazione doganale o, se l'UDSC lo esige, garantirlo (cfr. art. 70 cpv. 1 LD). I debitori doganali rispondono solidalmente dell'obbligazione doganale. Il regresso fra di loro è disciplinato dal Codice delle obbligazioni (cfr. art. 70 cpv. 3 LD).

L'obbligazione doganale è esigibile dal momento in cui sorge (cfr. art. 72 cpv. 1 LD); sussistono tuttavia eccezioni. Questo è precisamente il caso del regime di ammissione temporanea, in cui l'obbligo di pagamento è condizionato (cfr. art. 58 cpv. 2 lett. a LD; cfr. sentenza del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.5.1 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]). Ad ogni modo, l'obbligazione doganale sorge nel momento in cui l'ufficio doganale accetta la dichiarazione doganale (cfr. art. 69 lett. a LD). L'esigibilità dell'obbligazione doganale giusta l'art. 72 cpv. 1 LD non dipende per contro dalla sua determinazione in una decisione d'imposizione (cfr. sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.5.1 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-6590/2017 del 27 novembre 2018 consid. 3.5.1).

3.1.5 Se l'obbligazione doganale non viene pagata entro il termine stabilito, a partire dalla sua esigibilità è riscosso un interesse di mora (cfr. art. 74 cpv. 1 LD; ordinanza del Dipartimento federale delle finanze [DFF] del 25 giugno 2021 concernente gli interessi moratori e remuneratori su tasse e imposte [ordinanza del DFF sui tassi d'interesse, RS 631.014]). In virtù dell'art. 2 dell'ordinanza del 20 marzo 2020 concernente la rinuncia temporanea agli interessi di mora in caso di pagamento tardivo di imposte, tasse d'incentivazione e tributi doganali nonché la rinuncia alla restituzione del mutuo da parte della Società svizzera di credito alberghiero (RS 641.207.2; in vigore dal 20 marzo 2020 al 31 dicembre 2020; di seguito: ordinanza del

20 marzo 2020), dal 20 marzo 2020 al 31 dicembre 2020 non è dovuto alcun interesse di mora in caso di pagamento tardivo dei tributi doganali. Gli artt. 74 cpv. 1 e 73 cpv. 2 LD regolano la possibilità di fissare dei termini di pagamento. In caso di mancato pagamento nel termine fissato, l'interesse di mora decorre a partire dal momento in cui l'obbligazione doganale è diventata esigibile, e non dall'ultimo giorno del termine di pagamento (cfr. sentenza del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.5.1 con rinvii [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]).

3.2

3.2.1 Le merci che vengono introdotte e utilizzate solo temporaneamente in un territorio doganale non influenzano in modo permanente l'economia del territorio interessato, quello svizzero in questo caso. Esse possono perciò venire trattate diversamente rispetto a quelle merci che entrano a far parte del territorio in modo permanente (cfr. sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.7 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-825/2016 del 10 novembre 2016 consid. 5.1).

3.2.2 Il regime dell'ammissione temporanea è un'eccezione al principio generale secondo il quale le merci importate sono assoggettate ai tributi e devono perciò essere imposte sulla base delle norme applicabili (cfr. sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.7 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-6590/2017 del 27 novembre 2018 consid. 3.6).

3.2.3 Rientra in particolare in tali eccezioni la Convenzione relativa all'ammissione temporanea conclusa a Istanbul il 26 giugno 1990 ed entrata in vigore per la Svizzera l'11 agosto 1995 e per l'Italia il 18 settembre 1997 (RS 0.631.24; di seguito: Convenzione di Istanbul). Le norme della Convenzione di Istanbul sono direttamente applicabili e gli interessati possono appellarsi alle disposizioni ivi contenute. Essa stabilisce delle facilitazioni minime e non osta all'applicazione di facilitazioni maggiori da parte delle Parti contraenti (cfr. art. 17 della Convenzione di Istanbul; sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.7 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-4425/2013 del 9 settembre 2014 consid. 5.2.1 con rinvii; A-1480/2012 del 6 dicembre 2012 consid. 2.2.1 con rinvii).

3.2.4 Giusta l'art. 1 lett. a della Convenzione di Istanbul, per « ammissione temporanea » va inteso il regime doganale che consente di ricevere in un territorio doganale, in esenzione di dazi e tasse all'importazione e senza

proibizioni o restrizioni all'importazione di carattere economico, talune merci (ivi compresi i mezzi di trasporto), importate a determinati fini e destinate ad essere riesportate, entro un dato termine, senza avere subito alcuna modifica, se se ne eccettua il normale deprezzamento per l'uso che ne è fatto.

Secondo l'art. 2 della Convenzione di Istanbul, ogni parte contraente s'impegna ad accordare l'ammissione temporanea, alle condizioni previste dalla presente convenzione, alle merci (ivi compresi mezzi di trasporto) che formano oggetto degli allegati della presente convenzione (cpv. 1). Senza pregiudizio delle disposizioni proprie dell'allegato E, l'ammissione temporanea è accordata in esenzione di dazi e tasse all'importazione e senza proibizioni o restrizioni all'importazione di carattere economico (cpv. 2). Questa sospensione riguarda anche l'imposta sulle importazioni (cfr. art. 1 lett. b della Convenzione di Istanbul; sentenze del TF 2A.230/2006 del 9 ottobre 2006 consid. 4.1; 2A.514/2001 del 29 luglio 2002 consid. 1; 2A.519/1998 del 24 aprile 2001 consid. 3; sentenza del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.8.1 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]).

In applicazione dell'art. 9 della Convenzione di Istanbul, l'appuramento normale dell'ammissione temporanea avviene con la riesportazione delle merci (ivi compresi i mezzi di trasporto) in regime di ammissione temporanea.

