



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Terza Sezione)

25 gennaio 2017\*

«Rinvio pregiudiziale — Unione doganale — Nascita dell’obbligazione doganale a seguito dell’introduzione irregolare di merci — Nozione di debitore — Lavoratore dipendente di una persona giuridica all’origine dell’introduzione irregolare — Determinazione di una manovra fraudolenta o negligenza manifesta»

Nella causa C-679/15

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell’articolo 267 TFUE, dal Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunale tributario del Baden-Württemberg, Germania), con decisione del 1° dicembre 2015, pervenuta in cancelleria il 17 dicembre 2015, nel procedimento

**Ultra-Brag AG**

contro

**Hauptzollamt Lörrach,**

LA CORTE (Terza Sezione),

composta da L. Bay Larsen, presidente di sezione, M. Vilaras (relatore), J. Malenovský, M. Safjan e D. Šváby, giudici,

avvocato generale: N. Wahl

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

— per la Commissione europea, da L. Grønfeldt e M. Wasmeier, in qualità di agenti,  
sentite le conclusioni dell’avvocato generale, presentate all’udienza del 26 ottobre 2016,

ha pronunciato la seguente

\* Lingua processuale: il tedesco.

## Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 202, paragrafo 3, primo e secondo trattino, e dell'articolo 212 bis del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario (GU 1992, L 302, pag. 1), come modificato dal regolamento (CE) n. 1791/2006 del Consiglio, del 20 novembre 2006 (GU 2006, L 363, pag. 1) (in prosieguo: il «codice doganale»).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra l'Ultra-Brag AG, impresa di logistica, che offre in particolare servizi di trasporto nelle acque interne europee, e lo Hauptzollamt Lörrach (Ufficio principale doganale di Lörrach, Germania) in merito al pagamento di un'obbligazione doganale sorta in seguito all'irregolare introduzione di merci nel territorio doganale dell'Unione europea.

### Contesto normativo

- 3 Il codice doganale è stato abrogato dal regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, che istituisce il codice doganale dell'Unione (GU 2013, L 269, pag. 1).

- 4 L'articolo 38, paragrafo 1, del codice doganale così disponeva:

«Le merci introdotte nel territorio doganale della Comunità devono essere condotte senza indugio dalla persona che ha proceduto a tale introduzione, seguendo, se del caso, la via permessa dall'autorità doganale e conformemente alle modalità da questa stabilite:

- a) all'ufficio doganale designato dall'autorità doganale o in altro luogo designato o autorizzato da detta autorità;

(...».

- 5 L'articolo 40 di detto codice prevedeva quanto segue:

«Le merci che entrano nel territorio doganale della Comunità sono presentate in dogana dalla persona che le introduce in tale territorio o, se del caso, dalla persona che assume la responsabilità del trasporto delle merci ad introduzione avvenuta, fatta eccezione per i beni trasportati su mezzi di trasporto che si limitano ad attraversare le acque territoriali o lo spazio aereo del territorio doganale della Comunità senza fare scalo all'interno di tale territorio. La persona che presenta le merci fa riferimento alla dichiarazione sommaria o alla dichiarazione in dogana precedentemente presentata al riguardo».

- 6 Ai sensi dell'articolo 185, paragrafo 1, primo comma, del codice doganale:

«Le merci comunitarie che, dopo essere state esportate fuori del territorio doganale della Comunità vi sono reintrodotti e immesse in libera pratica entro tre anni, sono esentate dai dazi all'importazione, a richiesta dell'interessato».

- 7 L'articolo 202 dello stesso codice così disponeva:

«1. L'obbligazione doganale all'importazione sorge in seguito:

- a) all'irregolare introduzione nel territorio doganale della Comunità di una merce soggetta a dazi all'importazione,

(...).

Ai sensi del presente articolo, per introduzione irregolare s'intende qualsiasi introduzione effettuata in violazione degli articoli da 38 a 41 e dell'articolo 177, secondo trattino.

