Il Doganalista

n. 1 Gennaio-Febbraio 2022

grafica • tipografia
piana e in continuo
gadgets pubblicitari
regalistica • cancelleria

SCARICA DAL NOSTRO SITO

www.socgm.com

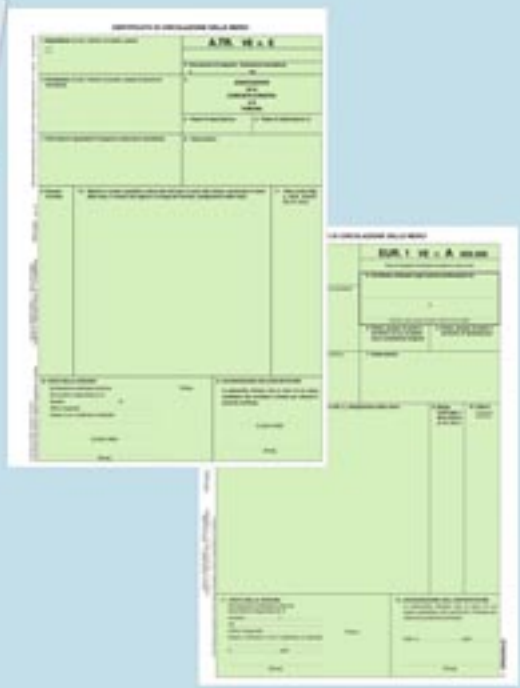
NELLA SEZIONI "Cataloghi"

IL DEPLIANT SPEDIZIONIERI CON TUTTI I NOSTRI ARTICOLI PER IL TUO SETTORE

MD 160 - Modello INF 2
MD 186 - Modello INF 3
MD 171 - Modello INF 4
MD 185 - Modello INF 5

MD 168 - Dichiarazione di trasporto (o transito) intracomunitario di armi, munizioni, materiale bellico ed altri materiali militari.

Calendari olandesi, da banco, trittici e illustrati personalizzati a colori



Modelli ATR e EUR 1 anche in formato A4 per stampanti laser

SOCIETÀ GM S.R.L.
35132 Padova
Via T. Vecellio, 38 C
Telefono 049 600133
Telefax 049 600133
info@socgm.com
www.socgm.com

editoriale 2

Digitalizzazione, resilienza e sostenibilità

di Enrico Perticone

primo piano 3/6

Una nuova vita per il "Doganalista"

di Antonio Rossano

Corsie verdi e ritardi alle frontiere: il sistema eBT polacco

di Danilo Desiderio

fisco 7-8

Da quando esiste il mondo... esiste la dogana

di Giovanni Gargano
Vincenzo Guastella

professione 9-10

Programma formazione anno 2022

di Mauro Lopizzo

speciale europa 11/14

Un'Europa pronta per l'era digitale

giurisprudenza 15-16

Costi di nolo: non daziabili se già inclusi nel prezzo

di Sara Armella

giurisprudenza 17/21

Legittimo affidamento alle accise anche in assenza di sanzioni

di Valentina Picco
Cristina Zunino

Procura europea: un organismo per la lotta contro le frodi

di Massimo Monosi
Tatiana Salvi

dogane 23/31

Valore in dogana e banche dati

di Fabrizio Vismara

Trasporti internazionali: adeguata la normativa interna

di Lorenzo Ugolini

Prodotti energetici legittime le addizionali?

di Piero Bellante

osservatorio 34/36

Giurisprudenza unionale e nazionale

di Alessandro Fruscione

filo diretto 37-38

Ex-Works una resa da non utilizzare

di Andrea Toscano

indice 39-40

Riepilogo anno 2021 n. 1/6

Da quando esiste il mondo...

Il suo funzionamento è rimasto identico nel tempo. Sono intervenute modifiche necessarie, ma nelle sue manifestazioni meno importanti, quali la trasmissione elettronica del fascicolo, o la recente digitalizzazione. Ma la sostanza no! La Dogana è dogana e resterà sempre tale. Chi volesse accertarsene lo può fare leggendo il Regolamento del 1896, dove, in perfetto italiano, del tutto comprensibile, ne viene indicato il funzionamento.

di Giovanni Gargano
Vincenzo Guastella pagg. 7-8

Un'Europa pronta per l'era digitale

La tecnologia digitale sta cambiando la vita delle persone. La strategia digitale dell'UE mira a fare sì che tale trasformazione vada a beneficio dei cittadini e delle imprese e a fare di questo decennio il "decennio digitale" europeo. L'Europa deve ora rafforzare la propria sovranità digitale e fissare norme, anziché seguire quelle di altri paesi, incentrandosi chiaramente sui dati, la tecnologia e le infrastrutture.

Pagg. 11/14

Il Doganalista

Rivista giuridico-economica di commercio internazionale

Autorizzazione Tribunale Roma n. 199 del 05/04/1985 - ANNO XXXV – n. 1 – Gennaio-Febbraio 2022

Direttore Responsabile: Giuliano Ceccardi

Comitato di Redazione: Domenico De Crescenzo, Mauro Lopizzo, Franco Mestieri, Walter Orlando, Paolo Pasqui, Enrico Perticone, Stefano Pietraforte, Emanuele Tamà, Claudio Toccafondi.

Coordinatore editoriale: Liana Zagarese

Editore: Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali

Redazione: Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali
00187 ROMA – Via XX Settembre, 3 – Tel. 06.42.01.37.20 - 06.42.01.37.52 – Fax 06.42.00.46.28 - C.F. 80063790580

Sito Internet: www.cnsd.it - **E-mail:** info@cnsd.it - **Pec**: cnsd@pec.cnsd.it

Stampa: Stab. Tipolitografico Ugo Quintily spa - Viale Enrico Ortolani, 149/151 - 00125 Roma - Tel. 06/52.16.92.99

Poste Italiane spa - Sped. Abb. postale - D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 n. 46) - art. 1, comma 1 - DCB Roma

Associato all'Unione Stampa Periodica Italiana

Per la stampa di questa rivista è stata utilizzata carta di pura cellulosa ecologica ECF (Elemental Chlorine Free), certificata FSC, con elevato contenuto di riciclo selezionato.

Digitalizzazione, resilienza, sostenibilità

Fateci caso, se ci chiedessero di assegnare la palma alle parole più gettonate nell'attuale dibattito economico, sociale e culturale, con molta probabilità ***digitalizzazione, resilienza e sostenibilità*** conquisterebbero un posto nella nostra ***top five***.

Quale che sia l'ambito di confronto, che si tratti di pubblico o privato, non v'è progetto di sviluppo o prospettiva di trasformazione che non fondi su tre premesse costanti: ***digitalizzazione*** dei processi e dematerializzazione documentale, ***resilienza*** intesa come auspicio ad affrontare positivamente il cambiamento uscendone rafforzati, ***sostenibilità*** del programma, in termini tanto ambientali quanto economici.

Nel solco di questa linea di tendenza tipica dei nostri tempi ***Il Doganalista*** non si sottrae alla sfida e presto si trasformerà in formato completamente digitale. Beninteso non lo farà per assecondare una moda del momento, ma consapevole che le potenzialità offerte dal nuovo standard consentiranno di poterne usufruire in maniera polivalente e moderna, sfruttando al meglio le possibilità che la tecnologia digitale mette a nostra disposizione: ricerche incrociate negli archivi attraverso parole chiave, archiviazioni personalizzate, indicizzazioni sul web, salvataggio degli articoli di maggiore interesse; e perché no, sarà possibile anche sfogliarlo ***semplicemente*** in maniera digitale attraverso un'interfaccia molto accattivante.

Lo farà ovviamente con tutta la fierezza che proviene dal suo passato e della sua storia, in altre parole in maniera resiliente, massimizzando le utilità che la digitalizzazione consente ma senza per questo rinunciare ai suoi tratti distintivi, a partire dalla sua bellissima veste grafica (non ringrazierò mai abbastanza per questo il formidabile staff redazionale) che ne fa un ***unicum*** nel panorama delle riviste professionali di settore e lo rende così piacevole da leggere; lo farà infine con un occhio alla sostenibilità, attento all'ambiente ed all'equilibrio dei costi.

Non si tratta peraltro di una scelta semplice né di un passaggio indolore, a partire dall'aspetto squisitamente affettivo. Ciascuno di noi ha un legame molto personale con ***Il Doganalista***, che è fatto immagino anche di ricordi personali, di aneddoti e di curiosità, di articoli appuntati e sottolineati, di momenti particolari della nostra vita professionale, di odore di carta e inchiostro che continua personalmente a rapirmi. Tuttavia anche nella perenne alternanza tra ragione e sentimento sono certo che sapremo tutti sin da subito cogliere i vantaggi del nuovo formato, accedendovi secondo le nostre preferenze da ***PC***, da ***tablet***, da ***smartphone*** ed apprezzandone le incredibili potenzialità, continuando nel contempo a contare su una veste grafica, ancor più curata, che non ci farà indulgere troppo alla nostalgia.

Per una singolare coincidenza nei tempi che giudico molto evocativa, il passaggio de ***Il Doganalista*** alla versione ***full digital*** avverrà in concomitanza con l'applicazione dei nuovi tracciati digitali import che comporteranno il superamento della ***bolletta doganale*** così come è indelebilmente impressa nella nostra memoria; con le dichiarazioni di tipo H (***import***) e poco più in là nel tempo quelle di tipo B (***export***) ci ritroveremo fatalmente poco per volta a pensare in termini di ***data set*** e non più di campi del DAU. Questa originale simmetria nondimeno si innesta in un percorso ideale che già dal 2017 (con l'introduzione del ***Trader Portal*** e del ***Customs Decision System***) ci vede proiettati verso una dimensione sempre più digitale.

Dicevo dunque di un prodotto che si rinnoverà nella forma ma resterà fermamente ancorato a contenuti e valori che ci provengono da una tradizione editoriale di tutto rispetto; ***Il Doganalista, rivista giuridico economica di commercio internazionale***, è una testata registrata dal 1985 e negli anni, grazie al lavoro incessante di una squadra eccezionale, ai contributi di editorialisti prestigiosi ed alle illuminate intuizioni di Giovanni De Mari e di Walter Orlando, si è consolidata con grande autorevolezza nel panorama delle riviste professionali.

Non parliamo solo di uno strumento di consultazione o di aggiornamento, ***Il Doganalista*** è molto di più, è qualcosa di veramente identitario che riflette la nostra immagine professionale e contribuisce a farci sentire appartenenti ad una comunità di professionisti e di professioniste.

Spero che questa transizione verso una versione più ***smart*** (rifuggo in linea di principio dagli anglicismi ma questa volta forzo la mia inclinazione) colga l'interesse ed il favore di tutti noi.

Buon lavoro Direttore!

Enrico Perticone

Una nuova vita per "Il Doganalista"

"Il Doganalista" la rivista edita dal Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali, si prepara al passaggio dal mezzo cartaceo a quello digitale. È, per la professione dello spedizioniere doganale, un momento complesso e denso di dubbi, per quella tradizione, affezione e senso di appartenenza alla categoria che nel giornale si incarnano e che sono una parte importante della professione. In qualità di consulente ed esperto di comunicazione, si evidenziano gli aspetti più rilevanti di questo passaggio.

a cura di Antonio Rossano

Da giornalista ed esperto di comunicazione, ho seguito personalmente e professionalmente, negli ultimi quindici anni, le difficoltà dei giornali e degli editori, nell'epocale passaggio dal medium cartaceo a quello digitale.

Difficoltà legate al modello di business della carta stampata (vendite delle copie + pubblicità), alla forte concorrenza delle piattaforme come Facebook e Google nell'accaparramento della pubblicità online, al peccato originale di aver abituato i lettori a leggere gratuitamente le notizie online.

Forse ancor più significativa è stata la perdita del rapporto identitario dei singoli e delle collettività con i giornali: il giornale online, privo dei confini geografici e non legato al ritmo della periodicità quotidiana, settimanale o mensile, non consentiva più l'immedesimazione e la comprensione delle dinamiche della propria città o regione: il giornale di Bari si poteva leggere, nello stesso momento a Roma o a Venezia, e non sembrava più, leggendolo, di appartenere ad un territorio, ad un gruppo, ad una squadra di calcio o ad un partito politico, anche se tutti questi elementi continuavano a permanere nei contenuti digitali; non vi era più quel rotolo di carta in cui si potevano avvolgere le notizie, la storia del quartiere o della città, le proprie curiosità, speranze, desideri e la comprensione di mondi lontani. Ed in ultimo, quando la sua funzione informativa era finita, quella carta era sempre buona per avvolgere la frutta, il pesce…

Adesso tutto è a portata di mano e, paradossalmente, mai come in questo momento le persone si sono allontanate dalla lettura. E questo è un problema, "il" problema, per il mondo dell'informazione e per tutto l'indotto che lo sostiene.

Completamente diverso è il mondo dell'informazione tecnica e scientifica: l'enorme disponibilità di informazioni in rete, consente alle persone di acquisire importanti documenti e contenuti con un semplice "click" o di navigare da un sito ad un altro, in un percorso del tutto personale, nella ricerca e nella formazione delle proprie conoscenze e competenze.

Non sarebbe mai stato possibile prima riuscire a cercare e trovare informazioni in maniera immediata, spostarsi attraverso i link ipertestuali da un argomento ad un al-

tro, approfondendo temi ed argomenti di interesse.

Così, chi dell'informazione ne fa un'attività tecnica o scientifica, ha trovato nel medium digitale il veicolo principale di diffusione: non è un caso che la vendita degli abbonamenti on-line galoppa, ad esempio, per quelle testate specifiche del settore economico come il The Financial Times o il The Economist: gli operatori economici hanno bisogno di "notizie fresche" ovvero aggiornate all'ultimo minuto, di profili delle aziende, di poter ricercare e ritrovare informazioni competenti.

E la comodità di avere tutto questo sempre disponibile in una tasca, in quel mondo portatile che è divenuto il nostro smartphone, dove la mettiamo?

"Il Doganalista" è la storia della professione dello spedizioniere doganale: la sua presenza su una scrivania di un funzionario in dogana fa sentire la categoria come riconosciuta e riconoscibile, fa sentire lo spedizioniere doganale parte di una comunità ed è uno strumento di identità e di conoscenza.

Oggi però, anche lo spedizioniere doganale va sempre meno in dogana, non esiste più la tradizionale bolletta doganale compilata a mano, il funzionario della pubblica amministrazione alle carte preferisce una scrivania libera e un computer ricco di informazioni.

È indiscutibile che il senso della professione oggi è nella ricerca delle competenze, di un aggiornamento costante e continuo, nell'appropriarsi ed utilizzare tutti gli strumenti e le forme del sapere che la tecnologia mette a disposizione.

Pertanto è opportuno che anche "Il Doganalista", acquisisca una nuova identità e funzione e sia sempre disponibile nelle tasche degli spedizionieri doganali, nei loro smartphone, che contenga informazioni ritrovabili con un solo "click".

Se oggi volessi ritrovare un articolo interessante che avevo letto su "Il Doganalista", non ricordo bene quando, come potrei fare?