Per ciò che concerne l'ammissione temporanea di mezzi di trasporto, va fatto riferimento all'allegato C alla Convenzione di Istanbul (RU 1995 4769), entrato in vigore per la Svizzera il 17 aprile 1996 (cfr. sentenza del TF 2A.230/2006 del 9 ottobre 2006 consid. 4.1; sentenza del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.8.2 con rinvii [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]). L'art. 5 lett. b del predetto allegato C dispone che per poter beneficiare delle agevolazioni ivi concesse i mezzi di trasporto per uso privato devono essere immatricolati in un territorio diverso da quello di ammissione temporanea, a nome di una persona stabilita o residente fuori del territorio di ammissione temporanea, ed essere importati e utilizzati da persone residenti in tale territorio. Di conseguenza, le persone domiciliate in Svizzera, che utilizzano un veicolo ad uso privato immatricolato all'estero sul territorio doganale svizzero non possono beneficiare dell'ammissione temporanea prevista dalla Convenzione di Istanbul (cfr. sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.8.2 con rinvii [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-4425/2013 del 9 settembre 2014 consid. 5.2.1).

3.2.5 L'ammissione temporanea nel territorio doganale svizzero è parimenti prevista nel diritto interno (cfr. artt. 9 e 58 LD; art. 30 segg. OD; sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.9.1 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-4510/2018 del 20 maggio 2019 consid. 3.2.1; A-3322/2018 dell'11 dicembre 2018 consid. 5.1).

Giusta l'art. 9 cpv. 1 LD, il Consiglio federale può prevedere l'esenzione parziale o integrale dai tributi doganali all'importazione per merci estere destinate all'ammissione temporanea in territorio doganale o di merci svizzere dopo l'ammissione temporanea in territorio doganale estero. Esso disciplina le condizioni per l'esenzione (cfr. art. 9 cpv. 2 LD). Secondo poi l'art. 9 cpv. 3 LD, per motivi economici o di politica commerciale, esso può escludere l'applicazione della procedura doganale relativa all'ammissione temporanea, ridurla a una durata determinata oppure subordinarla a un permesso.

L'art. 47 cpv. 1 lett. d LD prevede che le merci destinate ad essere assegnate a un regime doganale, quale l'ammissione temporanea, devono essere dichiarate per tale regime. Per ciò che concerne tale regime, l'art. 58 cpv. 1 LD dispone che le merci che sono state introdotte temporaneamente nel territorio doganale o che ne sono state asportate temporaneamente devono essere dichiarate nel regime di ammissione temporanea (cfr. sentenze del TF 2C_177/2018 del 22 agosto 2019 consid. 2.3; 2C_1049/2011 del 18 luglio 2012 consid. 2.3; sentenza del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.9.1 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]). Giusta l'art. 58 cpv. 2 LD, nel regime di ammissione temporanea sono determinati i tributi doganali all'importazione o eventuali tributi all'esportazione con obbligo di pagamento condizionato (lett. a); è garantita l'identità delle merci (lett. b); è stabilita la durata dell'ammissione temporanea (lett. c) e sono applicati i disposti federali di natura non doganale (lett. d). Il cpv. 3 della medesima disposizione precisa che se il regime di ammissione temporanea non è concluso regolarmente, i tributi doganali all'importazione o all'esportazione diventano esigibili; questo non si applica se le merci sono state ricondotte nel territorio doganale o asportate dal territorio doganale entro il termine stabilito e la loro identità è comprovata.

3.2.6 L'ammissione temporanea dei mezzi di trasporto esteri per uso proprio è regolata agli artt. 35 e 36 OD. In particolare, l'art. 36 OD regola il noleggio di mezzi di trasporto esteri per uso proprio. Per poter essere ammessi in un tale regime è necessaria un'autorizzazione (cfr. sentenza

del TAF A-3322/2018 dell'11 dicembre 2018 consid. 6.1 e 9.4.3). Presupposto è che il mezzo di trasporto in questione sia stato occasionalmente noleggiato mediante un contratto scritto con un'impresa di noleggio residente nel territorio doganale estero (cfr. art. 36 cpv. 1 OD). Tale disposizione concerne principalmente i casi di noleggio di mezzi di trasporto presso imprese di noleggio straniere (cfr. sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.9.3 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-2080/2016 del 26 gennaio 2017 consid. 7.2.4). Questi mezzi di trasporto devono essere riesportati entro otto giorni dal momento in cui il contratto ha effetto o restituiti alle imprese di noleggio residenti in territorio doganale (cfr. art. 36 cpv. 2 OD). Se il mezzo di trasporto è importato nel territorio doganale solo dopo cinque giorni dal momento in cui il contratto ha effetto, viene concesso in ogni caso un termine di tre giorni per la riesportazione o la restituzione (cfr. art. 36 cpv. 3 OD).

3.2.7 La procedura dell'ammissione temporanea è regolata agli artt. 162-164 OD. Giusta l'art. 162 cpv. 1 OD, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve indicare, al momento della dichiarazione doganale, lo scopo d'impiego delle merci nonché l'utilizzatore. Se cambia lo scopo d'impiego o l'utilizzatore oppure se vi è un trasferimento di proprietà delle merci, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve presentare una nuova dichiarazione. Giusta l'art. 162 cpv. 2 OD, essa deve informare le altre persone soggette all'obbligo di dichiarazione in merito ai loro obblighi quali persone soggette all'obbligo di dichiarazione. Secondo poi l'art. 164 OD, l'autorizzazione per l'ammissione temporanea a fini commerciali di un mezzo di trasporto estero in territorio doganale conformemente all'art. 34 OD deve essere richiesta, prima della prima importazione, all'UDSC (cpv. 1). L'autorizzazione per l'ammissione temporanea per uso proprio di un mezzo di trasporto estero in territorio doganale conformemente all'art. 35 OD deve essere richiesta, prima della prima importazione o al momento dell'acquisto in Svizzera, all'UDSC (cpv. 2). Tali disposizioni sono già state giudicate legali, rispettivamente costituzionali, dal Tribunale federale (cfr. sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 2.9.4 con rinvii [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-4510/2018 del 20 maggio 2019 consid. 3.2.4 con rinvii; A-5962/2014 del 14 gennaio 2016 consid. 5.6 con rinvii). In particolare, un controllo nell'ambito del principio della proporzionalità o del divieto di formalismo eccessivo non entra in linea di conto (cfr. sentenze del TAF A-5962/2014 del 14 gennaio 2016 consid. 5.6 con rinvii; A-1283/2015 dell'11 agosto 2015 consid. 2.5). Anche poi l'uso proprio dei mezzi di trasporto noleggiati occasionalmente mediante un contratto scritto con un'impresa di noleggio residen-