2. L'obbligazione doganale sorge al momento dell'introduzione irregolare.

3. Sono debitori:

- la persona che ha proceduto a tale introduzione irregolare;
- le persone che hanno partecipato a questa introduzione sapendo o dovendo, secondo ragione, sapere che essa era irregolare,
- le persone che hanno acquisito o detenuto la merce considerata e sapevano o avrebbero dovuto, secondo ragione, sapere allorquando l'hanno acquisita o ricevuta che si trattava di merce introdotta irregolarmente».

8 L'articolo 212 bis del codice doganale era del seguente tenore:

«Quando la normativa doganale prevede che una merce possa beneficiare di un trattamento tariffario favorevole, a motivo della sua natura o della sua destinazione particolare, di una franchigia o di un esonero totale o parziale dai dazi all'importazione o dai dazi all'esportazione a norma degli articoli 21, 82, 145 o da 184 a 187, tale trattamento favorevole, tale franchigia o esonero è altresì applicabile ai casi in cui sorge un'obbligazione doganale a norma degli articoli da 202 a 205, 210 o 211, a condizione che il comportamento dell'interessato non implichi né manovra fraudolenta né negligenza manifesta e quest'ultimo fornisca la prova che sono soddisfatte le altre condizioni per l'applicazione del trattamento favorevole, della franchigia o dell'esonero».

### **Procedimento principale e questioni pregiudiziali**

- 9 Il 25 maggio 2010 l'Ultra-Brag ha esportato per via fluviale dal territorio doganale dell'Unione verso Birsfelden (Svizzera), due trasformatori nonché due lotti di due bobine.
- 10 Informato lo stesso 25 maggio 2010 dell'avaria della nave che doveva effettuare, l'indomani, il carico di una turbina a Strasburgo (Francia) per trasportarla ad Anversa (Belgio), un impiegato dell'Ultra-Brag, esperto del trasporto delle merci pesanti e che ricopriva la posizione di responsabile del settore delle esportazioni, ha pensato di inviargli la nave che aveva trasportato i due trasformatori e i due lotti di due bobine senza che uno dei trasformatori né le sue due bobine siano stati scaricati. A tal fine, egli si era innanzitutto informato, presso le autorità doganali svizzere, delle formalità da espletare a detto scopo. Tali autorità gli avevano comunicato che una riesportazione nell'Unione per una breve durata non poneva alcun problema, ma che doveva informarne le autorità doganali tedesche. A seguito di un guasto dell'autovettura, tale impiegato non ha potuto informare queste ultime prima dell'ora di chiusura dell'ufficio doganale tedesco competente.
- 11 Al fine di rispettare l'orario di carico della turbina a Strasburgo, detto impiegato, la sera del 25 maggio 2010, ha informato il pilota della nave che doveva partire verso tale destinazione con il trasformatore e le due bobine. Tali merci non sono state presentate alle autorità doganali tedesche al passaggio del confine.
- 12 Il 26 maggio 2010 l'impiegato ha contattato le autorità doganali tedesche.
- 13 Il 27 maggio 2010 la nave è arrivata al porto di Basilea (Svizzera) per scaricarvi il trasformatore e le due bobine per essere trasportati ad Anversa, mentre la turbina è rimasta a bordo. Le autorità doganali tedesche hanno quindi constatato la presenza sulla nave del trasformatore e delle due bobine.