Certo "Il Doganalista", più di essere un giornale contenente informazioni dell'ultimo minuto, è sempre stato uno strumento di analisi e di commento, di discussione e di confronto: nondimeno questa tipologia di informazione chiede, oserei dire pretende, di essere valorizzata e resa fruibile ovunque ed in qualsiasi momento.

E queste analisi, queste discussioni, avranno domani la possibilità di essere meglio comprese, lette e ritrovate. Uno spedizioniere doganale che, con un importante cliente, sta portando avanti un discorso sulla ristrutturazione del comparto doganale aziendale avrà domani la possibilità di inviare per e-mail a quel cliente, a conferma delle proprie proposte, un articolo, estrapolato da "Il Doganalista", dell'Avv. Santacroce, dell'Avv. Armella, del suo Presidente, Prof. Perticone o di qualsiasi altro dei molti autorevoli consulenti che scrivono sul giornale.

"Il Doganalista", che in cartaceo veniva distribuito in numero limitato di copie, tra spedizionieri doganali, consulenti e pubblica amministrazione, avrà domani la possibilità di crescere e di raggiungere un numero indefinito di utenti interessati che ne troveranno i preziosi contenuti su Google e sugli altri motori di ricerca, diventando molto più visibile e riconoscibile di quanto non lo sia stato, in passato, sulla carta.

"Il Doganalista", trasformandosi in digitale, avrà una nuova vita, nella forma che i tempi richiedono e con le possibilità enormi che la tecnologia mette a disposizione.

Durante la pandemia Covid, per ovviare alle interruzioni della catena di approvvigionamento causate dall'incremento dei controlli Covid sui conducenti degli automezzi per il trasporto delle merci, la Commissione europea ha sviluppato il sistema delle "corsie verdi", ossia valichi di frontiera aperti a tutti i veicoli che trasportano merci, dove qualsiasi controllo o screening sanitario dovrebbe richiedere, in linea di principio, non più di 15 minuti.

Legenda:	
●	Nessun ritardo significativo osservato
●	Ritardi inferiori ad 1 ora
●	Ritardi superiori ad 1 ora
●	Dati non sufficienti per stimare l'entità dei ritardi

Corsie verdi e ritardi alle frontiere: il sistema eBT polacco

Gli Stati membri sono stati di conseguenza invitati a ridurre al minimo le procedure legate all'attraversamento di tali valichi attraverso l'implementazione di alcune regole, in primis quella secondo cui le verifiche e i controlli devono essere effettuati senza che i conducenti debbano lasciare i loro veicoli, e quella secondo cui ai conducenti dei veicoli di trasporto merci non deve essere chiesto di esibire alcun documento, oltre alla patente di guida ed altro documento d'identità e, se necessario, una lettera del datore di lavoro (con la possibilità di presentarli elettronicamente).

Tale sistema è stato accompagnato dalla creazione di un portale (https://live.sixfold.com) che consente di monitorare i tempi medi di attraversamento delle frontiere (sia interne all'UE che con i paesi terzi), con una panoramica dei valichi di frontiera dove i ritardi sono più significativi, come mostrato nella figura sopra riportata.

In un periodo caratterizzato da forti ritardi nell'ottenimento delle merci e lunghe code alle frontiere dovute alle strette misure di contenimento contro il Covid, le dogane polacche hanno lanciato già prima della diffusione della pandemia un sistema per ridurre a zero i tempi di attesa alle frontiere terrestri grazie alla possibilità offerta agli operatori economici di prenotare elettronicamente - attraverso internet - le visite delle proprie merci alla frontiera.

Denominato '"e-booking TRUCK", in breve eBT, il servizio in questione si rivolge agli imprenditori che operano nel commercio con i paesi terzi, in particolare alle imprese di logi-

stica che si occupano del trasporto internazionale su strada verso paesi terzi.

Sperimentato nel 2015 come progetto pilota ai confini con la Bielorussia e con l'enclave russa di Kaliningrad, situata tra Polonia e Lituania, il sistema in questione rappresenta un'evoluzione della piattaforma e-Booking BUS, creata nel 2012 dalle dogane polacche per consentire la prenotazione delle visite degli autobus e minibus che varcavano le frontiere polacche per effettuare trasporti di passeggeri nei paesi extra-UE confinanti con la Polonia.

Prima della sua introduzione, fu condotto un sondaggio su 913 potenziali clienti del sistema (principalmente spedizionieri e ditte di trasporto), dove circa l'85% degli intervistati si dichiarò interessato ad utilizzare questo sistema di prenotazione elettronica dello sdoganamento.

Lo scopo dell'eBT è quello di ridurre i tempi di accesso ai valichi di frontiera, permettendo agli autisti ed alle ditte di trasporto di scegliere la data e l'ora della visita da parte delle dogane agli automezzi e i carichi trasportati.

Questa soluzione, che la Polonia ha fortemente sostenuto durante la crisi Covid, attraverso l'intensificazione delle azioni di promozione e informazione (incontri con le ditte di trasporto, pubblicazioni nei media, newsletters, video informativi, guide virtuali sui valichi di frontiera), mira a consentire una distribuzione equilibrata del traffico merci fra punti di passaggio con i paesi terzi adiacenti evitando le code alle frontiere polacche.

Ciò è stato reso possibile grazie al fatto che il sistema consente di visualizzare le date e gli orari in cui il personale delle dogane di stanza presso i vari valichi di frontiera ha maggiore disponibilità per effettuare le verifiche.

L'e-BT tuttavia è attualmente possibile esclusivamente per la prenotazione delle operazioni di sdoganamento all'esportazione (uscita dei mezzi di trasporto merci dal territorio polacco) e non anche all'importazione.

L'uso completo della gamma di funzionalità di e-BT richiede la creazione di un account all'interno della piattaforma PUESC (Piattaforma di Informazione sui Servizi Doganali e Fiscali, accessibile all'indirizzo www.puesc.gov.pl), dopodiché viene richiesta la registrazione del conducente incaricato del trasporto delle merci, la trasmissione della procura che lo investe della responsabilità di presenziare alla visita e l'indicazione del valico di frontiera che intende attraversare, con data ed orario stimato di arrivo. Una volta trasmessa la richiesta alle dogane, una conferma viene inviata all'indirizzo e-mail del richiedente con all'interno un codice di prenotazione. Anche dopo la trasmissione, la richiesta può essere modificata o cancellata in ogni momento.

Qualora il conducente arrivi al valico selezionato prima dell'ora della prenotazione, questo ha la possibilità di chiedere un'anticipazione della visita tramite appositi chioschi elettronici che la dogana polacca ha provveduto ad installare presso le aree di attesa nei valichi di frontiera dove è possibile inoltrare le richieste. Nell'infokiosk è anche possibile controllare la posizione attuale nella coda e il tempo rimanente stimato per lo sdoganamento.

Innovativa ed allo stesso tempo semplice, la soluzione in questione si caratterizza per la sua efficacia nel migliorare la capacità dei valichi di frontiera e ridurre le code di automezzi.

Ciò, dal lato degli operatori, migliora la prevedibilità del processo di sdoganamento con chiari benefici alle aziende di trasporto, sia in termini organizzativi che finanziari. L'iniziativa è dunque degna di nota e meriterebbe di estere estesa ad altri paesi europei, soprattutto in un periodo come quello attuale, dove il problema della congestione dei valichi di frontiera e dei porti è divenuto oramai cronico a causa della continua escalation dei casi di Covid.

Danilo Desiderio

Da quando esiste il mondo esiste la dogana

Il suo funzionamento, in nuce, è rimasto identico nel tempo.

Sì. Sono intervenute modifiche necessarie, ma nelle sue manifestazioni meno importanti, quali la trasmissione elettronica del fascicolo, o la recente digitalizzazione.

Ma la sostanza no!

La Dogana è dogana e resterà sempre tale.

Chi volesse accertarsene lo può fare leggendo il Regolamento del 1896, dove, in perfetto italiano, del tutto comprensibile, ne viene indicato il funzionamento.

I tempi nostri hanno visto la decentralizzazione delle funzioni alle Direzioni Interregionali che spesso crea disparità di interpretazioni delle norme da Regione a Regione.

Sarebbe opportuno che le circolari avessero soltanto la funzione di diffondere le norme, senza eccessi interpretativi che comportano incertezze e disparità.

Esse dovrebbero essere emesse e firmate dal Direttore Centrale o da funzionario all'uopo delegato, lasciando alle Direzioni Interregionali la loro ulteriore diramazione.

La norma già è chiara e le circolari eventualmente emesse ne devono consentire soltanto la diffusione.

Per quanto riguarda nello specifico l'accertamento doganale e riferendoci soltanto all'elemento valore, nel tempo si è passati dall'accertamento del valore venale della merce a quello del prezzo effettivamente pagato o da pagare.

Il valore venale era da accertarsi in sede di visita e, quindi, era di competenza del funzionario delegato.

In qualche dogana, benché non previsto, fu istituito un apposito Ufficio valori, al quale inviare un campione, poi restituito, che ne valutasse la congruità.

Il prezzo pagato o da pagare, invece, che, tutto sommato, prevede anch'esso l'accertamento che quel prezzo sia congruo e in linea con i prezzi di mercato, comporta che l'accertamento riguardi tutta la fase di vendita della merce dall'estero fino al luogo di immissione in consumo, analizzando i documenti di trasporto, le fatture estere, le modalità di pagamento; tutti elementi indiziari che, paragonati al risultato delle banche dati in uso dell'Amministrazione, confermano o meno che quel prezzo era effettivamente quello pagato per la merce importata.

L'esperienza ci insegna che le banche dati, in uso dell'Amministrazione, possono essere

considerati un supporto all'accertamento del valore, il quale resta comunque quello effettivamente pagato dall'operatore corretto.

Il loro uso ha creato a volte delle vere e proprie incongruenze nell'interpretazione dei valori da esse espunti.

Valga, ad esempio, l'interpretazione che qualcuno ritiene di poter dare alla sentenza della Corte di Giustizia Europea del 16/06/2016 nella Causa C-291/15, che, in sintesi, fissa il principio della esistenza del fondato dubbio quando il valor dichiarato in Dogana risulti inferiore di oltre il 50% di quello accertato.

Travisando questo principio talora la Dogana conclude l'accertamento individuando motu proprio, senza averne alcuna facoltà e senza che alcuna norma nazionale e/o comunitaria glielo consenta, né tantomeno alcun decreto, nota o risoluzione ministeriale, determinando il maggior valore nella misura pari al 50% dei valori medi risultanti dalla banca dati; accordando, cioè un vero e proprio "sconto" del 50%.

I dubbi eventuali sulla realtà del valore dichiarato in dogana possono essere facilmente risolti delegando l'OLAF a svolgere un'indagine sul valore. L'OLAF, infatti, conclude le indagini in pochissimo tempo e le risultanze acquistano valore di "notizia di reato", circostanza, quest'ultima, che indurrebbe ad una maggiore attenzione degli operatori sull'accertamento del valore.

Così come è importante dirimere la questione della sanzione di cui all'art. 303 del TULD qualora siano dovuti dazio ed IVA, qualora la dichiarazione riguardi più singoli ovvero qualora pur dichiarando un unico singolo si applichino due sanzioni.

Tutto questo renderebbe necessario un Testo Unico.

Altrimenti risultano comportamenti contrastanti tra le varie dogane.

La speranza c'è.

Giovanni Gargano

Vincenzo Guastella

C.A.D. MESTIERI Srl
Società uninominale
Capitale sociale interamente versato € 52.000,00
CENTRO ASSISTENZA DOGANALE Legge 6-2-1992 n. 66 art. 7 comma 1 septies
AUTORIZZAZIONE N. 2167/DIV. V/SD DEL 09.10.1998
MINISTERO DELLE FINANZE DIREZIONE GENERALE DIPARTIMENTO DELLE DOGANE E IMPOSTE INDIRETTE
ALBO NAZIONALE C.A.D. N. 30 DEL 16.10.1998 MINISTERO DELLE FINANZE DG SD DIV. V
41012 CARPI (Modena)
Via dei Trasporti, 2/A
Tel. + 39 059 657 001 più linee
Fax + 39 059 657 044 Telex 510631 Samasped I
Internet: www.samasped.com
E-mail: info@samasped.com
REA 283000
Registro Imprese MO - 1996-144082
Partita IVA 0234 837 0368

CENTRO ELABORAZIONE DATI INTRASTAT
ASSEVERAZIONI
SDOGANAMENTI IMPORT EXPORT
CONSULENZA IN MATERIA DOGANALE, IVA COMUNITARIA, ACCISE E COMMERCIO ESTERO

• ESPERTO NEL SETTORE TESSILE ABBIGLIAMENTO
E NELLA GESTIONE DEL TPP VERSO QUALSIASI PAESE

Programma formazione anno 2022

Lo scenario dinamico e asimmetrico del commercio internazionale richiede un professionista baricentrico, con competenze trasversali, che sappia intercettare la diagonale del processo d'internazionalizzazione.

L'architettura del percorso formativo 2022, ambiziosa, con forti motivazioni di crescita verso le next generation, sarà connotata da tematiche dinamiche, mutabili, adattabili e asimmetriche, per adeguare la qualifica del doganalista ed il background culturale alle esigenze del mercato.

Saranno previsti percorsi didattici, attività seminariali, con modalità FAD, webinar, canale YouTube, in materia di: Tecnologia e Innovazione digitale nelle dogane; Economia circolare green per la sostenibilità ambientale; Evoluzione dell'IVA nell'e-commerce; Portualità e Trade digital transformation; Nuove frontiere della formazione professionale e manageriale del doganalista.

L'agenda FAD prevede i seguenti temi:

- *L'accertamento doganale e gli strumenti di tutela*
- *Le norme transitorie PEM*
- *La classificazione doganale e le misure collegate: marcatura CE e controlli a seguito del Reg. (UE) 1020/2019*
- *La normativa Dual use: dalla trade compliance agli aspetti sanzionatori*
- *Il nuovo regime generale UE in materia di accise e l'attuazione nell'ordinamento nazionale*
- *Le nuove frontiere del MOG 231: quali opportunità per i doganalisti?*

Gli argomenti individuati potranno subire variazioni durante l'anno per motivi tecnici, didattici e spesso connessi ad una situazione contingente.

Lo spedizioniere doganale che risponderà correttamente al 60% delle domande di ciascuna video lezione supererà il corso e conseguirà 5 CFP.

Il superamento dell'intero programma FAD, pari a sei videolezioni, darà diritto a 30 CFP.

Gli altri soggetti organizzatori dei corsi di formazione (CT, associazioni di categoria, ecc.) potranno erogare attività formative mediante argomenti che rispecchieranno le peculiarità e le caratteristiche economiche del territorio.

Lo spedizioniere doganale potrà, alternativamente, curare il continuo e costante aggiornamento della propria competenza professionale mediante le attività svolte e certificate dai Consigli territoriali, rispettando i criteri stabiliti dal "Regolamento Formazione", adottato con delibera del 3 il 18/06/2015, previo il parere favorevole del Ministro vigilante, in vigore dal 1° luglio 2015.

Ai tirocinanti è data la possibilità di partecipare ai corsi FAD per il conseguimento delle capacità necessarie per l'esercizio e la gestione organizzativa della professione, nonché per la preparazione agli esami. La partecipazione non costituisce prova di compiuto tirocinio.