te nel territorio doganale estero ai sensi dell'art. 36 OD, come precedentemente esposto, necessita l'autorizzazione da parte dell'UDSC, come risulta dalla formulazione del suo cpv. 1 (cfr. consid. 3.2.6 del presente giudizio; sentenza del TAF A-3322/2018 dell'11 dicembre 2018 consid. 6.1 e 9.4.3). Ottenere un'autorizzazione prima dell'ingresso nel territorio doganale svizzero è quindi un presupposto legale e procedurale (cfr. sentenza del TAF A-5962/2014 del 14 gennaio 2016 consid. 5.6). È per contro escluso un rilascio successivo dell'autorizzazione (cfr. sentenze del TAF A-5962/2014 del 14 gennaio 2016 consid. 5.6; A-5078/2012 del 15 gennaio 2014 consid. 6.2).

3.2.8 Quando non sussistono i presupposti per un'esenzione in regime di ammissione temporanea (cfr. consid. 3.2.1 - 3.2.7 del presente giudizio), l'importazione e l'utilizzo di un veicolo con targhe straniere sul territorio svizzero sono soggetti ai tributi d'entrata.

3.3

3.3.1 Giusta l'art. 1 cpv. 2 lett. c della legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20), la Confederazione riscuote a titolo d'imposta sul valore aggiunto un'imposta sull'importazione di beni (imposta sull'importazione, cfr. art. 50 segg. LIVA). Conformemente all'art. 50 LIVA, la legislazione doganale è applicabile all'importazione di beni, purché le disposizioni in ambito IVA non vi derogino. Soggiacciono all'imposta sull'importazione le importazioni di beni, compresi le prestazioni di servizi e i diritti ivi contenuti (cfr. art. 52 cpv. 1 lett. a LIVA). L'oggetto dell'imposta sull'importazione è il medesimo di quello dell'imposta in materia di dazi doganali (cfr. sentenza del TAF A-7049/2015 del 6 aprile 2016 consid. 5.2). L'importazione della merce, ovvero la sua immissione nel territorio doganale, è l'elemento generatore dell'IVA sull'importazione, cioè l'elemento da cui l'obbligazione doganale ha origine. Un atto a titolo oneroso (« entgeltliches Umsatzgeschäft ») non è richiesto (cfr. sentenze del TAF A-1552/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 3.2 con rinvii; A-825/2016 del 10 novembre 2016 consid. 4.2). Secondo poi l'art. 51 cpv. 1 LIVA in combinato disposto con l'art. 70 cpv. 2 e 3 LD, è il debitore doganale ad essere assoggettato al pagamento del dazio doganale e dell'imposta sulle importazioni.

3.3.2 Se il debito fiscale non è pagato entro il termine, è dovuto un interesse di mora (cfr. art. 57 cpv. 1 LIVA e ordinanza del DFF sui tassi d'interesse). In virtù dell'art. 2 dell'ordinanza del 20 marzo 2020, dal 20 marzo 2020 al 31 dicembre 2020 non è dovuto alcun interesse di mora in caso di paga-

mento tardivo dell'IVA. L'obbligo di pagare l'interesse di mora sorge simultaneamente al debito fiscale di cui all'art. 56 LIVA (cfr. art. 57 cpv. 2 lett. d LIVA).

3.4

3.4.1 Giusta l'art. 22 cpv. 1 della legge federale del 21 giugno 1996 sull'imposizione degli autoveicoli (LIAut, RS 641.51), l'importazione di autoveicoli sul territorio svizzero è assoggettata all'imposta. Secondo l'art. 7 LIAut, la legislazione doganale è altresì applicabile all'imposta sugli autoveicoli, sempre che le disposizioni della LIAut non dispongano altrimenti. Il credito fiscale, come per l'IVA (cfr. consid. 3.3.1 del presente giudizio), sorge contemporaneamente all'obbligazione doganale (cfr. art. 23 cpv. 1 LIAut), con il passaggio del confine con il veicolo. A tenore dell'art. 9 cpv. 1 lett. a LIAut, sono soggetti all'imposta per gli autoveicoli importati, i debitori doganali (cfr. sentenza del TAF A-4425/2013 del 9 settembre 2014 consid. 5.4.1).

3.4.2 Giusta l'art. 24 cpv. 1 LIAut, l'imposta è riscossa (lett. a) sulla controprestazione che, secondo l'art. 30 LIAut, l'importatore ha pagato o deve pagare allorquando l'autoveicolo è importato in esecuzione di un contratto di alienazione o di commissione o (lett. b) sul valore normale in tutti gli altri casi. Per valore normale s'intende tutto ciò che un importatore, allo stadio in cui avviene l'importazione, dovrebbe pagare ad un fornitore indipendente del Paese di provenienza degli autoveicoli al momento in cui sorge il credito fiscale e in condizioni di libera concorrenza, per ottenere lo stesso autoveicolo (ovvero, il cosiddetto « valore di mercato »). L'art. 24 cpv. 2 LIAut precisa che nella base di calcolo vanno inclusi, sempre che non lo siano già, (lett. a) le imposte, i dazi e gli altri tributi dovuti fuori dal Paese d'importazione e in virtù dell'importazione, ad eccezione dell'imposta stessa e dell'IVA, nonché (lett. b) le spese accessorie come le provvigioni e le spese di trasporto e d'assicurazione sorte fino al primo luogo di destinazione sul territorio svizzero. In virtù dell'art. 24 cpv. 3 LIAut, se sussistono dubbi circa l'esattezza della base di calcolo dichiarata o se mancano indicazioni del valore, l'autorità fiscale può procedere mediante stima. L'aliquota d'imposta ammonta al 4% (cfr. art. 13 LIAut; sentenza del TAF A-4425/2013 del 9 settembre 2014 consid. 5.4.1). Giusta poi l'art. 23 cpv. 1 LIAut, il credito fiscale sorge contemporaneamente all'obbligazione doganale.