- 14 Con avviso di accertamento dei dazi all'importazione del 9 agosto 2010, l'Ufficio principale doganale di Lörrach ha reclamato all'Ultra-Brag dazi doganali per un importo di EUR 122 470,07 identificando solo quest'ultima come debitore.
- 15 Dopo il rigetto del suo reclamo, l'Ultra-Brag ha proposto ricorso dinanzi al Finanzgericht Baden-Württemberg (Tribunale tributario del Baden-Württemberg, Germania). Essa ha sostenuto che non si dovevano applicare dazi all'importazione, in quanto sussistevano le condizioni per un'esenzione dai dazi ai sensi dell'articolo 212 bis del codice doganale. Essa ha affermato di non aver commesso né negligenza manifesta, poiché aveva affidato l'espletamento delle formalità doganali a un collaboratore qualificato, né inadempimento degli obblighi di sorveglianza ad essa incombenti.
- 16 Il giudice del rinvio ritiene che un datore di lavoro possa essere considerato come debitore di un'obbligazione doganale ai sensi dell'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, di detto codice, se si può ritenere che esso sia stato, con i suoi atti, all'origine dell'introduzione irregolare della merce, a condizione che tali atti possano essere assimilati a un'introduzione irregolare per fatto proprio. Esso rileva che il problema del fondamento sul quale devono essere esaminati gli atti di un datore di lavoro, persona giuridica, non è ancora stato risolto, in particolare per quanto riguarda la questione se occorra prendere in considerazione unicamente gli atti degli organi della persona giuridica oppure se si debba altresì tener conto degli atti di un suo collaboratore che sono la causa diretta dell'introduzione irregolare, nei limiti in cui tale collaboratore è responsabile del trasporto delle merci all'interno della persona giuridica.
- 17 Il giudice del rinvio s'interroga parimenti sulla partecipazione dell'Ultra-Brag all'introduzione irregolare delle merci, ai sensi dell'articolo 202, paragrafo 3, secondo trattino, del codice doganale, più specificamente in considerazione dell'elemento soggettivo richiesto da tale disposizione come risulta dall'impiego dei termini «sapendo o dovendo, secondo ragione, sapere che [l'introduzione] era irregolare». A suo avviso, per valutare tale elemento soggettivo, è necessario determinare se occorra porsi dal punto di vista dell'impiegato dell'Ultra-Brag o dei suoi organi.
- 18 Infine, il giudice del rinvio ritiene che si debba esaminare se la condizione relativa alla mancanza di negligenza manifesta, al fine di beneficiare dell'esenzione dai dazi all'importazione prevista all'articolo 212 bis di detto codice, sia soddisfatta, dovendo una siffatta valutazione essere operata in considerazione degli atti dell'impiegato che è effettivamente intervenuto nell'operazione di cui trattasi nel procedimento principale.
- 19 In tali circostanze, il Finanzgericht Baden-Württemberg (tribunale tributario del Baden-Württemberg) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le tre seguenti questioni pregiudiziali:
- «1) Se l'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, del codice doganale debba essere interpretato nel senso che una persona giuridica, che abbia proceduto all'introduzione della merce, divenga debitrice ai sensi dell'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, del [codice doganale], allorché uno dei suoi dipendenti, che non sia il suo rappresentante legale, abbia determinato tale irregolare introduzione con atti compiuti nell'esercizio delle proprie competenze.
- 2) In caso di risposta negativa alla prima questione:
- Se l'articolo 202, paragrafo 3, secondo trattino, del codice doganale debba essere interpretato nel senso che:
- a) una persona giuridica abbia partecipato all'introduzione irregolare della merce (anche) quando uno dei suoi dipendenti, che non sia il suo rappresentante legale, abbia contribuito, nell'esercizio delle proprie competenze, all'introduzione della merce, e

b) con riguardo alle persone giuridiche che abbiano partecipato all'introduzione irregolare della merce, occorra fare riferimento, in relazione alla fattispecie soggettiva "sapendo o dovendo, secondo ragione, sapere", alla persona fisica incaricata, presso la persona giuridica de qua, dell'esecuzione dell'operazione, anche laddove detta persona fisica non sia il rappresentante legale della persona giuridica stessa.

3) In caso di risposta affermativa alla prima o alla seconda questione:

Se l'articolo 212 bis del codice doganale debba essere interpretato nel senso che, nella valutazione se, nella condotta dell'interessato, debbano essere ravvisati un intento fraudolento ovvero negligenza manifesta, occorra far riferimento, nel caso di persone giuridiche, unicamente alla condotta tenuta dalla persona giuridica medesima ovvero dai suoi organi, o se debba invece esserle imputato il comportamento della persona fisica sua dipendente ed incaricata, nell'ambito delle proprie competenze, dell'esecuzione dell'operazione».