I corsi FAD terminano il 31 dicembre e gli iscritti all'albo che intendono accedere ai corsi pregressi potranno richiederlo al CNSD.

I Consigli territoriali dovranno vigilare sul corretto assolvimento "dell'obbligo formativo" da parte degli iscritti all'albo, non tralasciando le doverose attività di controllo sulla regolarità del "tirocinio professionale".

La violazione dell'obbligo formativo costituisce illecito disciplinare, ai sensi dell'art.7, p.1, D.P.R. 7 agosto 212, n.137.

Mauro Lopizzo
Delegato Formazione

STUDIO DOGANALE
41012 CARPI (Mo)
Via Ferrara, 19 - Tel. (059) 683805
C.F. MST FNC 44T01 E522Y
P.IVA 01902420361
Patente N. 4805 rilasciata da
Ministero delle Finanze
Dir. Gen.le delle Dogane
Iscritto Albo Professionale
Spedizionieri doganali di
Bologna al N. 497

Dott. Franco Mestieri
Spedizioniere Doganale

Sede operativa
CARPI (Modena)
Via dei Trasporti, 2A
Tel. 059 657 001
Fax 059 657 044
E-mail: mestieri@samasped.com

Consulenze in:

- ***Commercio Estero***
- ***Intrastat***
- ***Iva Comunitaria***
- ***Accise***
- ***Materia doganale (Diritto Doganale Comunitario)***
- ***Contenzioso Doganale e ricorsi***
- ***Docenze e Formazione***

Un'Europa pronta per l'era digitale

La tecnologia digitale sta cambiando la vita delle persone. La strategia digitale dell'UE mira a fare sì che tale trasformazione vada a beneficio dei cittadini e delle imprese e a fare di questo decennio il "decennio digitale" europeo. L'Europa deve ora rafforzare la propria sovranità digitale e fissare norme, anziché seguire quelle di altri paesi, incentrandosi chiaramente sui dati, la tecnologia e le infrastrutture.

Il 9 marzo 2021 la Commissione europea ha presentato una visione e prospettive per la trasformazione digitale dell'Europa entro il 2030. La Commissione propone una bussola digitale per il decennio digitale dell'UE che si sviluppa intorno a quattro punti cardinali.

Competenze
Specialisti delle TIC: 20 milioni + convergenza di genere.
Competenze digitali di base: min. 80% della popolazione.

Infrastrutture digitali sicure e sostenibili
Connettività: gigabit per tutti, 5G ovunque.
Semiconduttori all'avanguardia: raddoppiare la quota dell'UE nella produzione mondiale.
Dati - Edge e Cloud: 10.000 nodi periferici altamente sicuri a impatto climatico zero.
Informatica: primo computer con accelerazione quantistica.

Trasformazione digitale delle imprese
Introduzione della tecnologia: 75% delle imprese dell'UE che utilizzano cloud/IA/Big Data.
Innovatori: aumentare scale-up e finanziamenti per raddoppiare gli "unicorni" dell'UE.
Innovatori tardivi: oltre il 90% delle PMI raggiunge almeno un livello di intensità digitale di base.

Digitalizzazione dei servizi pubblici
Servizi pubblici fondamentali:
• 100% online
Sanità online:
• 100% dei cittadini con accesso alla propria cartella clinica.
Identità digitale:
• 80% di cittadini in possesso di identità digitale.

La Commissione perseguirà le ambizioni digitali dell'UE per il 2030 fissando termini concreti:

• obiettivi e traiettorie previste;
• un solido quadro di governance congiunta per monitorare i progressi e affrontare le carenze;
• progetti multinazionali che combinano investimenti dell'UE, degli Stati membri e del settore privato.

Cittadinanza digitale: diritti e principi per gli europei

Il 26 gennaio 2022 la Commissione ha proposto una dichiarazione solenne interistituzionale sui diritti e i principi digitali per il decennio digitale.

Le persone al centro
Le tecnologie digitali dovrebbero tutelare i diritti delle persone, sostenere la democrazia e garantire che tutti gli operatori digitali agiscano in modo responsabile e sicuro. L'UE promuove questi valori in tutto il mondo.

Libertà di scelta
Le persone dovrebbero beneficiare di un ambiente online equo, essere protette da contenuti illegali e dannosi, e acquisire autonomia e responsabilità quando interagiscono con tecnologie nuove e in evoluzione come l'intelligenza artificiale.

Sicurezza e protezione
L'ambiente digitale dovrebbe essere sicuro e protetto. Tutti gli utenti, dai minori alle persone anziane, dovrebbero essere autonomi, responsabili e protetti.

Solidarietà e inclusione
La tecnologia dovrebbe unire, e non dividere le persone. Tutti dovrebbero avere accesso a Internet, alle competenze digitali, a servizi pubblici digitali e a condizioni di lavoro eque.

Partecipazione
I cittadini dovrebbero poter partecipare al processo democratico a tutti i livelli e avere il controllo dei propri dati.

Sostenibilità
I dispositivi digitali dovrebbero favorire la sostenibilità e la transizione verde. I cittadini devono conoscere l'impatto ambientale e il consumo energetico dei loro dispositivi.

I diritti e i principi digitali delineati nella dichiarazione integreranno i diritti esistenti, come quelli sanciti dalla Carta dei diritti fondamentali dell'UE, e la legislazione in materia di protezione dei dati e di privacy. Forniranno un quadro di riferimento per i cittadini sui loro diritti digitali, nonché orientamenti per gli Stati membri dell'UE e per le imprese che si occupano di nuove tecnologie. Il loro obiettivo è aiutare tutti i cittadini dell'UE a trarre il massimo vantaggio dalla trasformazione digitale.
I diritti e i principi proposti riguardano i seguenti obiettivi:

1. porre le persone e i loro diritti al centro della trasformazione digitale;
2. sostenere la solidarietà e l'inclusione;
3. garantire la libertà di scelta online;
4. promuovere la partecipazione allo spazio pubblico digitale;
5. aumentare la sicurezza, la protezione e la responsabilizzazione delle persone;
6. promuovere la sostenibilità del futuro digitale.

La Commissione fornirà una valutazione dell'attuazione dei principi digitali nella relazione annuale sullo stato del decennio digitale. Inoltre svolgerà un'indagine Eurobarometro annuale per monitorare le misure di follow-up negli Stati membri. Eurobarometro raccoglierà dati qualitativi, basati sulla percezione che i cittadini hanno del modo in cui i principi digitali sono messi in pratica nei vari Stati membri. Il Parlamento europeo e il Consiglio dell'Unione europea discuteranno la proposta prima dell'adozione.

Il percorso per il decennio digitale

Il percorso per il decennio digitale è la proposta della Commissione di istituire un quadro di governance per garantire che l'Europa raggiunga i suoi obiettivi del decennio digitale per il 2030. Tale quadro si baserà su un meccanismo di cooperazione annuale che coinvolgerà la Commissione e gli Stati membri.
In un primo tempo la Commissione elaborerebbe le traiettorie previste dell'UE per ciascun obiettivo insieme agli Stati membri, che a loro volta proporrebbero tabelle di marcia strategiche nazionali per raggiungerli.
Il meccanismo di cooperazione comprenderà:

- un sistema di monitoraggio strutturato, trasparente e condiviso basato sull'indice di digitalizzazione dell'economia e della società (DESI) per misurare i progressi compiuti verso ciascuno degli obiettivi per il 2030;
- una relazione annuale sullo "stato del decennio digitale", in cui la Commissione valuterà i progressi compiuti e raccomanderà eventuali azioni;
- tabelle di marcia strategiche pluriennali per il decennio digitale in cui gli Stati membri delineeranno le politiche e le misure adottate o previste a sostegno degli obiettivi per il 2030;
- un quadro strutturato per discutere e affrontare i settori in cui i progressi sono insufficienti mediante impegni comuni fra la Commissione e gli Stati membri;
- un meccanismo per sostenere l'attuazione di progetti multinazionali.

Progetti multinazionali

Per raggiungere gli obiettivi e i traguardi digitali, la Commissione europea accelererà e agevolerà il lancio di progetti multinazionali, progetti su vasta scala che nessuno Stato membro potrebbe sviluppare da solo.

Tali progetti potrebbero:

- combinare investimenti provenienti dal bilancio dell'UE, anche dal dispositivo per la ripresa e la resilienza, dagli Stati membri e dal settore privato;
- colmare le lacune dell'UE nelle capacità critiche individuate;
- sostenere un mercato unico digitale interconnesso, interoperabile e sicuro.

La Commissione ha individuato un elenco iniziale di progetti multinazionali, fra cui figurano settori di investimento quali le infrastrutture per i dati, i processori a bassa potenza, la comunicazione 5G, il calcolo ad alte prestazioni, la comunicazione quantistica sicura, la pubblica amministrazione, la blockchain, i poli dell'innovazione digitale e le competenze digitali.

Esempio di un potenziale progetto multinazionale
L'UE potrebbe dispiegare una rete di centri operativi di sicurezza, alimentata dall'IA, per anticipare, individuare e rispondere agli attacchi informatici a livello nazionale e dell'UE.
Il consorzio per un'infrastruttura digitale europea è un nuovo strumento per aiutare gli Stati membri interessati ad accelerare e semplificare l'attuazione di progetti multinazionali.

Partenariati internazionali per il decennio digitale

L'UE promuoverà la sua agenda digitale incentrata sulla persona sulla scena mondiale e promuoverà l'allineamento o la convergenza con le norme e gli standard dell'UE.

Garantirà inoltre la sicurezza e la resilienza delle sue catene di approvvigionamento digitali e fornirà soluzioni globali.

Ciò verrà realizzato:

- definendo un pacchetto di strumenti che combini la cooperazione normativa, il rafforzamento delle capacità e delle competenze, gli investimenti nella cooperazione internazionale e i partenariati di ricerca;
- progettando pacchetti per l'economia digitale finanziati attraverso iniziative che riuniscono l'UE, gli Stati membri, le imprese private, partner che condividono gli stessi principi e istituzioni finanziarie internazionali;
- combinando investimenti interni dell'UE e strumenti di cooperazione esterna;
- investendo in una migliore connettività con i partner dell'UE, ad esempio attraverso un eventuale fondo per la connettività digitale.

Prossime tappe

Il Parlamento europeo e il Consiglio discuteranno il progetto di dichiarazione ed approvazione al più alto livello entro l'estate.

ASSOCIAZIONE NAZIONALE CENTRI DI ASSISTENZA DOGANALE
A S S O C A D

NON HAI ANCORA PENSATO DI
ESERCITARE LA **PROFESSIONE** DEL DOGANALISTA **SOTTO FORMA D'IMPRESA**
CON UN CENTRO DI ASSISTENZA DOGANALE SRL (C.A.D.) ?

COMPITI OPERATIVI ATTRIBUITI AI CAD DALLA LEGISLAZIONE VIGENTE

1. Sono abilitati alla rappresentanza dinanzi agli uffici dell'Amministrazione finanziaria.
2. Sono abilitati a svolgere i compiti che lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni e gli Enti Locali, per effetto di norme nazionali o comunitarie, possono affidare ai privati.
3. Possono ricevere o emettere dichiarazioni doganali, asseverarne il contenuto.
4. Possono operare anche presso i luoghi, i magazzini o i depositi dei soggetti per conto dei quali di volta in volta essi operano e presso i quali le merci si trovano giacenti.
5. Sono autorizzati a riscuotere i diritti portuali.
6. Possono asseverare i dati acquisiti ed elaborati nell'esercizio degli incarichi loro conferiti dagli operatori.

INFORMATI..... TELEFONACI .....!!!!!
CAD L'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE IN CHIAVE MODERNA

Sede legale: 00187 ROMA - Via XX Settembre, 3 - Tel. 342 60 988 10 - Email: info@assocad.it

Costi di nolo: non daziabili se già inclusi nel prezzo

Le spese di trasporto non devono essere aggiunte al valore in dogana, se sono già incluse nel prezzo della merce come affermato dalla Corte di Giustizia con la sentenza 22 aprile 2021, C-75/20

Le spese di trasporto non devono essere aggiunte al valore in dogana, se sono già incluse nel prezzo della merce. È questo il principio affermato dalla Corte di Giustizia con la sentenza 22 aprile 2021, C-75/20, destinata ad avere ampi risvolti concreti per gli operatori.

Com'è noto, il criterio primario per la determinazione del valore doganale, individuato dall'art. 70 Reg. UE 952/2013 (in prosieguo Cdu), è rappresentato dal "valore di transazione", ossia dal prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci, quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione. Il Codice doganale dell'Unione impone, inoltre, di considerare una serie di aggiustamenti, in positivo o in negativo[1].

Tra i fattori da aggiungere al prezzo del prodotto rientrano i costi del trasporto internazionale dei beni da un Paese estero fino all'introduzione nel territorio doganale unionale[2].

Con la sentenza in commento, la Corte di Giustizia dell'Unione europea ha precisato che le spese di inoltro della merce, fino alla prima frontiera doganale dell'Unione concorrono alla determinazione del valore doganale soltanto se non siano già state incluse nel prezzo dichiarato in dogana.

Com'è noto, infatti, la normativa doganale unionale esclude l'impiego di valori arbitrari o fittizi, richiedendo che il valore in dogana rifletta il valore economico reale delle merci importate[3].

In particolare, secondo il giudice europeo, al fine di individuare il valore economico reale dell'operazione occorre avere riguardo alle condizioni di vendita effettive e alla concreta situazione delle parti contrattuali. Tale pronuncia interviene, per la prima volta, sul tema degli Incoterms®, clausole contrattuali elaborate dalla Camera di commercio internazionale di Parigi, liberamente adottabili dalle parti coinvolte negli scambi internazionali. Gli Incoterms®, com'è noto, definiscono gli elementi fondamentali di una compravendita internazionale, individuando il momento del passaggio delle responsabilità tra i contraenti.

Nel caso esaminato dai giudici europei, il contratto concluso tra produttore e importatore prevede la resa Incoterms® DAF (reso frontiera), per cui tutte le spese di trasporto sono a carico del fornitore fino alla frontiera del Paese di importazione, luogo di consegna convenuto.

Nel valore dichiarato dall'importatore non sono state incluse le spese di trasporto, poiché tali spese erano già

1) Art. 71, par. 1, Cdu.

2) L'art. 137 RE (Reg. UE 2015/2447) individua il "punto d'ingresso" in relazione al quale va determinato il valore delle merci importate.

3) Nello stesso senso si veda Corte di Giustizia, 15 luglio 2010, C-354/09, Gaston Schul.

incluse nel prezzo. A seguito di una verifica operata dall'autorità doganale, tali componenti sono state, tuttavia, nuovamente aggiunte al valore dichiarato, con il conseguente accertamento di un maggiore dazio all'importazione, Iva e sanzioni. Ad avviso della Dogana, inoltre, il valore doganale sarebbe risultato inferiore alle spese effettivamente sostenute dal produttore per il trasporto dei prodotti fino alla frontiera.