3.5

3.5.1 L'importazione di un veicolo soggetta a dazio, IVA e imposta sugli autoveicoli, in elusione dei disposti doganali, quando non sussistono i presupposti per un'esenzione, costituisce un'infrazione alla legislazione

fiscale applicabile (cfr. art. 117 segg. LD, art. 98 LIVA, art. 36 segg. LIAut). Giusta il rinvio dell'art. 128 cpv. 1 LD, dell'art. 103 LIVA e dell'art. 40 LIAut, l'art. 12 della legge federale del 22 marzo 1974 sul diritto penale amministrativo (DPA, RS 313.0) è applicabile alle infrazioni doganali (cfr. sentenza del TAF A-4425/2013 del 9 settembre 2014 consid. 5.5).

Secondo l'art. 12 cpv. 1 lett. a DPA, se per effetto di un'infrazione alla legislazione amministrativa federale a torto una tassa non è stata riscossa, tassa e interessi compresi vanno pagati o restituiti indipendentemente dalla punibilità di una data persona. È obbligata al pagamento la persona che ha fruito dell'indebito profitto, segnatamente quella obbligata al pagamento della tassa (cfr. art. 12 cpv. 2 DPA). In materia doganale, si tratta in particolare della persona che rientra nel campo di applicazione dell'art. 51 LIVA, rispettivamente art. 70 cpv. 2 LD e dell'art. 9 cpv. 1 lett. a LIAut. che è considerato debitore dell'importo eluso sia in materia di dazi doganali che d'imposta sull'importazione. Secondo infatti una giurisprudenza costante, tale persona è ipso facto considerata aver fruito dell'indebito profitto di cui all'art. 12 cpv. 2 DPA (cfr. sentenze del TF 2C_426/2020 del 23 luglio 2020 consid. 8; 2C_414/2013 del 2 febbraio 2014 consid. 3; 2A.82/2005 del 23 agosto 2005 consid. 3.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-1680/2021 del 17 agosto 2021 consid. 4.2.1; A-1552/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 4.2.1 con rinvii; A-1835/2019 del 14 gennaio 2021 consid. 4.2.1).

3.5.2 Il solo fatto di trarre un vantaggio patrimoniale dal mancato pagamento dei tributi dovuti costituisce un indebito profitto ai sensi dell'art. 12 cpv. 2 DPA. L'applicazione della citata norma non dipende per contro né da una responsabilità penale specifica, né da una colpa, né tantomeno dal promovimento di una procedura penale (cfr. DTF 129 II 385 consid. 3.4.3; 114 Ib 94 consid. 5b; 107 Ib 198 consid. 6c; sentenza del TF 2C_201/2013 del 24 gennaio 2014 consid. 7.4; sentenze del TAF A-6884/2018 dell'8 aprile 2020 consid. 2.5; A-5865/2017 dell'11 luglio 2019 consid. 4.1; cfr. già, JEAN GAUTHIER, La loi fédérale sur le droit pénal administratif, in: Mémoires publiés par la Faculté de droit de l'Université de Genève, vol. 46, 1975, pag. 23 segg., pagg. 43/44; lo stesso, Les infractions fiscales soumises à la loi fédérale sur le droit pénal administratif, in: Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 1999 II pag. 56 segg., spec. pag. 59). È 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. sentenza del TF 2C_492/2017 del 20 ottobre 2017 consid. 4.4). Poco importa quindi che la persona assoggettata nulla sapesse dell'infrazione o che non ne abbia da questa tratto un vantaggio personale (cfr. DTF 129 II 160 consid. 3.2; 115 Ib 358 consid. 3a;

sentenze del TF 2C_420/2013 del 4 luglio 2014 consid. 3.2 [riassunto in: Revue fiscale 69/2014 pag. 705]; 2C_415/2013 del 2 febbraio 2014 consid. 4.4; [tra le tante] sentenze del TAF A-1680/2021 del 17 agosto 2021 consid. 4.2.1; A-1552/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 4.2.1 con rinvii; A-5865/2017 dell'11 luglio 2019 consid. 4.1).

3.5.3 Il credito di riscossione posticipata fondato sull'art. 12 DPA si basa sul credito iniziale alla quale la Confederazione ha diritto in virtù della legislazione fiscale e doganale. Tale credito di riscossione posticipata non è quindi un nuovo credito, bensì un'aggiunta del credito iniziale (cfr. sentenza del TF 2C_723/2013 del 1° dicembre 2014 consid. 2.6; REMO ARPAGAUS, Zollrecht, in: Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, vol. XII, 2^a ed. 2007, n. 511). L'art. 12 DPA costituisce pertanto la base legale indipendente all'origine di una procedura di recupero d'imposta nei confronti del contribuente (cfr. sentenza del TF 2C_366/2007 del 3 aprile 2008 consid. 5; sentenze del TAF A-1680/2021 del 17 agosto 2021 consid. 4.2.3; A-1552/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 4.2.3; A-5865/2017 dell'11 luglio 2019 consid. 4.2; A-1357/2016 del 7 novembre 2017 consid. 7.3).