### **Sulle questioni pregiudiziali**

#### *Osservazioni preliminari*

- 20 Occorre sottolineare che, conformemente all'articolo 202, paragrafo 1, lettera a), del codice doganale, l'obbligazione doganale sorge in caso di introduzione irregolare di merce. Secondo la stessa disposizione, un'introduzione di merce è considerata come irregolare quando non è stata oggetto di una presentazione in dogana conformemente alle disposizioni degli articoli da 38 a 41 di detto codice.
- 21 Inoltre, le disposizioni dell'articolo 202, paragrafo 3, del medesimo codice hanno lo scopo di definire i debitori dell'obbligazione doganale sorta dall'introduzione irregolare di merci nel territorio dell'Unione, e ciò nell'interesse generale di tutela degli interessi finanziari dell'Unione.
- 22 A tal fine, i tre trattini dell'articolo 202, paragrafo 3, di detto codice descrivono il coinvolgimento della persona che deve essere riconosciuta come debitrice a motivo della sua partecipazione all'introduzione irregolare di merci. Il primo trattino designa pertanto quale debitore la persona che ha proceduto all'introduzione irregolare, cioè quella che normalmente avrebbe dovuto svolgere le operazioni di sdoganamento e adempiere gli obblighi del dichiarante in dogana. Il secondo e il terzo trattino riguardano le persone che, sebbene non siano tenute a procedere alle operazioni di sdoganamento in forza delle disposizioni di detto codice, sono state nondimeno coinvolte nell'introduzione irregolare sia prima, sia immediatamente dopo la stessa.
- 23 È alla luce di tali considerazioni che occorre rispondere alle questioni sollevate.

#### *Sulla prima questione*

- 24 Con la prima questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, del codice doganale debba essere interpretato nel senso che una persona giuridica, di cui un dipendente, che non è il suo rappresentante legale, è all'origine dell'introduzione irregolare di una merce nel territorio doganale dell'Unione, può essere considerata come debitrice dell'obbligazione doganale sorta da tale introduzione.
- 25 Innanzitutto, dal tenore letterale dell'articolo 202, paragrafo 3, di tale codice emerge che il legislatore dell'Unione ha inteso definire in modo ampio le persone che possono essere riconosciute debtrici dell'obbligazione doganale, in caso d'introduzione irregolare di una merce soggetta a dazi all'importazione e che esso ha altresì inteso fissare in modo completo le condizioni per determinare le

persone debentrici dell'obbligazione doganale (v. sentenze del 23 settembre 2004, *Spedition Ulustrans*, C-414/02, EU:C:2004:551, punti 25 e 39; del 3 marzo 2005, *Papismedov e a.*, C-195/03, EU:C:2005:131, punto 38, nonché del 17 novembre 2011, *Jestel*, C-454/10, EU:C:2011:752, punti 12 e 13).