Intervenendo sulla questione, la Corte di Giustizia ha ribadito che il valore doganale dei prodotti deve riflettere il valore economico reale dei beni importati. Nel caso di specie, il valore della transazione convenuto dalle parti rappresenta la base primaria per la determinazione del valore in dogana. Poiché il prezzo dichiarato include già le spese di trasporto, tali costi non possono essere nuovamente aggiunti nella determinazione della base imponibile dell'obbligazione daziaria.

Diversamente si realizzerebbe un'indebita tassazione daziaria, obbligando l'operatore a pagare due volte le stesse spese per le merci importate.

Da segnalare, inoltre, che durante il giudizio la Commissione europea era intervenuta per prospettare il rischio che l'operatore economico avesse inteso eludere gli obblighi stabiliti dalla normativa europea in materia di valore doganale.

La Corte di Giustizia ha tuttavia escluso tale pericolo, posto che, nel caso di specie, il prezzo dichiarato all'importazione corrispondeva al reale valore dello scambio commerciale tra le parti contraenti coinvolte.

Il Giudice europeo ha chiarito, inoltre, che la determinazione del valore in dogana delle merci importate non può essere stabilito in maniera astratta. Le condizioni in base alle quali è stata effettuata la vendita in oggetto, anche se estranee agli usi commerciali, non erano contestabili. Partendo dalla nozione di "prezzo stabilito dalle parti", quale riferimento fondamentale per la determinazione del valore in dogana, la Corte di Giustizia dell'Unione europea ha attribuito rilievo alla pattuizione negoziale, evidente nel contratto di fornitura internazionale.

La determinazione del valore all'importazione deve trovare fondamento nelle condizioni di vendita effettive, ossia alla luce della "situazione giuridica concreta" relativa alle parti del contratto di vendita della merce importata.

Da precisare, infine, che per "spese di trasporto" si intendono tutte le spese, principali o accessorie, connesse allo spostamento delle merci verso il territorio UE.

Tali costi non corrispondono soltanto agli importi fatturati dai vettori, dovendosi computare anche le somme fatturate da altri prestatori di servizi, come gli spedizionieri doganali intervenuti nella «gestione» delle operazioni di importazione, qualora le stesse siano connesse al trasferimento delle merci verso il territorio doganale UE (ivi incluse le formalità necessarie per ottenere lo sdoganamento delle merci)[4].

Ai fini del valore doganale non rileva il soggetto su cui grava il pagamento del trasporto o di altre componenti che assumono rilievo ai fini della tassazione doganale. Assume rilievo soltanto la natura oggettiva di tali spese, che devono essere correlate a prestazioni rese in scali portuali (o aeroportuali) precedenti rispetto a quello di effettiva introduzione nel territorio doganale.

Sara Armella

4) L'art. 138 RE stabilisce le modalità di calcolo delle spese di trasporto. In particolare, se il trasporto è a carico dell'acquirente o è gratuito il valore in dogana comprende le spese di trasporto fino al luogo d'introduzione e le spese sono calcolate in base alla tariffa normale applicata per quel tipo di trasporto. Per le spese di trasporto aereo si calcola la percentuale della spesa di trasporto riferibile al tragitto extra UE, distinta per Paese o aeroporto di provenienza. In caso di provenienze non censite, si impone l'applicazione della percentuale prevista per il Paese o aeroporto più vicino (Allegato 23-01 RE).

Legittimo affidamento alle accise anche in assenza di sanzioni

La Commissione tributaria provinciale di Alessandria ha annullato l'avviso di pagamento applicando, sotto diversi aspetti, il principio della tutela del legittimo affidamento

Con la sentenza 15 novembre 2021, n. 234, la Commissione tributaria provinciale di Alessandria ha annullato l'avviso di pagamento, recante una pretesa unicamente a titolo di accise (periodo d'imposta 2015-2020) e non di sanzioni, applicando, sotto diversi aspetti, il principio della tutela del legittimo affidamento.

Nel caso di specie, la Società, titolare di una licenza di esercizio allo svolgimento dell'attività di impianto petrolchimico (produzione e stoccaggio di olii combustibili e gasolio), ha usufruito dei benefici fiscali previsti dall'art. 22, secondo comma, d.lgs. 504 del 1995 (da ora, Tua), in forza di un'autorizzazione rilasciata dall'Agenzia delle dogane nel 2001.

In particolare, in tale autorizzazione l'Agenzia delle dogane ha affermato che *"considerato che dal decreto di concessione del deposito costiero in questione risulta che nell'ambito dello stesso sono installati tre serbatoi per il contenimento di olio da gas per consumi interni, nulla osta all'impiego in esenzione d'accisa di olio da gas per le operazioni di riscaldamento tecnicamente necessarie per conservare la fluidità degli oli combustibili stoccati nei vari serbatoi del deposito"*.

In relazione a tali operazioni, la Società ha sempre contabilizzato separatamente i consumi dei prodotti energetici interni nei registri di carico e scarico dell'impianto, inviando telematicamente i dati all'Ufficio delle dogane competente e recandosi periodicamente presso gli uffici della Dogana per far allibrare tali registri.

Nel corso di tali incontri periodici, i funzionari preposti al controllo non hanno mai sollevato obiezioni sulla gestione dell'impianto, né sull'esenzione dei prodotti in questione, proprio in forza dell'esistenza e della validità dell'autorizzazione rilasciata dall'Agenzia delle dogane nel 2001. Neanche durante i controlli ordinari e gli inventari quadrimestrali la Dogana ha mai mosso alcuna contestazione, riscontrando sempre i quantitativi debitamente scaricati dai registri fiscali in esenzione di imposta.

A seguito della risoluzione dell'Agenzia delle dogane del 22 gennaio 2020, n. 1/D, che ha affermato l'incompatibilità della categoria dei depositi commerciali di prodotti energetici gestiti ai sensi dell'art. 23, commi 3 e 4, Tua con la fattispecie di esclusione dall'applicazione dell'accisa ex art. 22, Tua, in data 1° dicembre 2020, l'Ufficio ha annullato in autotutela l'autorizzazione rilasciata alla Società nel 2001.

A seguito di ciò, nel mese di dicembre 2020, l'Agenzia delle dogane ha notificato alla Società avviso di pagamento, chiedendo il pagamento di un rilevante importo a titolo di accisa sui prodotti energetici, per il periodo dal 1° giugno 2015 al 22 gennaio 2020, senza irrogare, tuttavia, alcuna sanzione.

La Società ha impugnato l'avviso di pagamento, invocando, tra i motivi, l'irretroattività del provvedimento di revoca dell'autorizzazione concessa, nonché la violazione

dell'art. 10, l. 212 del 2000 e la tutela del legittimo affidamento.

In particolare, la Società, da un lato, ha evidenziato che il provvedimento di revoca dell'autorizzazione rilasciata nel 2001, pur qualificato dall'Agenzia quale annullamento in autotutela dell'autorizzazione medesima, non può avere efficacia retroattiva; dall'altro lato, ha invocato il principio della tutela del legittimo affidamento, che trova applicazione sia a livello europeo che nazionale.

Sotto il primo aspetto, la Commissione tributaria provinciale di Alessandria, condividendo l'assunto della ricorrente, si è spinta oltre, affermando che *"La rappresentazione dell'Agenzia delle dogane e la rivisitazione del precedente orientamento sfuma e degrada con maggiore valenza verso l'istituto revocatorio più che di annullamento, posto che è indubitabile che l'approdo a cui è prevenuta da ultima l'Agenzia delle dogane è la risultante delle molteplici disposizioni normative e attuative intervenute nel tempo più che il ripristino di una situazione originaria di legalità lesa ab origine della quale viceversa l'Ufficio nel tempo ne ha costantemente affermato la legittimità".*

Sotto il profilo dell'invocato principio di tutela del legittimo affidamento, i giudici di merito si sono dimostrati categorici nel rendere applicabile tale principio anche in una fattispecie, quale quella in esame, che non riguarda l'irrogazione di sanzioni, ma unicamente tributi (accise).

In particolare, la Commissione tributaria provinciale ha affermato che *"la fattispecie rappresenta a sua volta e sostan-*

EURO ARPA
SISTEMI INFORMATICI

Euro Arpa

Specialisti nei software per il settore doganale

Da oltre 30 anni sviluppiamo software gestionali per piccole e medie imprese, in particolare per quelle impegnate nel settore doganale.

Il nostro core business non è offrire semplici software, ma **soluzioni complete e integrate**, progettate insieme alle aziende che hanno deciso di affidarsi a noi, diventando parte essenziale del loro lavoro.

Bolle doganali *import ed export,* ***manifesti*** *marittimi e aeroportuali, Ens ed Exs,* ***magazzini*** *doganali e temporanee custodia, operazioni* ***intracomunitarie, accise****, Daa e Das,* ***fatturazione, contabilità*** sono i software che semplificano gli utenti nello svolgere il loro lavoro, sempre aggiornati alla normativa doganale e fiscale, e che offrono una serie di funzionalità avanzate e personalizzabili.

Se la nostra **vision** è quella di garantire prodotti performanti, aggiornati e sviluppati con le nuove tecnologie, la nostra **mission** è seguire i clienti con entusiasmo e competenza e con un supporto costante, prima e dopo l'acquisto, instaurando con loro un rapporto di fiducia che li porta a sceglierci e collaborare insieme per molti anni.

Per qualsiasi informazione, preventivo o dimostrativo contattateci e saremo a vs completa disposizione.

Telefono: 011.316.13.57
E-Mail: euroarpa@euroarpa.it
Sito: www.euroarpa.it

SoGeDo: bolle doganali IM/EX

Software per gestione operazioni doganali di importazione, esportazione e transiti

Wintra: intrastat

Software gestionale per tutte le operazioni intracomunitarie

SoGeFa: fatturazione

Software di gestione documenti attivi e fatturazione elettronica

zia non già e non solo un legittimo affidamento della parte ricorrente nel proprio operato, ma bensì ne ha improntato l'attività commerciale e funzionale, nonché produttiva secondo i dettami volta a volta approvati e prescritti dall'Ufficio, come da questi accertato annualmente e come da questi recepiti in occasione delle segnalazioni quadrimestrali fornite da parte ricorrente e approvate dall'Agenzia delle dogane; di talché fino all'atto del prospettato varietur da ultimo l'ufficio confermava parte ricorrente nell'operato come disposto e segnalato, rafforzando nella parte stessa il convincimento di operare nella piena osservanza delle disposizioni normative".

Con tale decisione, i giudici tributari hanno pertanto ancora una volta confermato che l'Autorità finanziaria ha il dovere di esercitare i propri poteri, senza tradire quella situazione soggettiva di affidamento dei contribuenti che è la base di ogni rapporto tributario, e di comportarsi secondo correttezza e lealtà, guidando e facilitando l'adempimento dei doveri fiscali da parte dei privati, i quali non devono subire interpretazioni discrezionali e strumentali non aderenti al dettato normativo.

Trattasi di buona fede oggettiva, che trova la sua massima espressione nella tutela dell'affidamento del contribuente, il quale può legittimamente confidare nel fatto che l'Autorità finanziaria si comporti con coerenza e correttezza.

In particolare, l'art. 10, l. 212 del 2000 ha qualificato la buona fede come principio generale, al quale contribuente e Amministrazione devono ispirarsi nell'attuazione del rapporto tributario.

In tale direzione si è espressa la sentenza in commento che ha, sul punto, evidenziato che *"da ultimo l'evoluzione normativa e giurisprudenziale invero tende sempre più a tutelare la buona fede e il corretto convincimento normativo di parte laddove, come nella fattispecie, la stessa si pone costantemente nei confronti dell'Ufficio, rappresentando al medesimo la res facti sia interna a mezzo gli accessi disposti dalle Dogane e sia esterna con le segnalazioni di legge e ogni volta venendo confermata nella legittimità del proprio operato riflettente quindi una valenza assoluta in esito alla esplicazione delle funzioni imprenditoriali".*

Nel caso di specie, infatti, come riconosciuto espressamente dai giudici, la ricorrente ha riposto affidamento su atti e comportamenti dell'Amministrazione, nonché sui periodici riscontri e controlli operati dalla Dogana che hanno sempre confermato la correttezza dell'operato della Società.

Al riguardo, la Suprema Corte ha affermato che *"l'Amministrazione (…) deve salvaguardare le situazioni soggettive che si sono consolidate per effetto di atti o comportamenti della stessa Amministrazione, idonei a ingenerare un ragionevole affidamento nel destinatario dell'atto.*

La tutela dell'affidamento risponde a ragioni di certezza e stabilità dei rapporti giuridici, prevedendo il consolidamento della situazione di vantaggio nell'ambito della sfera del cittadino, che non può essere successivamente sacrificata, in quanto ha determinato la convinzione di essere diritti acquisiti al patrimonio del cittadino beneficiario" (Cass., 9 giugno 2020, n. 1091; Cass., 27 marzo 2019, n. 8514).

In conclusione, sulla base delle argomentazioni sopra illustrate, la Commissione tributaria di Alessandria ha ritenuto *"incongrua e illegittima la disposta retroattività della pretesa erariale e ciò sia per quanto attiene all'operato dell'ufficio e in particolare in esito alla qualificazione dell'annullamento in autotutela dell'autorizzazione originaria (mera qualificazione di annullamento non rispondente al corpus del provvedimento) e sia per l'applicazione del principio del legittimo affidamento a cui la parte ha dato e prestato ossequio fidando nel corretto operato dell'Amministrazione".*

Valentina Picco

Cristina Zunino

Procura europea: un organismo per la lotta contro le frodi

Dal 1/06/2021 è operativa la Procura europea, un organismo indipendente ideato per perseguire, davanti ai Tribunali degli Stati membri, i reati che danneggiano gli interessi finanziari dell'UE

Dal 1° giugno 2021 è operativa la Procura europea, un organismo indipendente, ideato nel 2017 per perseguire, davanti ai Tribunali degli Stati membri, i reati che danneggiano gli interessi finanziari dell'Unione europea.

Di particolare interesse, nel settore doganale, sono le indagini in materia di contrabbando.

Com'è noto, ai sensi degli artt. 282 e ss. d.p.r. 43/1973 (Tuld), commette tale reato chiunque sottrae o tenta di sottrarre merci estere al pagamento dei diritti di confine. In particolare, si distingue tra contrabbando intra-ispettivo, che si realizza quando i dati dichiarati sono errati in relazione a natura, quantità, qualità o destinazione della merce, e contrabbando extra-ispettivo, nell'ipotesi in cui l'operatore ometta di assoggettare la merce ai vincoli doganali, sfuggendo così ai controlli da parte delle autorità.

Le contestazioni penali in materia di contrabbando rientrano ora nella competenza della Procura europea, che potrà avviare, per esempio, un'indagine sull'errata indicazione dell'origine doganale delle merci. Istituita dal Reg. UE 2017/1939 e resa operativa dalla decisione della Commissione 2021/856, l'European Public Prosecutor's Office (c.d. Eppo) coinvolge, a oggi, 22 Stati membri dell'Unione.

Tale organismo, previsto dall'art. 86 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (Tfue), rappresenta una novità senza precedenti: un organo giudiziario Ue indivisibile e indipendente rispetto agli Stati membri, alle istituzioni e agli organi, agenzie e uffici unionali. La Procura europea risponde della propria attività unicamente al Parlamento europeo, al Consiglio e alla Commissione, a cui è obbligata a presentare relazioni annuali (art. 6, Reg. UE 2017/1939).