3.5.4 Pur essendo contenuta in una legge penale a causa del suo legame con il diritto penale, l'art. 12 DPA è una norma di diritto fiscale applicabile in materia di diritto doganale, in materia di IVA sull'importazione e in materia di imposizione sugli autoveicoli (cfr. art. 128 cpv. 1 LD e art. 103 cpv. 1 LIVA e art. 40 LIAut; sentenza del TF del 4 agosto 1999, pubblicata in: Archives de droit fiscal suisse [Archives] 68 pag. 438 consid. 2b con rinvii; sentenze del TAF A-5865/2017 dell'11 luglio 2019 consid. 4.2; A-1107/2018 del 17 settembre 2018 consid. 2.6.1; PASCAL MOLLARD ET AL., Traité TVA, 2009, pag. 555, n. 468). Tale disposizione è una norma fiscale normale (« normale Abgabenorm ») la cui applicazione non deve essere stabilita all'interno di una procedura penale amministrativa, bensì all'interno di una procedura amministrativa federale (cfr. sentenze del TF 2C_201/2013 del 24 gennaio 2014 consid. 7.4; 2A.603/2003 del 10 maggio 2004 consid. 2.4 seg.; sentenza del TAF A-5865/2017 dell'11 luglio 2019 consid. 4.2). La procedura regolata all'art. 12 DPA relativa all'obbligo di pagamento dei tributi non pagati a causa di un'infrazione alla legislazione amministrativa è quindi nettamente distinta dalla procedura penale (cfr. sentenze del TF 2C_492/2017 del 20 ottobre 2017 consid. 7.1 seg.; 2C_263/2014 del 21 gennaio 2015 consid. 4.2.1; 2C_201/2013 del 24 gennaio 2014 consid. 7.4; [tra le tante] sentenze del TAF A-1680/2021 del 17 agosto 2021 consid. 4.2.4; A-1552/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 4.2.4; A-5865/2017 dell'11 luglio 2019 consid. 4.2).

3.6 Il principio costituzionale della proporzionalità (cfr. art. 5 cpv. 2 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera [Cost., RS 101]), impone che gli atti e le attività dello Stato siano idonei, necessari e proporzionali in senso stretto (cfr. DTF 141 I 20 consid. 6.2.1; 140 I 257 consid. 6.3.1; 136 I 14 consid. 4.4). L'autorità inferiore, come ogni organo dell'amministrazione, è legata nella propria decisione a tale principio. Pertanto, la decisione deve essere necessaria in considerazione dello scopo perseguito nell'interesse pubblico; dev'essere evitata se una misura altrettanto adeguata, ma più mite, fosse sufficiente per il raggiungimento dello scopo prefissato. Inoltre, la finalità ricercata dev'essere in rapporto adeguato con gli oneri che sono richiesti al ricorrente. Per valutare se lo scopo voluto sta in rapporto adeguato con l'onere sopportato dal ricorrente, occorre procedere ad un attento bilanciamento tra interesse pubblico ed interesse privato. Più importante è l'uno e meno l'altro, più il bilanciamento andrà in favore dell'interesse maggiormente considerevole (cfr. sentenza del TAF A-5028/2013 del 12 maggio 2014 consid. 4.2.3.7 con rinvii). Tuttavia, un'autorità non dispone sempre di margine per poter procedere a considerazioni di proporzionalità se una disposizione appare severa ma è voluta così dal legislatore federale e rientra nella discrezionalità normativa di cui dispone (cfr. sentenza del TF 2C_703/2009 e 2C_22/2010 del 21 settembre 2010 consid. 4.4.2). Ciò è dovuto al fatto che le autorità che applicano la legge non possono discostarsi da una disposizione che è formulata in modo chiaro e inequivocabile e che corrisponde ugualmente al significato e allo scopo della regola stessa. Giusta l'art. 190 Cost., le leggi federali e il diritto internazionale sono determinanti per il Tribunale federale e per le altre autorità incaricate dell'applicazione del diritto, tra cui lo scrivente Tribunale (cfr. DTF 131 II 217 consid. 2.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-4625/2018 del 25 luglio 2019 consid. 4.1; A-3061/2018 del 4 giugno 2019 consid. 2.3.3; A-1283/2015 dell'11 agosto 2015 consid. 2.5).

3.7 In applicazione del principio costituzionale dell'uguaglianza giuridica, sancito all'art. 8 Cost., una decisione o un'ordinanza violano il principio della parità di trattamento quando stabiliscono delle distinzioni giuridiche che non sono giustificate da alcun motivo ragionevole in considerazione della situazione da regolamentare oppure omettono di operare distinzioni che si impongono conto tenuto delle circostanze; in altri termini, allorché ciò che è simile non è trattato in maniera identica e ciò che è diverso non è trattato in maniera differente (cfr. DTF 144 I 113 consid. 5.1.1; 143 I 1 consid. 3.3; 142 V 136 consid. 6.1.1; 137 I 167 consid. 3.5; 129 I 346 consid. 6; sentenza del TF 8C_546/2020 e 8C_575/2020 del 25 gennaio 2021 consid. 5.2.2).

4.

4.1

4.1.1 Nella decisione impugnata, l'autorità inferiore ha ritenuto che il ricorrente, malgrado fosse stato informato già nel 2018 in merito alle condizioni di ammissione per i veicoli esteri utilizzati da persone domiciliate nel territorio doganale svizzero (cfr. consid. 4.3 del presente giudizio) non ha dichiarato il veicolo utilizzato all'UDSC in occasione della prima entrata nel territorio doganale, avvenuta il 26 novembre 2020. Solamente il 30 novembre 2020, in occasione del controllo effettuato all'ingresso della dogana di X. _____ dagli agenti del Cgcf, egli ha dichiarato che si trattava di un veicolo sostitutivo datogli in comodato d'uso da parte della società C. _____ (di seguito: C. _____) a partire dal 26 novembre 2020. Peraltro, poiché al termine del precitato controllo, il ricorrente ha sottoscritto il certificato d'annotazione – documento steso nell'ambito del regime d'ammissione temporanea – egli ha accettato di presentare il veicolo entro il 3 dicembre 2020 presso l'UD di Y. _____ in vista del disbrigo doganale. Lo stesso è stato messo a conoscenza del fatto che il mancato rispetto dell'istruzione avrebbe potuto comportare il pagamento dei tributi. Sulla base della documentazione in suo possesso, l'autorità inferiore ha per di più ritenuto che il veicolo in questione sarebbe stato noleggiato dalla società C. _____ presso la società B. _____ (di seguito: B. _____) il 7 ottobre 2019 per una durata totale di 36 mesi. Non sarebbe quindi stato appositamente noleggiato al fine di sopperire alla mancanza del veicolo guasto del ricorrente. L'autorità inferiore ha peraltro rilevato che secondo il contratto di comodato d'uso – presentato solo in sede di diritto di audizione – il veicolo sarebbe stato preso in carica dal qui ricorrente il 26 novembre 2020 e sarebbe stato riconsegnato il 2 dicembre 2020, pur essendosi egli impegnato a presentare il veicolo il 3 dicembre 2020 presso l'UD di Y. _____ per il trattamento doganale.