- 26 La Corte ha inoltre già dichiarato che l'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, di tale codice menziona la «persona» che ha proceduto all'introduzione irregolare, senza precisare se tale persona sia una persona fisica o una persona giuridica. Può quindi essere considerata debitrice dell'obbligazione doganale qualunque «persona» ai sensi della detta disposizione, ossia quella che può essere considerata, con i suoi atti, all'origine dell'irregolare introduzione della merce (v. sentenze del 23 settembre 2004, *Spedition Ulustrans*, C-414/02, EU:C:2004:551, punto 26, nonché del 3 marzo 2005, *Papismedov e a.*, C-195/03, EU:C:2005:131, punto 39).
- 27 Nella specie, secondo le informazioni contenute nella domanda di pronuncia pregiudiziale, l'introduzione di merci nel territorio dell'Unione è stata effettuata da un pilota della nave che le trasportava verso un porto fluviale situato in tale territorio, per ordine della persona responsabile del settore delle esportazioni nell'ambito dell'impresa in cui sono occupati entrambi. Tale pilota è la persona che avrebbe dovuto, conformemente all'articolo 40 del codice doganale, presentare le merci in dogana facendo riferimento alla dichiarazione sommaria o alla dichiarazione in dogana prevista a tale articolo.
- 28 Non avendo proceduto in tal modo, il pilota dalla nave ha effettuato un'introduzione irregolare di merci nel territorio doganale dell'Unione, circostanza che, sulla base dell'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, di detto codice, lo rende debitore dell'obbligazione doganale che ne è sorta.
- 29 Pertanto, la circostanza che un dipendente introduca irregolarmente merci nel territorio doganale dell'Unione non può essere sufficiente ad escludere che la persona fisica o giuridica in cui è occupato non possa essere considerata come debitrice dell'obbligazione doganale sorta in seguito a tale introduzione irregolare in forza dell'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, del medesimo codice.
- 30 A tale riguardo, occorre rilevare che quando, in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, un dipendente effettua un'introduzione irregolare rispettando l'ambito dei compiti che gli sono stati affidati dal suo datore di lavoro ed eseguendo gli ordini che gli sono stati impartiti, a tal fine, da un altro dipendente di quest'ultimo, abilitato al riguardo nell'ambito delle proprie funzioni, il primo dipendente si limita ad agire nel quadro delle proprie attribuzioni, in nome e per conto del suo datore di lavoro.
- 31 Orbene, quando l'introduzione irregolare di merci nel territorio doganale dell'Unione è effettuata da un dipendente in nome e per conto del datore di lavoro, quest'ultimo deve essere considerato come la persona che, con i suoi atti, è all'origine di tale introduzione irregolare (v., in tal senso, sentenza del 23 settembre 2004, *Spedition Ulustrans*, C-414/02, EU:C:2004:551, punto 29).
- 32 Pertanto, in una situazione come quella di cui trattasi nel procedimento principale, il datore di lavoro può essere considerato come debitore dell'obbligazione doganale sorta in seguito all'introduzione irregolare di merci, in applicazione dell'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, del codice doganale.
- 33 Inoltre, la circostanza che né il dipendente all'origine dell'introduzione irregolare di merci né il dipendente al quale esso è subordinato e per ordine del quale ha agito sono il rappresentante legale della persona giuridica che li occupa non può avere alcuna incidenza su tale conclusione, poiché l'attuazione dell'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, di detto codice in relazione al datore di lavoro del dipendente che è all'origine dell'introduzione irregolare non richiede alcun'altra condizione se non quella secondo la quale tale datore di lavoro deve avere la qualità di «persona» ai sensi di detta disposizione.

- 34 Alla luce delle precedenti considerazioni, si deve rispondere alla prima questione dichiarando che l'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, del codice doganale deve essere interpretato nel senso che una persona giuridica, il cui dipendente, che non è il suo rappresentante legale, è all'origine dell'introduzione irregolare di una merce nel territorio doganale dell'Unione, può essere considerata come debitrice dell'obbligazione doganale sorta da tale introduzione, allorché detto dipendente ha introdotto la merce di cui trattasi rispettando l'ambito dei compiti affidati dal suo datore di lavoro ed eseguendo gli ordini impartiti, a tal fine, da un altro dipendente di quest'ultimo, abilitato a tale riguardo nell'ambito delle proprie funzioni, e ha così agito nel quadro delle proprie attribuzioni, in nome e per conto del suo datore di lavoro.
- 35 Tenuto conto della risposta fornita alla prima questione, non occorre rispondere alla seconda questione.

*Sulla terza questione*

- 36 Con la terza questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 212 bis del codice doganale debba essere interpretato nel senso che, per qualificare con riguardo a un datore di lavoro, persona giuridica, una manovra fraudolenta o una negligenza manifesta ai sensi di tale articolo, occorra fare riferimento non già esclusivamente al datore di lavoro stesso, ma altresì imputare a quest'ultimo il comportamento del dipendente o dei dipendenti occupati da tale persona giuridica, che erano incaricati dell'introduzione della merce di cui trattasi nel territorio doganale dell'Unione nell'ambito delle loro rispettive funzioni.
- 37 A termini dell'articolo 212 bis di tale codice, il trattamento favorevole, la franchigia o l'esenzione totale o parziale da dazi all'importazione o da dazi all'esportazione previsti dalla normativa doganale è altresì applicabile ai casi in cui sorge un'obbligazione doganale a norma degli articoli da 202 a 205 del medesimo codice, a condizione che il comportamento dell'interessato non implichi né manovra fraudolenta né negligenza manifesta e che questi fornisca la prova che sono soddisfatte «le altre condizioni per l'applicazione» del trattamento favorevole, della franchigia o dell'esonero.
- 38 La nozione di «interessato», ai sensi dell'articolo 212 bis del codice doganale, deve essere intesa, tenuto conto del tenore letterale di tale disposizione, come facente riferimento a qualsiasi persona, fisica o giuridica, che è considerata come debitrice di un'obbligazione doganale in forza di uno degli articoli da 202 a 205 di detto codice, in particolare per il motivo che tale persona è stata, con i suoi atti, all'origine dell'introduzione irregolare di merci nel territorio doganale dell'Unione.
- 39 In circostanze come quelle di cui trattasi nel procedimento principale, al fine di valutare l'esistenza di una manovra fraudolenta o di una negligenza manifesta da parte di un datore di lavoro, persona giuridica, occorre fare riferimento non già esclusivamente al datore di lavoro stesso, ma altresì prendere in considerazione il comportamento del dipendente o dei dipendenti che, pur rispettando l'ambito dei compiti affidati dal loro datore di lavoro in modo da aver agito nel quadro delle proprie rispettive attribuzioni in nome e per conto del medesimo, sono stati all'origine dell'introduzione irregolare di merci.
- 40 Occorre altresì rilevare che il fatto che i dipendenti di cui trattasi non siano organi o rappresentanti legali della persona giuridica che li occupa non incide sulla conclusione secondo cui, nelle circostanze considerate al precedente punto della presente sentenza, l'esistenza di una manovra fraudolenta o di una negligenza manifesta di un datore di lavoro, persona giuridica, si valuta prendendo parimenti in considerazione il comportamento di tali dipendenti.
- 41 Alla luce delle precedenti considerazioni, si deve rispondere alla terza questione dichiarando che l'articolo 212 bis del codice doganale deve essere interpretato nel senso che, per qualificare, con riguardo a un datore di lavoro, persona giuridica, una manovra fraudolenta o una negligenza

manifesta ai sensi di tale articolo, occorre fare riferimento non già esclusivamente al datore di lavoro stesso, ma altresì imputare a quest'ultimo il comportamento del dipendente o dei dipendenti che, pur rispettando l'ambito dei compiti affidati dal loro datore di lavoro in modo da aver agito nel quadro delle proprie rispettive attribuzioni in nome e per conto del medesimo, sono stati all'origine dell'introduzione irregolare di merci.

### **Sulle spese**

- <sup>42</sup> Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Terza Sezione) dichiara:

- 1) **L'articolo 202, paragrafo 3, primo trattino, del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, che istituisce un codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) n. 1791/2006 del Consiglio, del 20 novembre 2006, deve essere interpretato nel senso che una persona giuridica, il cui dipendente, che non è il suo rappresentante legale, è all'origine dell'introduzione irregolare di una merce nel territorio doganale dell'Unione, può essere considerata come debitrice dell'obbligazione doganale sorta da tale introduzione, allorché detto dipendente ha introdotto la merce di cui trattasi rispettando l'ambito dei compiti affidati dal suo datore di lavoro ed eseguendo gli ordini impartiti, a tal fine, da un altro dipendente di quest'ultimo, abilitato a tale riguardo nell'ambito delle proprie funzioni, e ha così agito nel quadro delle proprie attribuzioni, in nome e per conto del suo datore di lavoro.**
- 2) **L'articolo 212 bis del regolamento n. 2913/92, come modificato dal regolamento n. 1791/2006, deve essere interpretato nel senso che, per qualificare, con riguardo a un datore di lavoro, persona giuridica, una manovra fraudolenta o una negligenza manifesta ai sensi di tale articolo, occorre fare riferimento non già esclusivamente al datore di lavoro stesso, ma altresì imputare a quest'ultimo il comportamento del dipendente o dei dipendenti che, pur rispettando l'ambito dei compiti affidati dal loro datore di lavoro in modo da aver agito nel quadro delle proprie rispettive attribuzioni in nome e per conto del medesimo, sono stati all'origine dell'introduzione irregolare di merci.**

Firme