Lo Eppo si inserisce in un contesto di cooperazione internazionale in materia di sicurezza e polizia, affiancandosi ad altri organismi europei impiegati nella lotta antifrode. Particolare rilievo, in ambito doganale, rivestono le indagini amministrative dell'ufficio europeo per la lotta antifrode (Olaf), istituito nel 1999 come servizio generale della Commissione europea, che fornisce agli Stati membri l'assistenza necessaria per proteggere gli interessi finanziari dell'Unione.

L'Olaf ha il potere di svolgere, in piena indipendenza, indagini interne (ossia in qualsiasi istituzione e organismo finanziato dal bilancio dell'Ue), per rilevare casi di frode, corruzione e altre attività illecite, che danneggiano gli interessi finanziari dell'Unione.

Con l'introduzione della Procura europea, l'Olaf è ora responsabile delle sole indagini amministrative che non rientrano nella competenza della Procura. In ogni caso, l'Ufficio antifrode potrà continuare a prestare assistenza al procuratore europeo, in un'ottica di cooperazione tra i due Uffici.

Obiettivo di Eppo è svolgere indagini e avviare azioni penali per tutti quei reati che possono arrecare un danno al bilancio dell'Unione. Si tratta, infatti, di una procura sovranazionale, incaricata di indagare e perseguire le frodi, il riciclaggio di beni derivanti da frodi al bilancio Ue, i reati di corruzione attiva o passiva, l'appropriazione inde-

bita, nonché l'eventuale partecipazione a un'organizzazione criminale che abbia come obiettivo quello di commettere reati contro gli interessi finanziari dell'Unione.

Il Procuratore europeo ha, inoltre, il potere di perseguire qualsiasi altro reato che risulti indissolubilmente connesso a una condotta criminosa a danno del bilancio unionale.

Nello specifico, la Procura europea ha competenza esclusiva per le indagini amministrative relative a casi di frode ai danni dell'Unione europea e di altri reati lesivi delle entrate o delle uscite del bilancio comunitario. La definizione di "frode" si trova all'interno della Direttiva UE 2017/1371, nota anche come "Direttiva Pif", che ricomprende sia le condotte fraudolente dal punto di vista delle entrate (dazi doganali e Iva), che le frodi relative alle spese, nonché ai beni a danno del bilancio generale dell'Ue, comprese le operazioni finanziarie.

Rientrano, quindi, nell'ambito di operatività della Procura europea le frodi che ledono gli interessi finanziari dell'Ue in materia di Iva. Occorre precisare che, ai sensi dell'art. 22, Reg. UE 2017/1939, l'Eppo è competente soltanto se la condotta criminosa ha carattere "transnazionale", essendo connessa al territorio di due o più Stati membri, e se comporta un danno complessivo pari ad almeno dieci milioni di euro in termini di imposta evasa.

L'azione criminale internazionale può consistere nell'utilizzo o nella presentazione di dichiarazioni o documenti falsi, inesatti o incompleti, o nella mancata comunicazione di un'informazione relativa all'Iva in violazione di un obbligo specifico, cui consegua la diminuzione di risorse del bilancio dell'Ue.

Rileva, inoltre, la presentazione di dichiarazioni relative all'Iva per dissimulare, in maniera fraudolenta, il mancato pagamento o la costituzione illecita di diritti a rimborsi Iva. La Procura europea ha competenza, pertanto, in relazione ai reati tributari in materia di Iva disciplinati dal d.lgs. 74/2020, con particolare riferimento alla dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 2), alla dichiarazione fraudolenza mediante altri artifici (art. 3), alla dichiarazione infedele (art. 4), all'omessa dichiarazione (art. 5), all'emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8), all'indebita compensazione (art. 10-quater) e alla sottrazione fraudolenta al pagamento di imposta (art. 11).

Rispetto ai dazi, la Direttiva Pif identifica la frode doganale con l'azione o l'omissione relativa all'utilizzo o alla presentazione di dichiarazioni o documenti falsi, inesatti o incompleti, cui consegua la diminuzione illegittima delle risorse del bilancio dell'Ue o dei bilanci gestiti da quest'ultima o per suo conto. Assumono particolare rilievo, inoltre, la mancata comunicazione di un'informazione in violazione di un obbligo specifico, nonché la distrazione di un beneficio lecitamente ottenuto, cui consegua lo stesso effetto.

Rientrano, pertanto, nella competenza della Procura europea i reati di contrabbando disciplinati dagli artt. 282 e ss. d.p.r. 43/1973, c.d. Tuld.

A livello operativo, l'Eppo è formato da "un ufficio unico con struttura decentrata" (art. 8, Reg. UE 2017/1939). L'ufficio centrale, con sede in Lussemburgo, è costituito dal collegio, dalle camere permanenti, dal procuratore capo europeo, dai sostituti del procuratore capo europeo, dai procuratori europei e dal direttore amministrativo. A livello decentrato vi sono, invece, i procuratori europei delegati aventi sede negli Stati membri.

In Italia sono venti i Procuratori europei delegati, assegnati per questioni organizzative, a nove Procure italiane. Tali soggetti non sono sottoposti né al potere di direzione attribuito ai Procuratori della Repubblica, né all'attività di vigilanza del Procuratore generale presso la Corte d'appello.

Il d.lgs. 9/2021 ha precisato, inoltre, che occorre un doppio livello di denuncia: una da inviare alla procura nazionale e una presso la Procura europea.

Massimo Monosi

Tatiana Salvi

Questo Commentario sistematico intende fornire un supporto analitico e aggiornato allo studio e all'utilizzo del Codice Doganale dell'Unione. Stante la complessità del diritto doganale sia per la sua prevalente regolamentazione di fonte sovranazionale presidiata da principi e dinamiche proprie del sistema di appartenenza sia per l'articolazione che lo contraddistingue per numero ed estensione degli atti anche normativi di riferimento lo studio del Codice Doganale dell'Unione quale punto di riferimento della disciplina viene a costituire imprescindibile strumento sia per chi rivolga alla materia un interesse teorico sia per i tanti che per ragioni professionali si devono costantemente misurare con regole, istituti e dinamiche proprie di questa materia.

La rilevanza del Codice doganale si amplifica peraltro nel presente contesto globale degli scambi internazionali caratterizzato da uno spiccato mutamento degli equilibri commerciali anche per presenza di Stati come la Cina che acquisiscono progressivamente quote di mercato nonché da eventi epocali come l'uscita del Regno Unito dall'Unione europea (Brexit), sicché la conoscenza della normativa doganale assume un valore sempre più strategico per assicurare la competitività degli operatori.

Il Commentario vuole pertanto rispondere a queste esigenze coniugando l'approfondimento tematico e aggiornato articolo per articolo del Codice Doganale dell'Unione e il coordinamento sistematico di istituti e regole di applicazione con particolare riferimento alla regolamentazione unionale delegata e di esecuzione alla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea nonché alla Giurisprudenza nazionale di legittimità.

L'analisi articolo per articolo è resa fruibile anche grazie alla suddivisione in paragrafi con richiami normativi e di prassi alla contestualizzazione dei singoli istituti nell'impianto complessivo e organico del Codice Doganale dell'Unione.

Valore in dogana e banche dati

Nel complesso e articolato sistema di regole relative alla determinazione del valore in dogana una particolare attenzione va prestata, per le potenziali implicazioni sul piano della rettifica delle dichiarazioni doganali, all'art. 140 del regolamento di esecuzione (Regolamento UE 2015/2447) secondo cui "nei casi in cui le autorità doganali abbiano fondati dubbi sul fatto che il valore di transazione dichiarato rappresenti l'importo totale pagato o da pagare di cui all'articolo 70, paragrafo 1, del codice, esse possono chiedere al dichiarante di fornire informazioni supplementari. Se i dubbi non sono dissipati, le autorità doganali possono decidere che il valore delle merci non può essere determinato a norma dell'articolo 70, paragrafo 1, del codice".

Si tratta, come si ricava dalla norma, di una forma di presunzione relativa di non corrispondenza del valore dichiarato al valore reale, sicché, in presenza di fondati dubbi, il dichiarante è onerato di fornire all'autorità doganale elementi sufficienti per suffragare la correttezza della dichiarazione.

In proposito è noto l'orientamento assunto dalla Corte di giustizia dell'Unione europea (C-291/15), peraltro con riferimento al già vigente art. 181 bis DAC, secondo cui la normativa doganale non osta a una prassi delle autorità doganali in forza della quale il valore in dogana delle merci importate sia determinato con riferimento al valore di transazione di merci similari confrontato con la media statistica dei prezzi di acquisto riscontrati nell'importazione di merci similari, qualora risulti che il valore della transazione dichiarato a fini doganali sia anormalmente basso. Nello specifico, la Corte di giustizia ha osservato che il valore di transazione dichiarato delle merci importate sia da ritenere eccezionalmente basso rispetto al valore statistico medio per l'importazione di merci comparabili qualora il prezzo dichiarato sia inferiore al prezzo medio statistico di più del 50%.

La Corte ha inoltre ritenuto che ai fini dell'applicazione della previsione suddetta e della configurabilità dei "fondati dubbi", l'autenticità dei documenti che dimostrano il valore di transazione delle merci importate non è l'elemento determinante, ma costituisce uno dei fattori di cui le autorità doganali devono tenere conto, sicché, nonostante l'autenticità di tali documenti, tali autorità possono nutrire dubbi quanto alla veridicità del valore in dogana delle merci importate (cfr. C 263/06).

Nel contesto normativo descritto, qualora a sostegno dell'atto impositivo l'ufficio delle dogane deduca di aver estrapolato e analizzato mediante l'utilizzo di banche dati nazionali e unionali i valori delle importazioni di merci similari, ossia classificate alla stessa nomenclatura combinata, in relazione ad un periodo che includa la data delle importazioni oggetto di controllo e provenienti dal medesimo paese di origine, tenendo altresì in considerazione i termini di resa in funzione della determinazione del valore in dogana, occorrerà che il confronto tra il valore della merce dichiarata e i valori medi ottenuti evidenzi una sostanziale incongruità dei valori dichiarati.

Il ricorso a valori statistici dovrebbe tuttavia ammettersi in presenza di alcune cautele. I parametri adottati dall'ufficio delle dogane per scrutinare la congruità del valore dichiarato con la media ricavata dalle banca dati dovrebbero essere compatibili con le caratteristiche essenziali dell'operazione doganale oggetto di controllo e successiva revisione. Così, l'ufficio delle dogane dovrà utiliz-

zare la corrispondente classificazione doganale utilizzata dal dichiarante (ove non contestata), collocare temporalmente l'indagine nel medesimo periodo di riferimento rispetto alla presentazione della dichiarazione, avere riguardo a merce della medesima origine e riferirsi ad operazioni che comportino l'impiego dei medesimi termini di resa: di tutto ciò, inoltre, l'ufficio delle dogane dovrebbe dare conto nella motivazione dell'atto di accertamento.

Peraltro, se così non fosse, il rischio è di risolvere l'accertamento doganale in termini contraddittori rispetto agli artt. 69 e 70 del Regolamento UE 952/2013, in forza dei quali la base primaria per il valore in dogana delle merci è il valore di transazione, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, eventualmente adeguato.

Al fine di fornire la dimostrazione in senso contrario alla posizione dell'ufficio, rilevanza diretta può assumere la documentazione contrattuale, mail, ordini e listini prezzi, che confermino la correttezza dei prezzi indicati nelle fatture che scortano le dichiarazioni di importazione revisionate (CTP di Como, 218/2021). Rilevanza indiretta può invece attribuirsi al fatto che l'importatore non abbia versato ai venditori/esportatori importi ulteriori rispetto a quelli indicati nel sovrastante prospetto, tanto potendosi ricavare dagli estratti conto integrali dell'importatrice nelle annualità relative alle dichiarazioni oggetti di revisione. Così come rilevanza indiretta può assumere il fatto che i prezzi di cui alle dichiarazioni doganali revisionate risultano coerenti con i prezzi di rivendita della stessa merce da parte dell'importatore.

Fabrizio Vismara

samasped® INTERNATIONAL s.r.l.

SDOGANAMENTI IMPORT EXPORT
CONSULENZA IN MATERIA DOGANALE

STUDIO SPEDIZIONIERE DOGANALE
ALBO PROFESSIONALE SPED. DOG.LI
COMPARTIMENTO DI BOLOGNA N. 497

RISOLVERE I VOSTRI PROBLEMI QUOTIDIANI .....
è IL NOSTRO LAVORO !!

SAMASPED SIGNIFICA GARANZIA DI SERVIZIO E PROFESSIONALITà

LINEA DIRETTISSIMA PLURISETTIMANALE
ITALIA – BULGARIA – ITALIA

CONSULENZA TRASPORTI, TARIFFE E COMMERCIO ESTERO
MAGAZZINO DOGANALE DI TEMPORANEA CUSTODIA MERCI ESTERE
DEPOSITO DOGANALE PRIVATO MERCI ESTERE
DEPOSITO IVA

41012 CARPI (Modena) Via dei Trasporti, 2° Tel. 059 657 001 più linee Fax 059 657 044 più linee
http://www.samasped.com Email info@samasped.com

Trasporti internazionali: adeguata la normativa interna

Dal 1° gennaio 2022 diventano imponibili ai fini Iva i servizi di trasporto affidati dai vettori principali ai sub-vettori, ancorché eseguiti nell'ambito di operazioni internazionali.

L'art. 9, primo comma, n. 2, del d.p.r. 633/72 stabilisce che non sono imponibili i trasporti relativi a beni:

- in esportazione;
- in transito;
- in importazione temporanea;
- in importazione i cui corrispettivi sono inclusi nella base imponibile all'atto dello sdoganamento.

Tale regime, come affermato dall'Amministrazione finanziaria, ha sempre trovato applicazione nel caso di trasporti effettuati da più vettori o da terzi subcontraenti (cfr. RM n. 412019/77 e 411861/78).

In atri termini, fino al 31 dicembre 2021 i soggetti ai quali il trasporto era stato sub-commesso da vettori principali potevano emettere fatture senza applicazione dell'imposta.

Al riguardo, la Corte di Giustizia, con la sentenza 29 giugno 2017, C-288/16 ha dichiarato che tale trattamento fiscale non fosse in linea con l'art. 146, par. 1, lett. e) della direttiva 2006/112/CE, in quanto tale norma non si applica a una prestazione di servizi di trasporto di beni verso un Paese terzo *"laddove tali servizi non siano forniti direttamente al mittente o al destinatario di detti beni"*.

A seguito di tale sentenza, è stato necessario adeguare la normativa interna, restringendo e limitando l'ambito della non imponibilità Iva per i trasporti internazionali.

L'art. 5 septies del d.l. 146/2021, convertito, con modificazioni, dalla l. 215/2021 ha, pertanto, inserito il nuovo terzo comma nell'art. 9, il quale prevede che *"le prestazioni di cui al primo comma, numero 2), non comprendono i servizi di trasporto resi a soggetti diversi dall'esportatore, dal titolare del regime di transito, dall'importatore, dal destinatario dei beni o dal prestatore dei servizi di cui al numero 4) del medesimo primo comma"*.