4.1.2 Nel proprio gravame, il ricorrente ritiene che il suo caso rientrerebbe nella fattispecie concernente i veicoli immatricolati all'estero e noleggiati da soggetti residenti in Svizzera, dove possono essere importati temporaneamente in regime di esenzione (cfr. ricorso del 25 agosto 2021, pag. 4, pt. 2.2). Egli sarebbe infatti entrato nel territorio doganale svizzero il 30 novembre 2020 a bordo di un veicolo preso in prestito da una società italiana, per uso esclusivamente privato e limitato nel tempo, poiché il suo veicolo sarebbe stato inutilizzabile in seguito a una panne avvenuta all'estero. Egli, che non sarebbe mai stato proprietario del veicolo in questione, ammette che il suo comportamento non sarebbe stato formalmente corretto e che non avrebbe rispettato la procedura concernente l'ammissione temporanea dei mezzi di trasporto prescritta dalla legislazione doganale (cfr. ricorso

del 25 agosto 2021, pag. 3, pt. 2.1). Una « violazione puramente formale della legge » a suo avviso non potrebbe tuttavia comportare i medesimi effetti di una sua violazione sostanziale. Per di più, l'uso del veicolo in Svizzera sarebbe avvenuto in buona fede (cfr. ricorso del 25 agosto 2021, pag. 3, pt. 2.1). Assoggettandolo quindi a una riscossione posticipata dei tributi, al pari di una persona che avrebbe effettivamente acquistato e importato un veicolo nel territorio doganale svizzero, l'autorità inferiore non solo avrebbe violato la *ratio legis* della legislazione doganale, bensì anche il principio costituzionale dell'uguaglianza (cfr. ricorso del 25 agosto 2021, pag. 3, pt. 2.1). La riscossione posticipata dei tributi pari a 12'094.85 franchi violerebbe ugualmente il principio della proporzionalità poiché una tale somma sarebbe del tutto sproporzionata tenuto conto del fatto che il ricorrente sarebbe incappato semplicemente in una violazione formale della legislazione doganale (cfr. ricorso del 25 agosto 2021, pag. 5, pt. 2.4). A suo avviso dovrebbe essere sanzionato con un'ammenda commisurata alla gravità del caso (cfr. ricorso del 25 agosto 2021, pag. 5, pt. 2.5).

4.2

4.2.1 Al riguardo, il Tribunale osserva che al fine di determinare se è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha confermato la riscossione posticipata dei tributi in relazione all'utilizzo da parte del ricorrente di un veicolo con targhe italiane sul territorio svizzero o se invece egli può beneficiare di un'esenzione in regime di ammissione temporanea, bisogna innanzitutto stabilire se egli avrebbe eventualmente diritto all'esenzione dai tributi sulla base del diritto internazionale o nazionale.

Nel caso specifico, la questione del domicilio non è litigiosa: è indiscusso che il ricorrente risiede in Svizzera. Egli beneficia a partire dal 6 marzo 2015 – quindi anche all'epoca della fattispecie – di un permesso di soggiorno di tipo B (cfr. atto n°4 dell'incarto dell'autorità inferiore [di seguito: inc. UDSC]). Di conseguenza, la Convenzione di Istanbul non è applicabile nel presente caso (cfr. consid. 3.2.4 del presente giudizio); il diritto nazionale è pertanto applicabile.

4.2.2 La legislazione interna prevede che in caso di uso proprio dei mezzi di trasporto noleggiati occasionalmente mediante un contratto scritto con un'impresa di noleggio residente nel territorio doganale estero ai sensi dell'art. 36 OD è necessaria l'autorizzazione da parte dell'UDSC, come risulta dalla formulazione del suo cpv. 1 (cfr. consid. 3.2.6. e 3.2.7 del presente giudizio). Nel caso specifico tuttavia il ricorrente solamente in occasione del controllo effettuato dagli agenti del Cgcf presso l'ingresso della dogana di X._____ avvenuto il 30 novembre 2020 ha dichiarato che si

tratterrebbe di un veicolo sostitutivo datogli in comodato d'uso da parte della società C. _____ a partire dal 26 novembre 2020 fino al 2 dicembre 2020. Dagli atti però, e più precisamente dal « Questionario per l'imposizione di un mezzo di trasporto privato; determinazione del luogo di domicilio » (form. 15.20) emerge che il ricorrente stesso ha ammesso di essere entrato per la prima volta in Svizzera a bordo del veicolo in questione il 26 novembre 2020 (cfr. atto n. 1 dell'inc. UDSC). Ne consegue che il ricorrente non ha proceduto alla dichiarazione del veicolo e alla richiesta dell'autorizzazione in occasione della prima entrata nel territorio doganale, come impone invece la legislazione doganale (cfr. consid. 3.2.7 del presente giudizio). Quanto detto non è peraltro contestato dal ricorrente che, in sede di ricorso, ammette che il suo comportamento « non è stato formalmente corretto » e che non ha seguito « la giusta procedura imposta dalla vigente normativa per l'ammissione temporanea in Svizzera dei mezzi di trasporto » (cfr. ricorso del 25 agosto 2021, pag. 3, pt. 2.1). Non essendo poi previsto il rilascio successivo dell'autorizzazione (cfr. consid. 3.2.7 del presente giudizio) – ovvero in seguito alla prima entrata nel territorio doganale – il Tribunale constata che il veicolo in questione è stato importato senza che il ricorrente abbia osservato il presupposto legale e procedurale relativo all'ottenimento dell'autorizzazione, di modo che, già solo per questo motivo, egli non può beneficiare del regime di ammissione temporanea in esenzione dai tributi doganali e ciò indipendentemente dalla questione di sapere se le restanti condizioni per ottenerla siano o meno soddisfatte (cfr. consid. 3.2.7 del presente giudizio). Ne consegue che il veicolo deve essere immesso in libera pratica conformemente al diritto in vigore.