Costituiscono, dunque, servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili ai fini Iva i trasporti purché resi e fatturati a:

- l'esportatore;
- il titolare del regime di transito;
- l'importatore;
- il destinatario dei beni;
- il prestatore dei servizi di spedizione (es. case di spedizione).

Di conseguenza, le prestazioni di trasporto internazionali non possono beneficiare del regime di non imponibilità se effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli sopra elencati.

Deve, pertanto, essere applicata l'imposta ai servizi resi dai sub-vettori ai vettori principali. In tale circostanza, il trasportatore principale rimane in una posizione di credito Iva, giacché riceve una fattura con Iva, ma ne emette una senza, ai sensi dell'art. 9, primo comma, n. 2), d.p.r. 633/72.

Le imprese di trasporto che, invece, rendono servizi alle case di spedizione potranno continuare a beneficiare della non imponibilità, sempreché il trasporto abbia a oggetto beni in esportazione, in transito, in ammissione temporanea o in importazione (e i relativi corrispettivi siano inclusi nella base imponibile dichiarata in dogana).

Resta, infine, fermo il regime di non imponibilità Iva per i servizi di spedizione, come previsto dall'art. 9, primo comma, n. 4) del d.p.r. 633/72, secondo cui *"costituiscono servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili i servizi di spedizione relativi ai trasporti di cui al precedente n. 1), ai trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione nonché ai trasporti di beni in im-*

portazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano inclusi nella base imponibile ai sensi del primo comma dell'art. 69; i servizi relativi alle operazioni doganali".

In definitiva, a seguito della nuova formulazione dell'art. 9 del d.p.r. 633/72 si possono delineare i seguenti nuovi scenari ai fini iva:

1) trasporto reso direttamente a un importatore o a un esportatore: prestazione di servizi non imponibile Iva, ai sensi dell'art. 9, primo comma, n. 2, d.p.r. 633/72;

2) trasporto fornito dal sub-vettore a un sub-vettore e da questo al vettore principale: prestazioni di servizi imponibile Iva;

3) trasporto fornito a una casa di spedizione, la quale ribalta il servizio sull'importatore o sull'esportatore: prestazione di trasporto fatturata dal vettore alla casa di spedizione non imponibile Iva, ai sensi dell'art. 9, primo comma, n. 2, d.p.r. 633/72; servizio di spedizione non imponibile Iva, ai sensi dell'art. 9, primo comma, n. 4, d.p.r. 633/72;

4) trasporto reso a un committente unionale o extra-Ue: prestazione di servizi fuori campo Iva ai sensi dell'art. 7 ter, d.p.r. 633/72.

Lorenzo Ugolini

Prodotti energetici legittime le addizionali?

La Corte di giustizia dell'Unione europea affronta un tema interessante in materia di accise nella sentenza C-255/20 del 9 novembre 2021.

La vertenza posta all'attenzione della Corte ha visto contrapposti l'Agenzia delle dogane e dei monopoli (ADM) ed il gestore di un impianto di distribuzione di carburante per imbarcazioni da diporto.

Il tema riguardava la legittimità, sotto il profilo della conformità al diritto dell'Unione europea, dell'imposta regionale sulla benzina istituita dalla Regione Lazio con legge 23 dicembre 2011, n. 19, a decorrere dal 1 gennaio 2012.

Il gestore, cui era stato richiesto da ADM il pagamento dell'imposta per l'anno 2012, usciva vittorioso dal giudizio instaurato davanti alla commissione tributaria competente per territorio.

Per effetto di una modifica della legge regionale, intervenuta nel 2016, avrebbe avuto diritto all'esenzione dall'imposta trattandosi di esercizio commerciale situato entro la distanza di 500 metri dal mare.

Nel corso del giudizio di appello instaurato da ADM la commissione regionale aveva posto alla Corte di giustizia una questione pregiudiziale interpretativa, per verificare se l'imposta regionale sulla benzina istituita a suo tempo dalla Regione Lazio con L.R. n. 19/2011 ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 21 dicembre 1990, n. 398, fosse stata istituita rispettando i requisiti previsti dalla direttiva 92/12/CEE del Consiglio del 25 febbraio 1992 relativa al regime generale dei prodotti soggetti ad accisa.

Secondo questa direttiva, successivamente abrogata e sostituita dalla direttiva 2008/118/CE del Consiglio del 16 dicembre 2008, i prodotti soggetti ad accisa possono formare oggetto di altre imposizioni indirette da parte degli Stati membri purché queste imposte abbiano «finalità specifiche».

Per inciso, la direttiva 2008/118/CE è stata a sua

volta abrogata e sostituita dalla direttiva 2020/262/UE del 19 dicembre 2019, che entrerà in vigore dal 13 febbraio 2023.

Si trattava quindi di mettere a fuoco la nozione di «finalità specifica»: mancando questa finalità, infatti, l'imposta è illegittima perché contraria alle previsioni della direttiva quadro in materia di prodotti soggetti ad accisa.

La Corte UE ribadisce la propria precedente giurisprudenza (C-82/12, EU:C:2014:108; C-103/17, EU:C:2018/587), secondo cui costituisce «finalità specifica», ai sensi delle direttive di cui sopra, «una finalità che non sia puramente di bilancio».

Per evitare tuttavia che questa affermazione si risolva in una petizione di principio, la Corte opportunamente formula alcuni distinguo.

Secondo la Corte, «siccome qualsiasi imposta persegue necessariamente uno scopo di bilancio, la sola circostanza che un'imposta miri a un obiettivo di bilancio non può, di per sé sola, salvo privare» la previsione della direttiva «di qualsivoglia sostanza, essere sufficiente a escludere che l'imposta in parola possa essere considerata dotata» anche di una finalità specifica.

Il gettito dell'imposta, destinato al bilancio dell'ente territoriale, non può essere finalizzato al finanziamento di spese generali: perché all'imposta possa essere riconosciuta la «finalità specifica» che ne legittimi l'istituzione nel quadro delle accise armonizzate è anche necessario che l'imposta miri «a garantire la realizzazione della finalità specifica invocata e quindi che sussista un nesso diretto tra l'uso del gettito derivante dall'imposta e la predetta finalità specifica».

In altri termini, la finalità specifica che legittima un'imposizione addizionale sui prodotti oggetto delle direttive in materia di accisa sussiste quando l'imposta è tale da influenzare il comportamento del contribuente, «nel senso di consentire la realizzazione della finalità specifica invocata, ad esempio mediante una forte tassazione dei prodotti di cui trattasi al fine di scoraggiarne il consumo».

Nel caso di specie la commissione regionale tributaria, richiesta espressamente dalla Corte di giustizia di fornire chiarimenti, aveva confermato che l'imposta regionale sulla benzina istituita dalla Regione Lazio perseguiva unicamente finalità di supporto al bilancio dell'Ente.

Non essendo stato possibile individuare una finalità ulteriore che connotasse questa imposizione, la Corte non ha potuto esimersi dal dichiarare, con riferimento alla normativa dell'Unione europea concretamente applicabile ratione temporis al caso di specie, che «*l'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva 2008/118/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE, deve essere interpretato nel senso che esso osta a una normativa nazionale che istituisce un'imposta regionale sulle vendite di benzina per autotrazione, dal momento che non si può ritenere che tale imposta abbia una "finalità specifica" ai sensi di tale disposizione, il suo gettito essendo inteso solo a contribuire genericamente al bilancio degli enti territoriali*».

Conseguentemente il giudice nazionale dovrà disapplicare la norma in questione, in favore del contribuente, essendo essa in contrasto con l'ordinamento dell'Unione europea.

Piero Bellante

Storia delle dogane

Dalla caduta dell'Impero Romano alle Crociate

Tratto da "La Dogana nella Storia" Profili storici di politica doganale e commerciale in Europa e nel mondo.

Antonio Nicali

Giuseppe Favale

Istituzioni e politica doganale

Dazio e dogana sono termini spesso usati ancora oggi indifferentemente.

Per tutto il Medioevo e per gran parte dell'età moderna i due istituti si sono confusi e per lo più identificati.

Mentre il termine dazio aveva un significato vastissimo, trovandosi in molti casi usato per designare ogni forma d'imposta, sia diretta che indiretta, il termine dogana, invece, di uso assai più recente, ha avuto dapprima un significato assai più ristretto, che veniva a poco a poco allargandosi, nell'età comunale, fino ad assumere il significato attuale.

D'origine araba (da diwan "libro dei conti, luogo dove stanno gli impiegati che tengono i registri delle finanze"), il nome dogana - dohana - s'incontra dapprima nei paesi dell'occidente soggetti alla dominazione musulmana: Spagna, Portogallo e Sicilia, e più tardi, intorno al sec. XII, nelle città marittime, che avevano avuto più frequenti rapporti col mondo arabo; ed è usato nel senso di fondaco o magazzino, nel quale i mercanti forestieri dovevano depositare le merci importate e dove, alla loro uscita, si pagavano i diritti fiscali gravanti sulle merci stesse.

Il nuovo nome viene così ad identificarsi con l'istituto dei "vectigalia", che gravavano sul commercio fin dall'età romana e che non erano scomparsi con la caduta dell'Impero. Un altro termine essenziale nella terminologia doganale: "tariffa", è di origine araba, essa deriva da Tarifa - Gibilterra - località covo di pirati che imponevano tributi alle navi che transitavano per lo stretto.

Le molteplici imposte, che nell'Alto Medioevo e nell'età comunale colpivano il commercio, si possono raggruppare in due categorie: imposte sul mercato ed imposte di transito. Le prime hanno in prevalenza il carattere di imposta sugli scambi (curatura, siliquaticum, foraticum, plateaticum), di tasse per l'uso delle "stationes", dei pesi e delle misure pubbliche; le seconde, designate più spesso col nome di "telonei" e riscosse alle porte - portaticum - agli approdi sui fiumi, sui laghi o sul mare - ripaticum - a un ponte - pontaticum - possono avere talvolta il carattere della tassa per un servizio pubblico, ma più spesso quello di una vera e propria imposta sul transito delle merci, dei carri, delle navi - tractattica, pedatica...

Tali imposte, d'origine romana, si mantennero anche nel periodo del Regno Franco e furono introdotte anche in quelle regioni che non avevano fatto parte dell'impero romano.

Dal VI secolo la loro percezione fu affidata ai conti - comites - ed ai loro telonari. La documentazione non dice nulla sull'entità delle tassazioni, è probabile che essa non fosse uniforme. Il pedaggio regio prelevato al tempo di Carlo Magno al passaggio delle Alpi era del 10%, e si trattava di una tariffa eccezionalmente elevata. Tali imposte erano generalmente pagate in moneta, tranne per alcuni prodotti che erano trasportati e venduti in gran quantità come il sale.

Questi dazi rivestivano una notevole importanza come dimostrano l'interesse manifestato dalle fondazioni ecclesiastiche e da alcune cate-

gorie di laici per avere il privilegio dell'esenzione dal loro pagamento ed i gravi conflitti che sorgevano tra i beneficiari della riscossione riguardo alla ripartizione dei guadagni. Già dall'epoca merovingia i re franchi si erano riservati i profitti di alcune stazioni del teloneo, sottraendole alla competenza dei conti; come a Marsiglia e Fos - alla foce del Rodano - nel VII secolo.

La percezione di questi diritti fu allora affidata ad agenti speciali.

L'origine delle dogane moderne, dei dazi cioè sull'entrata o sull'uscita delle merci dai confini dello Stato, più che nelle imposte sui mercati, si dovrebbe vedere appunto nei pedaggi, nei portatici ed in altre imposte di transito. Nella realtà le due categorie d'imposta tendono a confondersi; molti documenti parlano di un "teloneo" del mercato o della città, o anche, quando il mercato si tenga sulla riva di un fiume, di un "ripatico" del mercato; e la confusione è agevolata dal fatto che tutte queste imposte, considerate costantemente come una regalia, formano, dall'età carolingia in poi, uno degli oggetti più frequenti delle concessioni reali e imperiali a signori feudali, vescovi, capitoli e monasteri e finalmente alle città. Tolte poche eccezioni, riguardanti esclusivamente i pedaggi ed il transito dei fiumi, il luogo preferito, anzi la sede naturale per l'esazione di tutti questi diritti, diventa la città, dov'essi si pagano alle porte oppure il mercato. Il teloneo medioevale, pur rifacendosi ai pedaggi romani - telonium - il cui fine era quello di procurarsi dei mezzi destinati al mantenimento di strade o ponti determinati, il più delle volte era la vessatoria sopravvivenza di una tassa che aveva perduto la sua primitiva destinazione pubblica.

Per i membri della classe aristocratica - laica e religiosa - i prelevamenti fiscali su tutte le attività commerciali rappresentano una fonte di reddito tanto remunerativa quanto parassitaria. Il più calzante esempio si ricava dal famoso "tonlieu d'Arras", pervenutoci sotto forma di due tariffe corrispondenti a due fasi di regolamentazione e di adattamento all'accelerazione degli scambi.

Il primo è degli inizi del secolo XI, il secondo del principio del XII. Il beneficiario di queste tariffe è l'Abate di Saint-Vaast in Normandia.

Esse comprendono una tassa sulle mercanzie, pagata sia dal venditore che dal compratore, un diritto d'esposizione per avere un posto al mercato, un diritto di peso e misura con impiego obbligatorio dei pesi e delle misure dell'abate, un'imposta sul trasporto. Il pagamento avviene parte in denaro, parte in natura per gli oggetti non prodotti dall'abbazia - sale, ferro, manufatti in ferro.

Il teloneo medioevale, usur-

ISTOP SPAMAT s.r.l.

70056 MOLFETTA - ITALY
Via San Domenico, 1

Phones: (080) 3974444-33552664
Telefax: (080) 3974474
Mobile: 348 6562094
E-mail: spamat@spamat.it

SPAMAT s.n.c.

70122 BARI - ITALY
Corso A. de Tullio, 1 Banchina Massi

Phones: (080) 5213403 - 2460249
Telefax: (080) 2460260
Mobile: 346 3806614
E-mail: spamatbari@spamat.it

pato dai principi territoriali, era ormai diventato un diritto fiscale che gravava pesantemente sul commercio così come i diritti del signore pesavano sulla terra.

Si capisce, quindi, come una delle prime rivendicazioni delle nascenti città sia stata di reclamarne l'abolizione a favore dei borghesi, così come, prima di esse, l'avevano ottenuto tante abbazie, appellandosi alla devozione dei principi.

Per quanto frequenti possano essere state le esenzioni, i pedaggi continuavano a pesare gravemente sul commercio.

L'importanza del controllo delle vie di comunicazione era ben presente fra i principi renani e danubiani, i quali cercavano di istituire un rigido controllo del commercio che avveniva attraverso questi due fiumi: l'imposizione o l'esenzione dai pedaggi assumeva la forma di politica economica internazionale, regolabile attraverso trattati.

Dal 950 al 984 i vescovi del medio Reno, da Strasburgo a Coblenza, ottenevano la franchigia doganale per i loro sudditi sul territorio delle loro città. Il Reno inferiore rimanevà però sotto il controllo degli ufficiali dominiali.