4.2.3

4.2.3.1 Il Tribunale constata poi che, oltre al presupposto legale e procedurale relativo all'ottenimento dell'autorizzazione da parte dell'UDSC, neppure gli ulteriori presupposti necessari per poter beneficiare del regime di ammissione temporanea giusta l'art. 36 OD appaiono qui soddisfatti.

4.2.3.2 Come già esposto (cfr. consid. 3.2.7 del presente giudizio), l'UDSC autorizza persone con domicilio nel territorio doganale svizzero all'ammissione temporanea di mezzi di trasporto esteri per uso proprio che sono noleggiati occasionalmente mediante un contratto scritto con un'impresa di noleggio residente nel territorio doganale estero (cfr. art. 36 cpv. 1 OD). Con il termine « impresa di noleggio » (« Vermietungsunternehmen »; « entreprise de location ») si intende una società il cui scopo (principale) è il noleggio di beni. In casi precedenti a quello presente, il Tribunale ha avuto l'occasione di stabilire che dalla formulazione chiara e inequivocabile

dell'art. 36 OD si deve dedurre che il termine « impresa di noleggio » contenuto in tale disposizione si riferisce a imprese di noleggio di veicoli in quanto tali, come lo sono Avis o Europcar (cfr. sentenze del TAF A-957/2019 del 9 dicembre 2019 consid. 3.2.2 [confermata dalla sentenza del TF 2C_97/2020 del 18 maggio 2020]; A-2764/2018 del 23 maggio 2019 consid. 5.3.3; A-2080/2016 del 26 gennaio 2017 consid. 7.4.5). Tale esigenza non risulta tuttavia qui adempiuta, per i motivi seguenti. Nel caso specifico, emerge agli atti che la società C. _____ e il ricorrente, in data 26 novembre 2020, hanno sottoscritto un « contratto di comodato d'uso di autovettura », tramite il quale detta società si impegna a concedere l'utilizzo del veicolo Porsche Panamera Turbo S E Hybrid – ovvero il veicolo, oggetto della riscossione posticipata qui in esame – dal 26 novembre 2020 al 2 dicembre 2020 (cfr. atto n. 3 dell'inc. UDSC). A sua volta, la società C. _____ ha precedentemente noleggiato il precitato veicolo dalla società B. _____, in data 7 ottobre 2019 per una durata di 36 mesi (cfr. offerta n. [...] di cui all'atto n. 10 dell'inc. UDSC). Ora, in concreto, il Tribunale osserva che il contratto che fa stato è quello sottoscritto fra il ricorrente e la società C. _____, e non quello precedentemente sottoscritto fra quest'ultima e la società B. _____. Ciò detto, il Tribunale constata che sulla base delle informazioni disponibili (cfr. in particolare, atti n. 2 e 24 dell'inc. UDSC), non risulta – e nemmeno viene sostenuto dal ricorrente – che la società C. _____ sia specializzata nel noleggio di veicoli, ragione per cui essa non può essere considerata un'« impresa di noleggio » ai sensi dell'art. 36 cpv. 1 OD.

4.3 Che poi il ricorrente non sia mai stato il proprietario del veicolo in questione non è messo in dubbio né dall'autorità inferiore tantomeno dallo scrivente Tribunale. Tuttavia, è sufficiente il superamento del confine del veicolo in questione per essere assoggettato all'obbligazione doganale, indipendentemente quindi dallo statuto del ricorrente in relazione al veicolo in questione (cfr. consid. 3.1.3 del presente giudizio). Nemmeno la buona fede può essere nel caso specifico decisiva. Perché una persona venga assoggettata posticipatamente al pagamento dei tributi ex art. 12 DPA è infatti sufficiente la constatazione di un'infrazione alla legislazione doganale, senza che sia necessaria una colpa o che gli sia imputabile qualsiasi comportamento repressibile (cfr. consid. 3.5.1 del presente giudizio). Oltre a ciò, il Tribunale osserva che è quantomeno dubbia la buona fede addotta dal ricorrente. Egli ammette infatti, come già esposto precedentemente, di consapevolmente non aver proceduto come la legislazione doganale impone in merito alla procedura di ammissione temporanea (cfr. consid. 4.3.2 del presente giudizio). Secondariamente, risulta agli atti che nell'anno 2017, il ricorrente aveva già ottenuto un'autorizzazione per poter impiegare

un veicolo non imposto (form. 15.30; cfr. atto n. 6 dell'inc. UDSC). Egli aveva tuttavia continuato ad utilizzare il veicolo nel territorio doganale anche una volta scaduta la precitata autorizzazione, ragione per cui era stato emanato il 3 maggio 2018 nei suoi confronti un decreto penale nella procedura abbreviata (cfr. atto n. 8 dell'inc. UDSC). Per quanto detto, è difficilmente comprensibile l'argomentazione del ricorrente, secondo la quale avrebbe « semplicemente omesso di espletare una pura formalità » (cfr. ricorso del 25 agosto 2021, pag. 4, pt. 2.2): egli conosce invece bene l'importanza che riveste il rispetto della procedura prescritta dalla legislazione doganale, senza dimenticare poi che la stessa impone alle persone assoggettate all'obbligo di dichiarazione, come il qui ricorrente, esigenze severe in rapporto al loro dovere di diligenza (cfr. consid. 3.1.2 del presente giudizio). Adottando consapevolmente un comportamento in violazione delle disposizioni doganali, il ricorrente non ha certamente agito in buona fede, bensì in modo del tutto irrispettoso della legislazione doganale e delle autorità a essa afferenti. Ne consegue che la censura relativa alla buona fede va qui respinta.