Venivano concessi dei privilegi, secondo le esigenze della politica, a comunità scelte dal principe. Per esempio i monaci di Saint-Germain-des-

Prés godevano della libertà di traffico a Wijkbei-Duurstede.

All'alba del X secolo, alla luce dell'inchiesta doganale detta di "Raffelstetten", risultava che il Danubio avesse già assunto quel ruolo di tramite, fra paesi di diverse civiltà, che contribuirà a creare la forza del sacro romano Impero.

Intorno al 900 il commercio fluviale e parafluviale, da Passavia alla Morava, si era sufficientemente sviluppato per risvegliare l'interesse dei poteri temporali e spirituali preoccupati di assumersi la protezione dei loro mercanti nelle Marche orientali.

Vi si dedicavano l'alto clero di Salisburgo e Passavia, i conti ed i marchesi di Traungau e dell'Ostmark, che chiedevano a Ludovico il Fanciullo di provvedere il "teloneum" di Raffelstetten di un tariffario doganale.

La regolamentazione degli scambi e l'imposizione tariffaria su di essi, la classificazione dei mercanti, l'esenzione da diritti a favore degli esportatori bavari, già pubblicate, vennero fatte cadere dopo l'invasione degli Ungari; tuttavia non fini con ciò il commercio sul Medio Danubio dal momento che intorno al 960 risulta ancora fremente di attività secondo una relazione di viaggio dell'epoca.

Tale commercio sarà oggetto di un attentissimo controllo da parte dei principi viennesi nei secoli XII e XIII, che, intorno al 1192-1221, applicheranno una rigida legislazione monopolistica denominata "diritto di tappa", con il quale proibivano ai commercianti altotedeschi il traffico diretto con l'Ungheria.

L'importanza dello sviluppo dei traffici era ben presente

anche ad un Imperatore di mentalità "cavalleresca" quale Federico Barbarossa", il quale nel 1152 estese il concetto di delitto pubblico ad atti di natura economica, quali l'instaurazione di nuovi pedaggi, misura che nel 1155 fu integrata con una revisione generale e riduzione degli stessi.

Lo stesso Federico Barbarossa, nella famosa Constitutio de regalibus, tentò anche di rivendicare all'Impero i "ripatica et vectigalia quae vulgo dicuntur telonea"; Federico II" andrà molto più in là e nella sua riforma doganale tenterà di sopprimere i numerosissimi dazi interni e di creare invece un'unica dogana di confine.

Questi tentativi erano destinati ad infrangersi contro l'irresistibile tendenza all'autonomia delle città e degli altri poteri locali, ciascuno dei quali aveva un proprio sistema doganale. È soprattutto nelle città e principalmente nelle maggiori città mercantili, che si sviluppa del sec. XII in poi un vero sistema doganale mentre sopravvivono e si sviluppano, specializzandosi, tutti i vecchi diritti di mercato nelle forme di tasse di posteggio, d'imposta su pesi e misure, e così via.

Accanto ad essi, nelle città marittime e fluviali, prendono una fisionomia ben distinta tutti i diritti portuali, che si pagano in rapporto alla portata delle navi. Questi ultimi si distinguevano nettamente dai dazi d'entrata e d'uscita delle merci, che si riscuotevano in una o più località della città, dove necessariamente dovevano affluire tutte le merci importate o destinate all'esportazione. Località che, in alcune maggiori città mercantili, variavano col variare della provenienza, della destinazione, del genere delle merci, o della nazionalità dei mercanti - a Venezia si distingue la tavola dei Lombardi, il fondaco del frumento, il fondaco dei Tedeschi...

La chiave di volta del moderno sistema doganale si ebbe con l'istituzione del manifesto di bordo, di cui è menzione in alcuni Statuti delle Repubbliche Marinare, e dopo che furono istituite nuove imposte, delle quali ci dà l'elencazione Andrea da Isernia nel "Ritus super universis dohanarum ed aliarum Regni Siciliae gabellarum".

Così nacque lo "ius plateaticum" o dohana, che fu una specie di imposta sull'entrata, trasformatasi solo più tardi in un vero e proprio dazio, che Ruggiero II di Sicilia prescrisse doversi pagare all'uscita dai fondachi, che erano istituiti specialmente dalle numerose compagni di mercanti. Accanto ad esso esistevano altri diritti quali lo ius passuun, lo ius portuus, lo ius falangagi, lo ius anchoragii...

Essi erano diritti sovrani, che si vendevano, s'impegnavano, si riscattavano da parte dei governanti.

Con l'intensificarsi ed il moltiplicarsi dei rapporti commerciali, si differenziavano le varie imposte sul commercio e si andava raffinando il metodo d'esazione dei dazi d'entrata e d'uscita.

Accanto alla forma più antica di un generico dazio "ad valorem", che anche nella misura, variante per lo più da 1/80 ad 1/40, rivelava la sua derivazione da dazi antichissimi, cominciavano a comparire per alcuni prodotti, come ad esempio per le stoffe di lana, i dazi specifici, in misura diversa secondo la qualità e provenienza della merce. D'altra parte il moltiplicarsi delle dogane cittadine, dei diritti di pedaggio e di ripatico, nonostante la relativa mitezza di ciascuno di essi, avrebbe reso assolutamente impossibile il commercio fra regioni lontane, qualora ad attenuarne la gravità non si fosse provveduto coi trattati e con la franchigia delle fiere.

Dei primi vi sono numerosi esempi: nel 992 il doge Pietro II Orseolo aveva ottenuto dagli Imperatori d'oriente Basilio e Costantino una criso bolla che dispensava le navi veneziane dal pagamento dei dazi, che fino allora avevano dovuto versare alla dogana d'Abido; nel 1121 una crisobolla di Baldovino II, re di Gerusalemme, concedeva parti-

colari riduzioni di dazio ai veneziani, che si recavano a portare le loro mercanzie ai mercati annuali in tutte le città più importanti del Medio Oriente.

Venezia stessa concesse identici vantaggi ai mercanti, che dalle Fiandre transitavano i loro prodotti in quel porto per inviarli ai più importanti centri commerciali del bacino del Mediterraneo.

Riguardo alle franchigie delle fiere periodiche va evidenziato che i re ed i grandi signori feudali compresero i benefici che derivavano da un fiorente commercio e s'indussero, a poco a poco, ad offrire protezione a questa sorgente di ricchezza, conferendo, per certi periodi, a chi conveniva in determinate località, particolari privilegi e libertà speciali, comprese l'esenzione o l'attenuazione di dazi, diritti di transito...

Tali fiere periodiche di cui le più famose furono quelle della Champagne, si tenevano in tutta Europa, nella Russia - Niznij Novgorod - nell'Oriente: alla Mecca, a Teheran, a Hardwar - Indostan - a Tanta - Egitto. Ovunque avvenissero, esse erano caratterizzate dalle franchigie doganali.

Per avere un'idea più precisa di quelle che erano le condizioni cui doveva sottostare il commercio medioevale e, quindi, di quale importanza rivestivano le esenzioni concesse alle fiere, basta avere presente che, ancora alla fine del Trecento, si contavano 64 dogane lungo il Reno, 35 sull'Elba e 74 sul Danubio, nel solo tratto in cui attraversa la Bassa Austria.

Le fiere franche, distribuite a breve distanza di spazio e di tempo l'una dall'altra, permettevano ai mercanti che le frequentavano di sottrarsi, almeno per un certo periodo dell'anno, al pagamento di molti di quei tributi.

Le maggiori città mercantili riuscivano ad evitare i gravami sulle loro merci con trattati di commercio, che esse stipulavano con altre città o con principi di paesi vicini o lontani, ottenendo libero transito per merci e mercanti, riduzioni o esenzioni dai dazi, sulla base, per lo più, della reciprocità, ed includendo talvolta nel trattato la clausola della nazione più favorita.

Giurisprudenza uni

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, sentenza 18/10/2021, n. 28582 – Pres. Bruschetta, Rel. Catallozzi – Agenzia Dogane c/ XY

Doganalista agente in rappresentanza diretta – Responsabilità solidale per l'obbligazione doganale – Sussistenza – Condizioni – Onere della prova – Grava sull'Agenzia delle Dogane

Il doganalista che opera come rappresentante diretto dell'importatore non è obbligato, in solido con quest'ultimo, al pagamento dei dazi doganali dovuti a seguito della rettifica dell'accertamento, qualora si sia limitato a depositare la dichiarazione predisposta dall'importatore, allegando i documenti da quest'ultimo consegnatigli, potendosi configurare una sua responsabilità solidale, per violazione degli obblighi professionali su di lui gravanti, soltanto qualora egli stesso abbia fornito dati dei quali conosceva o avrebbe dovuto conoscere l'irregolarità, l'incompletezza e la non veridicità ovvero abbia allegato dei documenti dei quali conosceva o avrebbe dovuto conoscere l'inidoneità o l'invalidità, dati e documenti necessari alla redazione della dichiarazione poi rettificata, circostanze della cui prova è onerata l'Amministrazione.

La vicenda decisa dalla Corte di Cassazione riguarda un doganalista cui un Ufficio delle Dogane aveva notificato un avviso di accertamento quale obbligato in solido con l'importatore rappresentato in forma diretta, per il recupero di diritti doganali relativi a due operazioni di importazione, in relazione alla dichiarazione di un valore delle merci inferiore rispetto a quello effettivo.

La Commissione Tributaria provinciale aveva respinto il ricorso introduttivo ritenendo, nel merito, che il ricorrente non avesse dimostrato di essere estraneo alla frode doganale, né di aver usato la diligenza professionale esigibile.

Il Giudice d'appello aveva invece accolto l'impugnazione proposta, evidenziando che, in realtà, non era stata raggiunta la prova della riferibilità al rappresentante diretto della erronea dichiarazione doganale o, comunque, della conoscenza da parte di quest'ultimo di tale erroneità.

Nel respingere il ricorso proposto dall'Agenzia delle Dogane contro la sentenza d'appello, la Corte di Cassazione ha osservato che, in tema di diritti di confine e in caso di dichiarazione della merce regolarmente presentata presso gli uffici doganali ai sensi dell'art. 201 del codice doganale comunitario (vigente all'epoca delle importazioni contestate), il doganalista che opera come rappresentante diretto dell'importatore non è obbligato, in solido con quest'ultimo, al pagamento dei dazi doganali dovuti a seguito della rettifica dell'accertamento, laddove si sia limitato a depositare la dichiarazione predisposta dall'importatore, allegando i documenti da quest'ultimo consegnatigli; si configura una sua responsabilità solidale, per violazione degli obblighi professionali su di lui gravanti, soltanto qualora l'Amministrazione doganale dimostri che egli stesso abbia fornito dati dei quali conosceva o avrebbe dovuto conoscere l'irregolarità, l'incompletezza e la non veridicità ovvero abbia allegato dei documenti dei quali conosceva o avrebbe dovuto conoscere l'inidoneità o l'invalidità,

onale e nazionale

dati e documenti necessari alla redazione della dichiarazione poi rettificata.

La Corte ha dunque condiviso la decisione della Commissione Tributaria regionale, che era giunta all'affermazione dell'assenza di responsabilità del doganalista a seguito dell'accertamento della *"correttezza formale dell'attività svolta dallo spedizioniere"* e del fatto che *"nulla autorizza a ritenere che la sottofatturazione sia riferibile a X, o da questi conosciuta"*.

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, sentenza 29/7/2021, n. 21659 – Pres. Virgilio, Rel. Nonno – Agenzia delle Dogane e dei Monopoli c/ XY

Oro da investimento – Importazione – IVA – Esenzione - Spettanza

Il d.P.R. n. 633/1972, art. 10, comma 1, n. 11, deve essere interpretato, in conformità all'art. 346 della Direttiva n. 2006/112/CE, nel senso che l'importazione di oro da investimento è sempre esentata dal pagamento dell'IVA, indipendentemente dal rispetto dei requisiti formali posti dall'art. 68, lett. c), del medesimo decreto presidenziale, come modificato dall'art. 3 della legge n. 7/2000.

La decisione della Corte ha riguardato una persona che era stata fermata alla dogana con la Svizzera mentre dall'Italia trasportava con la propria autovettura sette chili d'oro in lingotti, introdotti in Italia per conto di una società svizzera al fine di venderli ad un investitore, che tuttavia non aveva poi proceduto all'acquisto. Poiché i lingotti erano privi di documentazione/autorizzazione dell'Ufficio italiano cambi, il venditore era stato denunciato per abusivo esercizio del commercio dell'oro. Pur a fronte dell'assoluzione in sede penale, poiché il trasporto dell'oro in Italia e la sua successiva esportazione in Svizzera non erano accompagnati da alcuna autorizzazione idonea a consentire il transito doganale, la dogana italiana emetteva un invito al pagamento dei diritti doganali evasi all'importazione (IVA) e contestava la violazione dell'art. 303, commi 1 e 3, del d.P.R. n. 43/1973.

Il soggetto in questione proponeva appello alla Commissione Tributaria regionale dopo che quella provinciale aveva respinto il ricorso. Il Giudice di secondo grado riformava la sentenza evidenziando che: a) l'Ufficio era decaduto dal potere di accertamento e notifica dei provvedimenti impositivi in quanto *"il mancato rispetto delle formalità relative all'introduzione dell'oro in Italia ben poteva essere contestato nell'immediatezza dei fatti e, comunque, entro il termine di tre anni previsto"*; b) l'oro in questione era *"risultato dagli atti "oro da investimento"* trasportato da un operatore occasionale", con conseguente esenzione fiscale dell'operazione; c) inoltre, il transito dell'oro dalla Svizzera all'Italia era stato meramente temporaneo e durato solo qualche ora, con la conseguenza che *"l'attraversamento della linea doganale nel caso de quo non può essere ritenuta attività cosciente e volontaria di importazione dell'oro"*.

A fronte del ricorso dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, la Corte di Cassazione ha premesso che sono soggette ad IVA tutte le importazioni da chiunque effettuate (art. 1, seconda proposizione, del d.P.R. n.

633/1972), sicché non ha alcuna rilevanza, ai fini dell'esenzione, la circostanza che il soggetto che nel caso specifico ha introdotto la merce in Italia sia un operatore occasionale (avendo peraltro agito per conto di una società svizzera).

Tuttavia, con riguardo alle importazioni di oro, il *"considerando"* 53 della Direttiva n. 2006/112/CE del 28/11/2006 dispone che *"le cessioni di oro da investimento sono per natura analoghe ad altri investimenti finanziari che sono esenti dall'imposta. L'esenzione da imposta sembra pertanto essere il trattamento fiscale più appropriato per le cessioni di oro da investimento".*

Di conseguenza, l'art. 346 della citata Direttiva afferma che *"gli Stati membri esentano dall'IVA la cessione, l'acquisto intracomunitario e l'importazione di oro da investimento, compreso l'oro da investimento rappresentato da certificati in oro, allocato o inallocato, oppure scambiato su conti metallo e inclusi, in particolare, i prestiti e gli "swap" sull'oro che comportano un diritto di proprietà o un credito in riferimento ad oro da investimento, nonché le operazioni aventi ad oggetto l'oro da investimento consistenti in contratti "future" e contratti "forward" che comportano il trasferimento di un diritto di proprietà o di un credito in riferimento ad oro da investimento".*

La disposizione – ha rilevato la Corte di Cassazione - è ripresa pressoché integralmente dall'art. 10, comma 1, n. 11, del d.P.R. n. 633/1972, che esenta in via generale dall'imposta l'oro da investimento.

Tuttavia, il menzionato D.P.R., art. 68, lett. c), come modificato dalla legge n. 7/2000, articolo 3, afferma che, con riferimento all'oro da investimento, l'esenzione trova applicazione solo nel caso in cui i relativi requisiti "risultino da conforme attestazione resa, in sede di dichiarazione doganale, dal soggetto che effettua l'operazione", circostanza evidenziata dall'Agenzia delle Dogane per giustificare la legittimità del proprio operato, non avendo l'importatore presentato alcuna dichiarazione doganale.

La Corte ha però rilevato che l'esenzione va intesa in senso ampio, essendo evidente l'intento del legislatore di riservare il predetto regime a tutte le operazioni riguardanti oro grezzo, cioè oro puro inutilizzabile come tale e che per la relativa commercializzazione necessita di complessi processi di lavorazione industriale ed artigianale. Tale interpretazione dell'art. 10, comma 1, n. 11, del d.P.R. n. 633/1972 è pienamente conforme alla disciplina unionale, che prevede un'esenzione incondizionata dall'imposta dell'oro da investimento, sicché delle indicazioni contenute nell'art. 68, lett. c), del medesimo decreto - che fa riferimento a requisiti formali, quale l'attestazione resa in sede di dichiarazione doganale - va data un'interpretazione conforme a quanto previsto dall'art. 346 della Direttiva n. 2006/112/CE, dovendo ritenersi che la predetta disposizione risponda unicamente ad esigenze di controllo dei traffici doganali.

In ossequio al principio di prevalenza dei requisiti sostanziali su quelli formali, cui è informata a livello unionale tutta la disciplina dell'IVA, la Corte di Cassazione ha dunque concluso che l'oro da investimento debba ritenersi sempre esentato dal pagamento dell'imposta, indipendentemente dal rispetto dei requisiti formali previsti dall'articolo 68, lettera c, del d.P.R. n. 633/1972, la cui inosservanza potrebbe, se del caso, comportare l'applicazione di una sanzione.

Alessandro Fruscione
Studio legale Fruscione

Ex-Works una resa da non utilizzare

La Dottoressa Silvia Moretto, presidente di Fedespedi (federazione nazionale degli spedizionieri) ha comunicato, in un recente articolo, che in Italia il 73% dell'export, viene venduto Ex-Works in analitico le imprese del Veneto del 91% mentre le imprese dell'Emilia Romagna sono quelle che le utilizzano meno (58%) di conseguenza, prendendo spunto da un articolo del collega e maestro in materia, Prof. Maurizio Favero, torno sull'argomento della resa delle merci, argomento decisamente delicato. Le aziende infatti, per non volersi accollare le spese e gli oneri del trasporto tendono e vendere le proprie merci con la resa più amata dagli italiani EXW (franco fabbrica) senza pensare alle conseguenze derivanti dall'utilizzo di detta resa. Con Le vendite EXW, infatti, il mittente è esonerato da qualsiasi onere relativo alle formalità doganali di esportazione e dei costi relativi al trasporto,

ma non vengono meno i rischi a carico dell'esportatore. Si ricorda che gli incoterms (termini commerciali di vendita) sono pubblicate dalla Camera di Commercio Internazionale e vengono aggiornati ogni dieci anni. Il testo della clausola EXW della CCI, non pone in capo al venditore nemmeno l'obbligo della caricazione della merce sul mezzo in partenza, designato dal compratore, quindi si intende la consegna con merce a terra. Come detto utilizzando questo incoterms ci si accollano rischi. Il primo riguarda le operazioni doganali che, con detta resa, risultano a carico del destinatario ed il mittente è obbligato o ad utilizzare il dichiarante doganale scelto dal cliente estero che potrebbe disporre lo sdoganamento presso una Dogana localizzata lontano dalla sede del produttore con la difficoltà a reperire la documentazione doganale atta a dimostrare la non imponibilità iva. Il secondo rischio riguarda le conseguenze relative al carico che, in base agli incoterms, dovrebbero essere riconducibile alla responsabilità del destinatario, ma generalmente vengono eseguite dal mittente e se, durante il carico, si presentassero danni anche al solo imballaggio, il riconfezionamento sarebbe agevolato. Ne consegue che se il mittente non vuole accollarsi le spese di trasporto si suggerisce di utilizzare il termine FCA (franco consegnato al vettore sdoganato). In questo caso la separazione della responsabilità viene definita con certezza, senza malintesi. Il mittente potrà, con questa resa, effettuare le operazioni doganali presso il suo stabilimento con merce a terra e potrà con-

segnare caricandole sul mezzo le merci al vettore e da quel momento i costi ed i rischi saranno ben definiti ed a carico del cessionario non residente. Solo con questa resa il cedente può essere considerato mittente anche se le spese di trasporto sono a carico del destinatario. La clausola. A4 degli incoterms precisa infatti che "Il venditore non ha alcuna obbligazione nei confronti del compratore di stipulare un contratto di trasporto" e se lo fa, lo fa su incarico del compratore ed a rischio e spese del compratore. La clausola. B6 aggiunge inoltre che, se concordato tra le parti, "il compratore deve, a proprio rischio e spese, dare istruzioni al vettore di emettere a favore del venditore un documento di trasporto che attesti che la merce è stata caricata", quindi la regola è che il venditore non è parte del contratto di trasporto, ma può diventarlo quando il compratore gli chieda di stipulare il contratto per suo conto (A4) o quando il compratore chieda al vettore di emettere una polizza di carico con il venditore come shipper (ai fini di una lettera di credito). Se diventa parte del contratto di trasporto e quindi figura come shipper/mittente nel documento di trasporto, il venditore, da un lato, mantiene il diritto di contrordine, ma, dall'altro può assumere obblighi in base al contratto di trasporto (in primo luogo quello di pagare il nolo se non lo fa il compratore). Questo permette, però, al mittente di ordinare al vettore di non consegnare le merci al destinatario.

Andrea Toscano

BETA-TRANS S.p.A.

C.A.D. BIANCULLI s.r.l

Centro di Assistenza doganale

2007
50°

Beta-Trans mette a disposizione sul territorio nazionale (Milano, Prato, Bologna), per una completa attività di gestione magazzino conto terzi, più di 80.000 mq. di magazzino e 15.000 mq. di uffici, assistiti per l'attività doganale dal "C.A.D. Bianculli"

Riepilogo anno 2021 n. 1/6

Si riporta l'indice degli articoli pubblicati nell'anno 2021. Per coloro che ne avessero la necessità il riepilogo degli anni precedenti è disponibile sia sul nostro sito che presso la segreteria del Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali.

EDITORIALE

- 35... ma non li dimostra n. 1 pag. 2/5
- Trasformare un evento negativo... n. 2 pag. 2
- Dal 1985 ad oggi, dal 2021 al... futuro n. 3 pag. 2-3
- "Dichiarazione del fornitore" n. 4 pag. 2
- Navigazione in alto mare n. 5 pag. 2
- L'Italia degli spedizionieri doganali n. 6 pag. 2

PRIMO PIANO

- Stagno tantalio tungsteno oro D.Lgs. 13/21 nuovi obblighi n. 2 pag. 3/7
- Deterritorializzazione dei controlli e frontiere intelligenti n. 3 pag. 4/7
- ROSA: "Rules of Origin Self-Assessment" n. 4 pag. 3-4
- Verso un ripensamento delle relazioni UE-Africa n. 5 pag. 3/6
- S.U.D.U. port shopping: realtà o utopia? n. 6 pag. 3-4

ATTUALITÀ

- Disciplina della Plastic Tax modifiche legge di bilancio 2021 n. 6 pag. 5/8

COMMISSIONI

- Brexit cosa cambia per l'e-commerce n. 3 pag. 8/12
- Origine non preferenziale: chiarezza sul "made in Italy" n. 4 pag. 9/12
- Il nuovo regolamento "Dual use" n. 4 pag.13-14
- Decreto legislativo 31/07/2020 n. 101 n. 5 pag.16-17
- Aggiornamento sistema sanzionatorio doganale n. 5 pag.18/21
- Relazione Intrastat 2022: (UE) 2019/2152 e 2020/1197 n. 6 pag. 9/15

SCENARI

- Unione africana accordo AfCFTA n. 2 pag. 9/12

FISCO

- Anche il contrabbando tra i reati "231"... n. 1 pag. 7/12
- IVA: il principio della neutralità dell'imposta n. 4 pag. 5/8
- IVA: il principio della neutralità dell'imposta - 2ª parte n. 5 pag. 7/15

SPECIALE EUROPA

- UE: istruzione e formazione n. 1 pag.13/15
- UE: agricoltura e ambiente n. 2 pag.13/16
- UE cultura e arte n. 3 pag.13/16
- UE Balcani Occidentali n. 5 pag. 25-26

DOGANE

- Codice Doganale Unionale sdoganamento in mare n. 1 pag.16/20
- La "dogana" nella letteratura e nell'arte n. 1 pag. 21-22
- Diritto doganale come obbligo internazionale n. 2 pag.26-27
- Friuli Venezia Giulia zona logistica semplificata n. 2 pag.28-29
- Storia delle dogane profili storici del mondo romano n. 2 pag.30/33
- IVA sulle Royalties: responsabilità dell'importatore n. 3 pag.32/36
- La normativa RAEE e i controlli doganali in materia ambientale n. 3 pag.37-38

indice

- Prodotti a duplice uso novità legislative n. 4 pag.23/25
- Svincolo diretto/celere il CAD può agire? n. 4 pag.26-27
- Storia delle dogane profili storici del mondo romano n. 4 pag.28/31
- Dual Use novità e adempimenti n. 6 pag.24/26
- Ahi ahi... la durata dei controlli doganali n. 6 pag.27/29
- Storia delle dogane dalla caduta dell'Impero romano alle Crociate n. 6 pag. 30/34
- Digitando... digitalizzazione n. 6 pag. 35

PROFESSIONE

- Commissioni di studio n. 1 pag. 6
- Nuove cariche consigli territoriali n. 2 pag. 40

GIURISPRUDENZA

- Sanzioni doganali stop al calcolo sui "singoli" n. 1 pag.23/25
- Esenzione concessa a decorrere dal 30/01/2020 n. 1 pag.26-27
- Controversia doganale provvedimento conclusivo n. 1 pag. 28/31
- Cassazione: rettifiche doganali fondate su rapporti Olaf n. 2 pag.17/20
- Cassazione: limiti valenza probatoria delle banche n. 2 pag.21-22
- IVA all'importazione obbligazione tributaria n. 2 pag.23/25
- Sanzioni doganali disapplicate se sproporzionate n. 3 pag.17/18
- Royalties: nuovo indirizzo apre lo scenario dei rimborsi n. 3 pag.19-20
- Cessioni intracomunitarie risponde l'Agenzia delle Entrate n. 3 pag.21/23
- Diritto alla detrazione di imposta per l'IVA versata all'importazione n. 3 pag. 25/27
- Sentenza n. 43, 20/01/2021 n. 4 pag.15-16
- Dazi antidumping: illegittima l'indagine dell'Olaf n. 4 pag.17-18
- Origine non preferenziale discrezionalità e limiti n. 4 pag.19-20
- PIFF: inasprite sanzioni per violazioni doganali n. 4 pag.21-22
- Obbligo normativo rimborso garanzie fideiussorie n. 5 pag. 27-28
- Cabotaggio e trasporto internazionale in conto proprio n. 5 pag.29/31
- Classifica doganale nuovi strumenti per gli operatori n. 5 pag.32/34
- Detraibilità dell'IVA accertata in dogana a seguito di contenzioso n. 6 pag.17-18
- Illegittima l'imposizione di una responsabilità automatica per i CAD n. 6 pag.19/21
- First sale rule illegittima la rettifica del valore n. 6 pag.22-23

FILO DIRETTO

- Scambi intracomunitari n. 1 pag. 37-38
- Acquisti via internet... n. 2 pag. 34-35
- Vendere negli Stati Uniti con resa DDP... un pericolo nascosto n. 3 pag. 39-40
- Ma chi lo ha detto che... le dogane hanno sempre ragione? n. 4 pag.37/40
- L'importanza di conoscere a fondo il proprio fornitore Extra comunitario n. 5 pag. 35
- Se incompleto "made in" no immissione in consumo n. 6 pag. 40

OSSERVATORIO

- Giurisprudenza comunitaria e nazionale n. 1 pag. 32/35
- Giurisprudenza comunitaria e nazionale n. 2 pag. 36/39
- Giurisprudenza comunitaria e nazionale n. 3 pag. 28/31
- Giurisprudenza comunitaria e nazionale n. 4 pag. 32/35
- Giurisprudenza comunitaria e nazionale n. 5 pag. 22/24
- Giurisprudenza comunitaria e nazionale n. 6 pag.36/239

GMG Sistemi S.r.l.

Soluzioni e Servizi Informatici

***Gulliver**: il Software modulare in ambiente Windows per la gestione integrata della Casa di Spedizione e del Doganalista*

Gestione **Dichiarazioni Doganali**, transiti e documentazione Complementare. Verifica del Differito Doganale
Automatismi di controllo e scarico del **Visto Uscire**

Temporanee Esportazioni e calcolo degli scarichi, Intrastat (Beni e Servizi) con acquisizione dati da **AVALON**

Manifesto Doganale Mare/Aereo (M.M.P. / M.M.A)

Dichiarazioni Sommarie — ENS/EXS

Creazione file per accesso al portale AIDA / CARGO e dialogo semplificato con il Web-Service di Ag. Dogane

Gestione **Pratiche** per l'informatizzazione dei dati delle Spedizioni (Terra, Mare, Aereo), **Ritiri** e produzione della documentazione accessoria. Costi e Ricavi per una marginalità di Pratica.

Acquisizione dati da file esterni.

Fatturazione (mediante Profili) e contabilizzazione verso **AVALON** (Contabilità Generale, Analitica). Creazione XML per S.D.I.

Gestione **Mare** (LCL ed FCL) e **Aereo** (Stampa AWB) per Spedizioni dirette e consolidate, **Tariffe ed Offerte** SPOT

Gestione **Anticipi** e **Documenti Fornitore** per il controllo Fatture passive

Deposito Doganale/IVA, T.C., Magazzino C.to Terzi a Partite integrato o indipendente **Acquisizione dati da host Aziendali**

Pubblicazione dati su portale WEB accessibile tramite autenticazione. Sincronizzazione automatica dei dati pubblici.

Archiviazione Documenti integrata sulle strutture di memorizzazione ad es. per una maggior reperibilità dei dati della Spedizione.

G-Accise per la Telematizzazione delle Accise (Prodotti Energetici ed Alcoli) e del DAA Telematico (Speditore/Destinatario)

***Contattateci:** Tel.041.5703131*

www.gmgsistemi.it - info@gmgsistemi.it

GMG Sistemi S.r.l. via Belluno, 43-45 30035 Mirano (VE)