4.4 La censura in merito alla presunta violazione del principio dell'uguaglianza (cfr. art. 8 Cost.) non appare poi qui giustificata. Al pari dell'autorità inferiore, il Tribunale osserva che le disposizioni della legislazione doganale relative all'impiego di veicoli immatricolati all'estero nel territorio doganale sono chiare e inequivocabili. Per quanto qui necessario, il Tribunale ricorda che esse prevedono che quando non sussistono i presupposti per un'esenzione in regime di ammissione temporanea quali previsti dalla legislazione doganale, l'importazione e l'utilizzo di un veicolo con targhe straniere sul territorio svizzero sono soggetti ai tributi di entrata (cfr. consid. 3.2.8 del presente giudizio). In concreto, è proprio il caso del ricorrente. Il Tribunale non vede quindi in che modo e in quale misura potrebbe sussistere una violazione del principio costituzionale regolato all'art. 8 Cost. Non si vede peraltro come l'autorità inferiore possa aver violato la *ratio legis* della LD: è chiaramente a torto che il ricorrente sostiene che la precitata legislazione doganale prevede la riscossione posticipata dei tributi solamente su quei beni che vengono importati nel territorio doganale svizzero per esservi detenuti ed utilizzati in via definitiva (cfr. consid. 3.2.8 del presente giudizio). Pertanto, anche tale censura va qui respinta.

4.5 La censura relativa alla violazione del principio della proporzionalità (cfr. art. 5 cpv. 2 Cost.) va ugualmente respinta. Come già ampiamente constatato (cfr. consid. 4.2.2 e 4.2.3 del presente giudizio), il ricorrente non può beneficiare di un'esenzione in regime di ammissione temporanea. In tal caso, la legislazione doganale prevede che l'importazione e l'utilizzo

di un veicolo con targhe straniere sul territorio svizzero sono soggetti ai tributi di entrata (cfr. consid. 3.2.8 del presente giudizio). Essendo le disposizioni della legislazione doganale, applicabili nel caso specifico, formulate in modo chiaro e inequivocabile, in virtù dell'art. 190 Cost., le autorità che le applicano non possono discostarsene (cfr. consid. 3.6 del presente giudizio). Ne consegue che l'autorità inferiore, assoggettando il qui ricorrente alla riscossione posticipata dei tributi ex art. 12 DPA, non ha violato il principio della proporzionalità.

4.6 Per ciò che concerne infine la richiesta del ricorrente di venire sanzionato con un'ammenda, il Tribunale, al pari dell'autorità inferiore, constata come i tributi doganali e il perseguimento penale concernano ambiti del diritto distinti, sicché vanno trattati in maniera indipendente (cfr. consid. 3.5.4 del presente giudizio). Non si può quindi applicare a scelta o l'uno o l'altro. Anche tale richiesta va pertanto respinta.

4.7 Visti i considerandi che precedono (cfr. consid. 4.2-4.6), lo scrivente Tribunale giunge alla conclusione che le condizioni per l'importazione in esenzione dai tributi doganali nell'ambito di una procedura di ammissione temporanea giusta l'art. 36 OD non sono nel caso specifico soddisfatte. Di conseguenza, il ricorrente deve essere ritenuto debitore dell'obbligazione doganale e in quanto tale è tenuto a pagarla interamente. È quindi a giusto titolo che le autorità doganali hanno reso nei suoi confronti una decisione di riscossione posticipata ai sensi dell'art. 12 DPA per un valore totale di 12'094.85 franchi. Si osserva che è peraltro sorprendente che l'UD di Y. _____ abbia redatto il certificato d'annotazione (form. 15.25) – documento normalmente steso nell'ambito del regime d'ammissione temporanea per l'ammissione temporanea del veicolo – pur se le condizioni per l'applicazione dell'art. 36 OD non erano nel caso specifico chiaramente soddisfatte al momento dell'importazione del veicolo. A maggior ragione si deve concludere che fin dall'inizio il ricorrente non avrebbe dovuto beneficiare di una procedura di ammissione temporanea e che di conseguenza il veicolo avrebbe dovuto essere ammesso in libera pratica sul territorio svizzero al momento dell'attraversamento del confine doganale.

5.

In considerazione delle motivazioni qui sopra esposte, lo scrivente Tribunale conclude al rigetto del ricorso e alla conferma della decisione impugnata.

Tenuto conto dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese processuali sono poste a carico del ricorrente, qui parte integralmente

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]). In concreto, esse sono stabilite in 2'100 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF). Tale importo verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 2'100 franchi versato a suo tempo dal ricorrente. Non vi sono poi i presupposti per l'assegnazione al ricorrente di indennità a titolo di spese ripetibili (cfr. art. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

(Il dispositivo è menzionato alla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Il ricorso è respinto.

2.

Le spese processuali, pari a 2'100 franchi, sono poste a carico del ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà interamente dedotto dall'anticipo spese di 2'100 franchi da lui versato a suo tempo.

3.

Non vengono assegnate indennità a titolo di spese ripetibili.

4.

Questa sentenza è comunicata al ricorrente e all'autorità inferiore.

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

La presidente del collegio:

La cancelliera:

Annie Rochat Pauchard

Sara Pifferi

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerna, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Il termine è reputato osservato se gli atti scritti sono consegnati al Tribunale federale oppure, all'indirizzo di questo, alla posta svizzera o a una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera al più tardi l'ultimo giorno del termine (art. 48 cpv. 1 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: