

Il Doganalista

n. 4 Luglio-Agosto 2022





grafica + tipografia
piana e in continuo
gadgets pubblicitari
regalistico + cancelleria

SCARICA DAL NOSTRO
SITO

www.socgm.com

NELLA SEZIONI

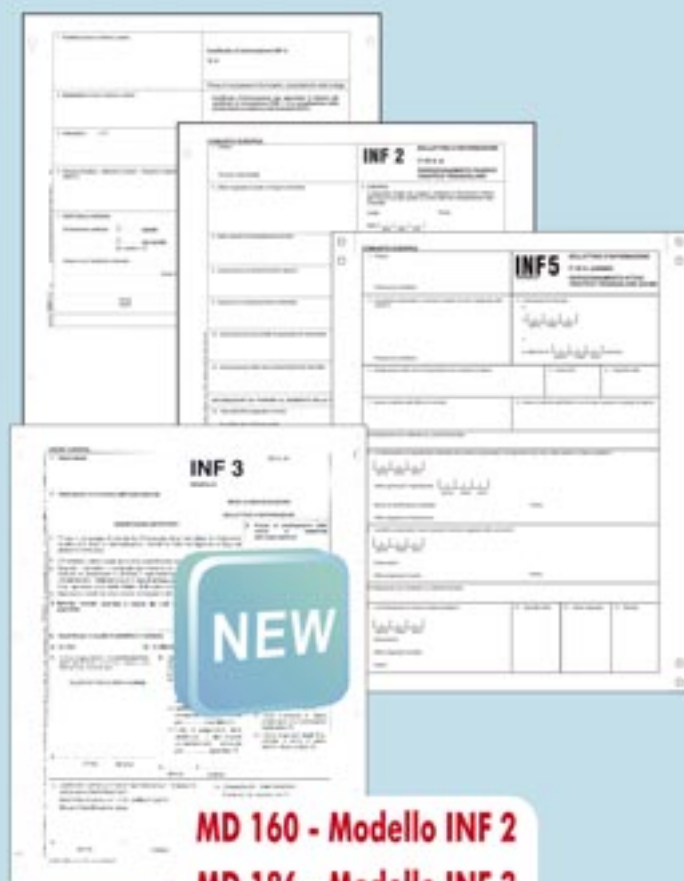
"Cataloghi"

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, tritici 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

“Dobbiamo diventare il cambiamento che vogliamo vedere”

di **Mauro Lopizzo**

primo piano 3/6

OMC Accesso alle statistiche e alle misure di commercio

di **Danilo Desiderio**

giurisprudenza 9/21

Imbarcazioni da diporto non unionali procedure doganali e adempimenti

di **Cristina Zunino**
Valentina Picco

Olaf sull'origine dei prodotti: necessario certificato di origine

di **Sara Armella**

Valore doganale: i chiarimenti della Corte di Giustizia

di **Stefano Comisi**
Tatiana Salvi

giurisprudenza 9/21

Fallace indicazione del Made in: conseguenze penali e amministrative

di **Massimo Monosi**

Obbligazione doganale: riflessi in materia di accise ed Iva

di **Piero Bellante**

dogane 23/35

Importazioni: nuovi modelli dichiarativi e adempimenti contabili

di **Francesco Tonini**
Gianluca Sigismondi

Regolamenti di classifica conseguenze pratiche

di **Lorenzo Ugolini**

Ravvedimento operoso in dogana nota ADM 11748/RU del 26/05/2022

osservatorio 36/39

Giurisprudenza unionale e nazionale
di **Alessandro Fruscione**

Obbligo di fatturazione elettronica

Con la Decisione di esecuzione n. 2021/2251/UE, l'Italia è stata



autorizzata a prorogare fino al 31 dicembre 2024 l'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato. In considerazione dell'autorizzazione comunitaria, nell'ambito del decreto PNRR 2 (D.L. n. 36/2022) è stato riformulato l'art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 127/2015.

Vincenzo Guastella
Francesco Pagnozzi

pagg. 7-8

Importazioni e-commerce

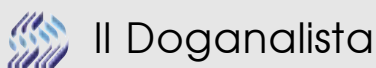
Più passa il tempo e più vengono effettuati acquisti



tramite e-commerce, moderno e comodo nuovo sistema per soddisfare i nostri desideri. E' però opportuno ricordare che se questo tipo di acquisto avviene per via telematica da un Paese Terzo, si dovrà affrontare l'aspetto doganale, che in molti casi può essere determinante.

Andrea Toscano

pag. 40



Il Doganalista

Rivista giuridico-economica di commercio internazionale

Autorizzazione Tribunale Roma n. 199 del 05/04/1985 - ANNO XXXV - n. 4 - Luglio-Agosto 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

Foto di copertina: mosaico sito in Ravenna - Basilica di San Vitale

Associato all'Unione Stampa Periodica Italiana



“Dobbiamo diventare il cambiamento che vogliamo vedere”

A. Gandhi

In uno scenario internazionale fortemente condizionato da pandemia e da disastri climatici, da crisi irrisolte sul piano geopolitico - conflitto Russia/Ucraina, confine tra Polonia e Bielorussia, Afghanistan - e da shock economici, come quelli che hanno portato a interruzioni pesanti nelle catene globali del valore, ci saranno anche opportunità da cogliere per le imprese italiane e gli esperti del settore: i doganalisti.

Le imprese hanno bisogno di inventiva e di una visione ampia ed alta, più che di esattezza.

Le aziende del futuro dovranno attivare processi di ideazione e progettazione di nuovi prodotti, frutto di attività di ricerca e attenzione all'innovazione. Le attività di produzione, l'impegno per la qualità e il miglior utilizzo delle materie, lo sguardo fisso alla sostenibilità e al rispetto dell'ambiente, sono espressioni culturali delle *aziende adattive*.

Lo studio e il costante efficientamento dei sistemi di trasporto, l'acquisizione di nuovi mercati, le politiche di reshoring, richiamando l'attenzione alle strategie di roll-up interno/esterno, sono processi da conformare al pentacolo dell'innovazione, valorizzato da leve strategiche, quali: *mercato, cultura aziendale, tecnologia, organizzazione, finanza*.

Il pentacolo diviene uno strumento aziendale per analizzare il contesto nel suo insieme e approfondire anche ogni singolo elemento, ma soprattutto per evidenziare "combinazioni" caratteristiche (set) degli elementi, favorevoli all'innovazione e alla "sostenibilità" e soprattutto cogliere le opportunità previste dalle vigenti normative unionali. Il processo delle aziende adattive che prediligono la qualità del profitto alla massimizzazione dovranno intraprendere un percorso volto a:

- 1) qualificare la produzione delle merci, sviluppando le strategie del brand identitario;
- 2) incentivare la comunicazione del trade marketing;
- 3) presidiare le dinamiche doganali e del commercio internazionale, interpretare nuovi parametri normativi, deflazionare i profili di rischio aziendale, doganale e creditizio, per intercettare nuovi e vantaggiosi mercati.

I doganalisti che hanno un patrimonio professionale inestimabile dovranno intercettare le dinamiche della *new economy* per posizionarsi in una zona baricentrica strategica del commercio internazionale, al-

l'interno delle aziende (punto 3). In tale ottica va contestualizzato l'audit professionale del doganalista che dovrà associare la conoscenza verticale ad una contaminazione dei saperi, per riscontrare se esistono combinazioni ricorrenti che consentono alle aziende di sviluppare prodotti innovativi e di acquisire consapevolezza e competitività, caratterizzandosi per la "sostenibilità" nel loro intero ciclo di vita.

Per disegnare scenari e impatti nuovi della professione, bisognerebbe sposare il pensiero di Einstein: *"Ho deciso di guardare solo al futuro perché è lì che ho intenzione di passare il resto della vita"*.

In tale ottica progressista, *i doganalisti* oltre che presidiare l'attività di rappresentanza doganale *dovranno aiutare le aziende ad orientare lo sguardo ed assisterle verso processi di compliance program*, con implementazione costante:

- **acquisizione dell'AEO**, punto di passaggio per cavalcare la rivoluzione copernicana del rapporto doganale;
- **strumenti di compliance** - ITV, IVO, valore concordato...;
- **Programmi Interni di Conformità (PIC)**, quale obbligo per autorizzazioni di esportazione globali dei prodotti duali;
- **dogana Km-zero** - luogo approvato;
- **Modello Organizzativo Gestionale D. Lgs. 231/2001**, valorizzare l'aspetto della competitività sotto la spinta della legalità;
- **strumento della "Certified Taxable Person" (CTP)**
- **asset della vigilanza prudenziale creditizia**, migliorare la qualità dei rischi e del merito creditizio - Basilea 3.

Sono questi i percorsi formativi ambiziosi intrapresi dal Consiglio Nazionale Spedizionieri Doganali, con forti motivazioni di crescita verso le *next generation*, connotati da tematiche dinamiche, mutabili, adattabili e asimmetriche, per adeguare la speciale qualifica del doganalista ed il background culturale alle esigenze del sistema Paese.

Non a caso, unitamente alle Commissioni di studio del CNSD, culla del *"be innovative"* professionale, stiamo coltivando idee, per promuovere uno slancio innovativo finalizzato al salto culturale, all'interdisciplinarietà, alla formazione e alla visibilità.

Mauro Lopizzo

OMC

Accesso alle statistiche e alle misure di commercio

L'Organizzazione Mondiale del Commercio (OMC) ha lanciato a fine maggio un nuovo portale dati che consente di accedere da un unico punto a un'ampia gamma di sistemi e banche dati che offrono statistiche commerciali e informazioni sulle misure commerciali di tutti i suoi membri, comprese le tariffe, misure sanitarie e fitosanitarie, le barriere non tariffarie e le regole di origine.

Sin dalla sua nascita, l'Organizzazione Mondiale del Commercio ha visto progressivamente estendere le sue aree di competenza a settori non direttamente correlati al commercio di beni e servizi, che rappresentano a tutt'oggi le due "core competencies" dell'Organizzazione.

Dopo un iniziale allargamento ai diritti di proprietà intellettuale ed all'agricoltura, le nuove aree di azione dell'OMC ricomprendono ora la protezione dell'ambiente, i sussidi alla pesca, le rinunce ai diritti di proprietà intellettuale per la fabbricazione dei vaccini COVID-19 e la sicurezza alimentare, solo per citarne alcune.

In parallelo a tale processo, numerosissimi sono i sistemi online che sono stati creati nel corso del tempo dall'Organizzazione per offrire un accesso al lavoro svolto in tutte queste aree. In totale, si contano ben 46 sistemi, alcuni dei quali sviluppati in collaborazione con altre istituzioni internazionali, quali l'Organizzazione Mondiale delle Dogane (OMD), il Centro per il Commercio Internazionale (ITC), o la Banca Mondiale.

Per mettere ordine a tutte queste risorse di informazione, l'OMC ha creato un portale che consente di accedere ad esse tramite un'unica interfaccia.

Alcuni di tali sistemi costituiscono uno strumento di lavoro imprescindibile per le imprese che operano nel settore del commercio internazionale (inclusi loro agenti o consulenti), la cui conoscenza è fondamentale per orientarsi in una materia la cui complessità sembra crescere nel tempo.

Basti pensare al Rules of Origin Facilitator (www.findrulesoforigin.org) piattaforma sviluppata in sinergia con l'OMD e l'ITC conosciuta purtroppo ancora oggi da pochi, la quale rappresenta attualmente la raccolta più completa al mondo su tariffe ed accordi commerciali, con le regole di origine ad essi connesse.

Il portale unico dati dell'OMC, disponibile all'indirizzo web www.data.wto.org, offre un accesso ai sistemi elencati nella tabella sottostante che indica, oltre al loro oggetto, quali di essi possono essere utilizzati liberamente o previa registrazione.

Daniilo Desiderio

N.	Sistema	Oggetto e principali contenuti	Accesso
1	Sito web dell'OMC (www.wto.org)	Notizie, materiale esplicativo, informazioni di base, link a documenti ed ai vari sistemi sviluppati dall'Organizzazione.	Accesso pubblico. Alcuni contenuti tuttavia, sono riservati ed accessibili su creazione di un apposito account nella sezione "myWTO".
2	Documents Online	Il sistema "Documents Online" consente di accedere alla documentazione ufficiale dell'OMC organizzata per argomento o per paese di riferimento.	Accesso pubblico. Alcuni contenuti sono riservati ai membri dell'Organizzazione.
3	Accession Commitments Database (ACDB)	Accesso ai Protocolli di Adesione dei membri dell'OMC, inclusi i rapporti dei Working Parties incaricati di esaminare le domande di adesione all'Organizzazione.	Accesso pubblico
4	Agriculture Information Management System (AGIMS)	Fornisce l'accesso alle notifiche sull'agricoltura e ai registri delle discussioni della Commissione OMC per l'Agricoltura a partire dal 1995.	Accesso pubblico
5	Air Service Agreements Projector (ASAP)	Strumento analitico che consente di visualizzare gli elementi dell'approccio QUASAR (Quantitative Air Services Agreements Review) elaborato dal Segretariato dell'OMC.	Accesso pubblico
6	Cotton Portal	Punto di accesso unico per tutte le informazioni specifiche sul cotone disponibili nei database dell'OMC e dell'ITC sull'accesso al mercato, sulle statistiche commerciali, sui contatti commerciali e sull'assistenza allo sviluppo.	Accesso previa registrazione
7	COVID-19: Trade and trade-related measures	Compilato dal Segretariato dell'OMC, raccoglie informazioni in merito alle misure di sostegno all'economia e quelle restrittive del commercio adottate nel contesto della crisi COVID-19, queste ultime raggruppate a secondo del loro oggetto (es. beni, servizi, prodotti agricoli, misure relative alla proprietà intellettuale)	Accesso pubblico

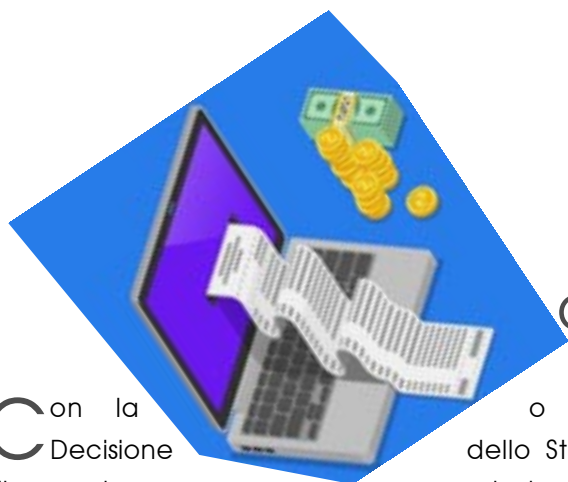
N.	Sistema	Oggetto e principali contenuti	Accesso
8	Documents For Meetings	Permette di accedere ai documenti prodotti nell'ambito delle riunioni delle varie Commissioni e Gruppi di Lavoro dell'OMC.	Accesso pubblico. Alcuni contenuti tuttavia, sono riservati ai membri dell'Organizzazione
9	E-learning	Database dei corsi di formazione online dell'OMC	Accesso previa registrazione
10	Enhanced Integrated Framework (EIF)	Partenariato multilaterale dedicato esclusivamente ad assistere i Paesi meno sviluppati (PMS) nell'utilizzo del commercio come motore di crescita, sviluppo sostenibile e riduzione della povertà.	Accesso pubblico
11	Environmental Database (EDB)	Contiene tutte le notifiche relative all'ambiente presentate dai membri dell'OMC, nonché le misure e le politiche ambientali menzionate nelle revisioni delle politiche commerciali dei membri dell'OMC.	Accesso pubblico
12	ePing SPS & TBT Notification Alert System	Il sistema di allerta per le notifiche sanitarie e fitosanitarie (SPS) e sulle barriere tecniche al commercio (TBT) "ePing" consente di tenere traccia delle notifiche di tali misure effettuate dai membri dell'OMC all'Organizzazione.	Accesso pubblico. La registrazione sulla piattaforma consente di ricevere avvisi via e-mail relativi alle notifiche ricevute dall'OMC con riferimento a determinati prodotti e/o mercati di interesse
13	E-recruitment	Elenco delle offerte di lavoro dell'OMC e candidatura online	Accesso previa registrazione
14	e-TRIPS Gateway	Punto di accesso per le informazioni relative al TRIPS (Accordo sugli aspetti commerciali dei diritti di proprietà intellettuale), comprese le notifiche, rapporti, relazioni ed altri documenti del Consiglio TRIPS.	Accesso pubblico
15	GATT Disputes: 1948-1995	Database che raccoglie informazioni sulle decisioni e sulle procedure di risoluzione delle controversie del GATT, compresi i documenti principali come le richieste di consultazione, i rapporti, gli atti di nomina degli arbitri, le parti in causa, richieste, difese ed altro.	Accesso pubblico

N.	Sistema	Oggetto e principali contenuti	Accesso
16	General Council ePortal (GCeP)	Fornisce accesso a tutte le questioni trattate nelle riunioni del Consiglio Generale dell'OMC a partire dal 1995, inclusi i documenti e le decisioni adottate con i verbali delle riunioni.	Accesso pubblico
17	Global Trade-Related Technical Assistance Database (GTAD)	Contiene informazioni sulle attività di assistenza tecnica fornite dall'OMC ai suoi membri fino alla fine del 2018. A partire da tale data infatti è stato sostituito dal Sistema di gestione dell'assistenza tecnica (TAMS).	Accesso pubblico
18	Goods Schedules e-library	Piattaforma online che facilita l'accesso a tutti gli strumenti giuridici che incorporano gli elenchi di concessioni dell'OMC, compresi gli elenchi dell'Uruguay Round, i risultati dei negoziati tariffari plurilaterali ed altro.	Accesso pubblico
19	Import Licensing Procedures Website	Informazioni sulle leggi/regolamenti in materia di licenze d'importazione, con i dettagli procedurali di ciascun membro in base alle notifiche e le informazioni sul Comitato OMC per le Licenze d'Importazione.	Accesso pubblico
20	Integrated Government Procurement Market Access Information (e-GPA)	Fornisce informazioni sull'accesso ai mercati ai sensi dell'Accordo OMC riveduto sugli Appalti Pubblici (GPA), insieme ad altre informazioni che le Parti del GPA si sono impegnate a fornire.	Accesso pubblico
21	WTO Stats Dashboard	Strumento di visualizzazione dei dati che integra il portale statistico dell'OMC con presentazioni grafiche dei dati sul commercio di merci, sul commercio di servizi e sull'accesso al mercato.	Accesso pubblico
22	I-TIP Goods	Fornisce informazioni complete sulle Misure Non Tariffarie (NTM) applicate dai membri dell'OMC negli scambi di merci. Sono incluse le notifiche dei membri sulle misure non tariffarie, come gli ostacoli tecnici al commercio, le misure sanitarie e fitosanitarie, le misure antidumping e compensative, nonché le informazioni sulle "preoccupazioni commerciali specifiche" sollevate nelle riunioni del comitato dell'OMC.	Accesso pubblico
23	I-TIP Services	Si tratta di un sistema sviluppato congiuntamente con la Banca Mondiale che contiene informazioni sugli impegni assunti dai membri nell'ambito dell'Accordo Generale sul Commercio dei Servizi (GATS) dell'OMC, sugli	Accesso pubblico

N.	Sistema	Oggetto e principali contenuti	Accesso
		impegni relativi ai servizi negli accordi commerciali regionali, sulle misure applicate e sulle statistiche relative ai servizi.	
24	Notifications	Modulo sviluppato all'interno del sistema "Documents Online" che consente la ricerca di tutte le notifiche effettuate dai membri dell'OMC raccolte nel Registro Centrale delle Notifiche (CRN) dell'Organizzazione.	Accesso pubblico
25	Output of the Economic Research and Statistics Division	Elenca tutti i lavori di ricerca della Divisione di Ricerca Economica e Statistica dell'OMC, compresi i documenti di lavoro, le pubblicazioni ed altri documenti.	Accesso pubblico
26	PTA database	Informazioni sugli accordi commerciali preferenziali (PTA) attuati dai membri dell'OMC.	Accesso pubblico
27	Regional Trade Agreements Database (RTA)	Archivio dei testi giuridici e degli allegati di tutti gli Accordi Commerciali Regionali notificati all'OMC, dei dati tariffari e commerciali preferenziali forniti dalle parti di tali Accordi e di altri documenti correlati.	Accesso pubblico
28	Research Database on Trade and Gender	Questo database raccoglie studi e documenti di ricerca sul rapporto tra il commercio e le questioni relative al genere (parità maschile/femminile) negli Accordi commerciali internazionali.	Accesso pubblico
29	Rules of Origin Facilitator	Risorsa online su tariffe, accordi commerciali e regole di origine pensata per le PMI. Lo strumento consente di visualizzare i dazi all'importazione nei mercati esteri applicabili ai prodotti, esenzioni e riduzioni daziarie, le regole di origine dettagliate e le procedure di certificazione.	Accesso pubblico
30	SPS Information Management System (SPS IMS)	Il sistema di gestione delle informazioni SPS (Sanitarie e Fitosanitarie) è un database completo che contiene informazioni specializzate e dettagliate sulle notifiche SPS, sulle preoccupazioni specifiche per il commercio (STC), sulle autorità nazionali di notifica/sui punti di informazione nazionali e su altri documenti SPS. Consente ricerche avanzate di notifiche SPS e STC e facilita la creazione di rapporti e grafici personalizzati.	Accesso pubblico

N.	Sistema	Oggetto e principali contenuti	Accesso
31	Standards and Trade Development Facility	Partenariato globale per aiutare i Paesi in via di sviluppo a migliorare le proprie capacità in materia di sicurezza alimentare, salute animale e vegetale, garantendo che le importazioni e le esportazioni soddisfino i requisiti SPS per il commercio, sulla base di standard internazionali.	Accesso pubblico
32	Tariff Analysis Online	Permette di accedere alla banca dati integrata dell'OMC (IDB) e alle tabelle tariffarie consolidate (CTS) on-line.	Accesso previa registrazione
33	Tariff Download Facility	Informazioni complete sulle tariffe applicate e consolidate della nazione più favorita (MFN) ai codici standard del sistema armonizzato (HS) per tutti i membri dell'OMC.	Accesso pubblico
34	TBT Information Management System (TBT IMS)	Il sistema di gestione delle informazioni sul TBT (TBT-IMS) è un database che consente agli utenti di cercare tutte le notifiche TBT (barriere tecniche al commercio) presentate dai membri e tutte le preoccupazioni commerciali specifiche sollevate in seno al Comitato TBT dell'OMC.	Accesso pubblico
35	Technical Assistance Management System (TAMS)	Catalogo delle attività di assistenza tecnica programmate dall'OMC.	Accesso pubblico. Alcuni contenuti sono riservati ai membri dell'Organizzazione
36	Trade Cost Index	L'Indice dei costi del commercio fornisce statistiche sui costi del commercio, come le tariffe medie o il numero di misure non tariffarie. L'obiettivo è quello di dare un'idea del grado di restrittività di alcune di queste misure, di misurare come le barriere alla politiche commerciali si confrontano con altri costi commerciali e di indicare chi sostiene questi costi.	Accesso pubblico
37	Trade Facilitation Agreement Database	La banca dati TFA è una piattaforma online che consente di monitorare e analizzare gli impegni assunti dai membri dell'OMC nell'ambito dell'Accordo sulla facilitazione degli scambi. Fornisce accesso a tutte le notifiche, alle relative analisi statistiche, ai profili dei membri, con una pagina dedicata al Comitato OMC per la Facilitazione degli Scambi.	Accesso pubblico. Alcuni contenuti limitati per uso interno all'OMC

N.	Sistema	Oggetto e principali contenuti	Accesso
38	Trade Facilitation Agreement Facility	Informazioni sullo stato di implementazione dell'Accordo sulla Facilitazione del Commercio (AFC) dell'OMC da parte dei suoi membri	Accesso pubblico. Alcuni contenuti limitati per uso interno all'OMC
39	Trade for Development News	Informazioni su cambiamenti delle politiche commerciali, innovazioni nel commercio e sostegno allo sviluppo nei Paesi meno sviluppati.	Accesso pubblico
40	Trade Monitoring Database	Fornisce informazioni sulle misure commerciali attuate dai membri e dagli osservatori dell'OMC a partire da ottobre 2008. I dati sono tratti dai rapporti periodici di monitoraggio del commercio redatti dal Segretariato dell'OMC.	Accesso pubblico
41	WTO Chairs Programme e-Platform	Collegamento in rete tra le istituzioni accademiche e i responsabili politici dei Paesi in via di sviluppo per il miglioramento della conoscenza e la comprensione del sistema commerciale attraverso lo sviluppo di programmi di studio, ricerca ed attività di sensibilizzazione da parte di università e istituti di ricerca.	Accesso previa registrazione
42	WTO Data	Questo portale dà accesso a una selezione di banche dati chiave che offrono statistiche e informazioni sulle diverse misure commerciali dei membri dell'OMC.	Accesso pubblico
43	WTO members' notifications on COVID-19	Notifiche su COVID-19 ordinate per membro, data o tipo.	Accesso pubblico
44	WTO members' proposals on COVID-19	Raccoglie le comunicazioni e le dichiarazioni dei membri dell'OMC sul COVID-19 e sul commercio mondiale.	Accesso pubblico
45	WTO Stats	Contiene indicatori statistici relativi alle varie questioni trattate dall'OMC. Le serie temporali disponibili riguardano le statistiche sul commercio di beni e servizi, gli indicatori di accesso al mercato (tariffe consolidate, applicate e preferenziali), le informazioni non tariffarie ed altri indicatori.	Accesso pubblico
46	WTO online bookshop	Portale per l'acquisto delle pubblicazioni dell'OMC	Accesso pubblico. La registrazione è tuttavia richiesta per l'acquisto delle pubblicazioni



Obbligoooooooooooo di fatturazione elettronica

Con la
Decisione
di esecuzione n.

2021/2251/UE, l'Italia è stata autorizzata a prorogare fino al 31 dicembre 2024 l'obbligo di fatturazione elettronica per i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato. In considerazione dell'autorizzazione comunitaria, nell'ambito del decreto PNRR 2 (D.L. n. 36/2022) è stato riformulato l'art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 127/2015, abrogando l'esonero dell'obbligo di fatturazione elettronica per:

- i soggetti rientranti nel regime di vantaggio, di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98/2011;
- i soggetti rientranti nel regime forfettario, di cui all'art. 1, commi 54-89, della L. n. 190/2014;
- i soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui agli artt. 1 e 2 della L. n. 398/1991 e che, nel periodo d'imposta precedente, hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a 65.000 euro.

Di seguito il testo delle norme citate:

omissis...

3. Al fine di razionalizzare il procedimento di fatturazione e registrazione, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti

o stabiliti nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni, sono emesse esclusivamente fatture elettroniche utilizzando il Sistema di Interscambio e secondo il formato di cui al comma 2.

omissis...

3-bis. I soggetti passivi di cui al comma 3 trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche secondo le modalità indicate nel comma 3. ...omissis... Con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2022, i dati di cui al primo periodo sono trasmessi telematicamente utilizzando il Sistema di interscambio secondo il formato di cui al comma 2. Con riferimento alle medesime operazioni:

a) la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi;

b) la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni ri-

cevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

La modifica dell'art.1, comma 3, D.Lgs. n. 127/2015 si riflette in modo automatico sul successivo comma 3-bis, che prevede l'obbligo di trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, effettuate e ricevute, verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

Per le operazioni in esame, effettuate dal 1° luglio 2022, i soggetti in precedenza esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica dovranno pertanto trasmettere all'Agenzia delle Entrate i relativi dati, peraltro utilizzando le stesse modalità tecniche attualmente previste per la fatturazione elettronica. Infatti, l'art. 1, comma 1103, legge n. 178/2020 (legge di Bilancio 2021), al fine di semplificare gli adempimenti a carico degli operatori economici, ha previsto l'utilizzo di un unico canale di trasmissione per inviare non solo le fatture elettroniche, ma an-

che i dati delle operazioni con l'estero. Anche per questi ultimi dovrà, quindi, utilizzarsi esclusivamente il Sistema di Interscambio e il formato XML.

Ciò significa che, per le fatture attive relative alle operazioni effettuate nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia, si dovrà utilizzare il tipo documento "TD01", valorizzando il campo "codice destinatario" con "XXXXXXX".

Per le fatture passive, invece, ricevute in modalità analogica dai fornitori esteri, il cliente italiano dovrà generare un documento elettronico (autofattura) di tipo "TD17", "TD18" e "TD19", da trasmettere al Sistema di Interscambio.

In pratica il legislatore nazionale, non potendo estendere l'obbligo di fattura elettronica alle operazioni nelle quali sia coinvol-

to un soggetto non residente o stabilito nel territorio dello Stato (secondo l'autorizzazione ricevuta dall'Unione Europea), hanno inserito l'obbligo, solo per i soggetti residenti o stabiliti in Italia, di comunicare i dati delle operazioni intervenute con soggetti non residenti o stabiliti nel territorio dello Stato con il medesimo formato utilizzato per la fattura elettronica. Discorso a parte va fatto per il rappresentante fiscale per il quale non c'è obbligo di fattura, ovvero di autofattura, elettronica. Infatti il comma 3 del D.Lgs. 127/2015, nella versione attualmente vigente, sancisce l'obbligo di fattura elettronica solo per le operazioni effettuate fra soggetti passivi stabiliti o residenti nel territorio dello Stato ed il rappresentante fiscale non rientra in tale categoria.

L'obbligo di fattura e autofattura elettronica nasce dal successivo comma 3-bis del citato decreto che stabilisce che per le operazioni da e verso soggetti non stabiliti, i soggetti di cui al comma 3 (cioè quelli stabiliti o residenti) debbano comunicare, con le modalità stabilite per la fattura (o autofattura) elettronica, i dati delle citate operazioni. Di fatto devono emettere fattura elettronica (per le cessioni di beni o prestazioni di servizio rese), ovvero autofattura elettronica (per gli acquisti di beni o per le prestazioni di servizio ricevute).

Pertanto il rappresentante fiscale può continuare ad emettere l'autofattura per l'estrazione dei beni dal deposito IVA in formato analogico.

Vincenzo Guastella
Francesco Pagnozzi



STUDIO DOGANALE

41012 CARPI (Mo)
Via Ferrara, 19 - Tel. (059) 683805

C.F. MST FNC 44T01 E522Y
PIVA 01902420361

Patente N. 4805 rilasciata da:
Ministro delle Finanze
Dir. Gen. le delle Dogane
Iscritto Albo Professionale
Spedizionieri doganali di
Bologna al N. 457

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**



Imbarcazioni da diporto non unionali procedure doganali e adempimenti

Con la circolare 27 Maggio 2022, n. 20, l'ADM illustra la corretta disciplina che devono seguire i soggetti che introducono imbarcazioni da diporto non unionali in acque dell'Unione europea.

Con la circolare 27 maggio 2022, n. 20, l'Agenzia delle accise, dogane e monopoli illustra la corretta disciplina che devono seguire i soggetti che introducono imbarcazioni da diporto non unionali in acque dell'Unione europea. Tale circolare si è resa necessaria in considerazione delle esigenze di semplificazione operativa e riduzione degli oneri amministrativi nel settore economico della cantieristica nazionale interessata allo svolgimento di attività di manutenzione e lavorazione.

In particolare, in detta circolare l'Agenzia illustra i regimi dell'ammissione temporanea e del perfezionamento attivo, specificandone le modalità operative.

Ammissione temporanea

Come noto, in materia di ammissione temporanea, i mezzi di trasporto usufruiscono di una particolare forma di semplificazione, in base alla quale il semplice ingresso nell'ambito delle

acque territoriali dello Stato membro dell'Unione, ricomprese nelle 12 miglia dalla costa, permette il vincolo del bene al regime di ammissione temporanea, essendo lo stesso sufficiente a vincolare il bene a tale regime.

In alcuni casi, il soggetto interessato sceglie di non usufruire della semplificazione operativa sopra citata e preferisce utilizzare la dichiarazione verbale di vincolo al regime, presentando un apposito formulario utile ad attestare la data di arrivo dell'imbarcazione del territorio unionale, ai fini del rispetto dei termini massimi per l'appuramento del regime.

Il regime di ammissione temporanea consente l'introduzione nel territorio dell'Unione europea, in esenzione dai dazi, dei mezzi di trasporto immatricolati in un Paese terzo, di proprietà e utilizzati in territorio unionale da un soggetto non stabilito nell'Unione euro-

pea, entro un periodo massimo di 18 mesi.

Tale periodo deve essere considerato globalmente anche se le merci vengono vincolate dal titolare del regime di ammissione temporanea ad un altro regime speciale (come il perfezionamento attivo) e poi nuovamente poste in regime di ammissione temporanea.

Nel settore della nautica, frequentemente, l'imbarcazione privata è vincolata al regime di ammissione temporanea dal titolare della stessa; il regime di perfezionamento attivo, invece, in caso di attività di riparazione e lavorazione, viene richiesto dal cantiere, una volta terminate le lavorazioni.

Nella circolare è stato precisato che è ammesso il vincolo a tale regime a prescindere dalla circostanza che l'imbarcazione sia funzionante o necessiti di manutenzione o riparazione; la stessa mantiene pertanto la natura di "mezzo di traspor-

to” anche se viene trasferita via terra da un confine nazionale ad un altro luogo nel territorio unionale, utilizzando un altro mezzo di trasporto.

Un'imbarcazione, vincolata al regime di ammissione temporanea, può essere sottoposta altresì a lavori di manutenzione e riparazione ordinaria dell'unità, del materiale a bordo e dei tender, purché non ne modifichino la struttura o non comportino miglioramenti della performance o consi-

derevole aumento del valore della stessa.

Lo svolgimento delle suddette attività di riparazione/manutenzione non comporta l'obbligo di prestazione della garanzia che è invece dovuta ricorrendo al regime di perfezionamento attivo.

Nell'applicazione della suddetta procedura, ai fini della tutela degli interessi finanziari unionali e nazionali, dovranno essere adottati i seguenti adempimenti:

l. il soggetto (titolare del-

l'imbarcazione o un suo rappresentante), che richiede lo svolgimento dell'attività di manutenzione in regime di ammissione temporanea, deve dimostrare il momento di ingresso dell'imbarcazione nelle acque unionali, attraverso la presentazione dell'allegato 71-01, Reg. Ue n. 2446 del 2015 (RD), all'Ufficio doganale competente del luogo ove deve essere effettuata la manutenzione;



C.A.D. MESTIERI Srl

Società unipersonale
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**

II. il medesimo soggetto, titolare del regime di ammissione temporanea, trasferisce i diritti e gli obblighi derivanti dal regime al cantiere incaricato di svolgere i lavori, che pertanto avrà, per un determinato lasso temporale, la disponibilità del bene;

III. il titolare/responsabile del cantiere, che ha acquisito la responsabilità del regime, annota nelle proprie scritture contabili le informazioni relative alle imbarcazioni in regime di ammissione temporanea (documento TORO), le date di inizio e fine lavori, eventuali parti e pezzi sostituiti.

Ai fini dell'eventuale insorgenza dell'obbligazione doganale, il cantiere è pertanto responsabile dei beni sottoposti a manutenzione quando sono nella disponibilità dello stesso e presso i propri spazi/locali, mentre la responsabilità ricadrà sul titolare dell'imbarcazione quando l'attività di manutenzione viene svolta sull'imbarcazione stessa in banchina, senza il trasferimento presso il cantiere o negli spazi a sua disposizione.

Ai fini Iva, le prestazioni per lavorazioni svolte in regime di ammissione tempo-

ranea rientrano fra i casi di non imponibilità, previsti dall'art. 9, primo comma, n. 9, d.p.r. 633 del 1972.

Perfezionamento attivo

Per le attività più rilevanti, che consistono in operazioni che comportano interventi strutturali delle imbarcazioni (refitting) e quindi attività che apportano delle migliorie di carattere sostanziale al bene, è necessario utilizzare il regime di perfezionamento attivo.

In particolare, devono essere svolte in regime di perfezionamento attivo le seguenti operazioni:

- rifacimento degli interni dell'imbarcazione;
- variazione della compartimentazione interna della nave;
- estensione o modifica dello scafo;
- allungamento della carena o dei ponti;
- sostituzione integrale degli apparati motori;
- sostituzione o installazione di impianti con soluzioni più efficienti e innovative.

Le operazioni in questione devono essere autorizzate dall'Ufficio doganale competente con l'emissione di una decisione doganale, utilizzando il sistema CDMS (Customs Decision Management System).

Una volta rilasciata l'au-

torizzazione al regime di perfezionamento attivo, verranno presentate una o più dichiarazioni doganali di vincolo al regime per l'imbarcazione o per parti di essa.

Nel regime di perfezionamento attivo se la garanzia è utilizzata esclusivamente nello Stato membro ove è costituita (garanzia nazionale), la disciplina del codice si applica "almeno" all'importo del dazio (articolo 89.2 c.d.u); relativamente alla fiscalità interna, la Dogana ha scelto di continuare ad applicare la disciplina nazionale, sia per la sua determinazione, sia con riguardo all'applicazione dell'esonero ex articolo 90 Tuld.

Per quanto concerne il valore dell'imbarcazione da vincolare al regime di perfezionamento attivo (individuato su dichiarazione di parte in sede di presentazione dell'istanza) al quale commisurare la garanzia, in assenza di parametri/documenti (atto di compravendita, fattura di acquisto, contratto di assicurazione) che consentano di considerarlo congruo, lo stesso dovrà essere comprovato da una perizia giurata.

**Cristina Zunino
Valentina Picco**



Olaf sull'origine dei prodotti: necessario certificato di origine

L'Agenzia delle dogane non può contestare l'origine dei prodotti importati se la merce è scortata da un regolare certificato rilasciato dall'Autorità estera competente.

L'Agenzia delle dogane non può contestare l'origine dei prodotti importati sulla base di un'indagine a tavolino dell'Olaf, priva di riscontri sulle specifiche operazioni contestate, se la merce è scortata da un regolare certificato rilasciato dall'Autorità estera competente. A stabilirlo è la sentenza 9 giugno 2022, n. 2422, con la quale la Commissione tributaria regionale di Milano ha precisato che, dal punto di vista probatorio, l'attestazione dell'origine rappresenta uno strumento indispensabile per gli importatori.

La sentenza in commento si inserisce in un ampio dibattito giurisprudenziale, relativo a uno dei sempre più frequenti casi di applicazione dei dazi *antidumping* sulle importazioni di tubi di acciaio, che coinvolgono molte imprese italiane. Nel caso in esame, secondo la Dogana, i prodotti importati, dichiarati di origine indiana, avrebbero avuto invece origine cinese, con conseguente applicazione di un

dazio antidumping pari al 71,9% del valore della merce.

Come rilevato dal giudice milanese, l'Agenzia delle dogane non ha però fornito nessuna prova dell'origine cinese dei beni importati, limitandosi a fondare la propria contestazione unicamente su un Report dell'Olaf, ormai noto a diverse imprese unionali che importano tubi di acciaio dall'India.

L'Olaf (Ufficio europeo per la lotta antifrode), è un organo della Commissione europea che ha il potere di svolgere, in piena indipendenza, indagini interne o esterne, nei confronti di altri Paesi terzi.

L'obiettivo dell'Organismo antifrode europeo è quello di rilevare eventuali casi di frode e corruzione o altre attività illecite, che potrebbero danneggiare gli interessi finanziari dell'Unione.

Dal punto di vista doganale, assumono particolare rilievo le indagini sull'origine dei prodotti, volte ad accertare possibili elusioni o evasioni dei dazi *antidumping*.

Occorre tuttavia precisare che, per quanto autorevoli, tali indagini possono fondare un accertamento doganale soltanto se si riferiscono alle specifiche operazioni contestate dall'Agenzia delle dogane. È necessario pertanto verificare, caso per caso, se le conclusioni dell'Olaf siano sufficienti a giustificare una rettifica dell'origine dei prodotti importati.

Al riguardo, la Commissione tributaria regionale di Milano, con la sentenza in commento, ha precisato che l'Agenzia delle dogane non può fondare il proprio accertamento unicamente sull'esistenza di un Report dell'Olaf, essendo necessario un concreto riscontro in merito alle specifiche operazioni contestate, alle imprese, ai luoghi di produzione e ai flussi delle merci oggetto di importazione.

Tale pronuncia recepisce il già consolidato orientamento della Corte di Cassazione, che da tempo ha chiarito come il mero riferimento a un operatore estero, nell'ambito

di un report Olaf, non rappresenta una prova sufficiente per contestare l'origine dei beni importati, essendo necessaria una connessione diretta tra le importazioni contestate e i prodotti oggetto dell'indagine internazionale (Cass., sez. V, 31 luglio 2020, n. 16469; Cass., sez. V, 24 luglio 2020, n. 15864; Cass., sez. V, 29 aprile 2020, n. 8337).

Occorre infatti rilevare che, poiché generalmente le conclusioni dell'Olaf si riferiscono a migliaia di operazioni e a diversi esportatori, è onere dell'Amministrazione provare che l'indagine sia direttamente riferibile proprio ai prodotti sottoposti a rettifica. È infatti necessario che ogni attività di accertamento, comprese quelle svolte da organismi internazionali di rilevante prestigio, approdi alla dimostrazione, fondata su dati oggettivi, dei presupposti alla base della revisione doganale.

Tali principi sono stati ampiamente accolti anche dalla giurisprudenza di merito che, ancora recentemente, ha chiarito che la pretesa della Dogana non può essere fondata unicamente su un Report Olaf, quando quest'ultimo non sia suffragato da nessun elemento di prova idoneo a dimostrare l'irregolarità dell'operazione contestata (Comm. trib. prov. La Spezia, 24 maggio 2022, n.

149 e 150; nello stesso senso Comm. trib. prov. La Spezia, 29 giugno 2021, n. 130).

In fattispecie assolutamente identiche a quella esaminata dalla sentenza in commento, la giurisprudenza ha inoltre precisato che l'Olaf non avrebbe dovuto limitarsi a fondare la propria indagine sull'incrocio di dati statistici generali, ma avrebbe invece dovuto tracciare il percorso seguito dai beni prima dell'importazione, attraverso i codici identificativi della merce e dei *container* che li trasportavano, al fine di verificare se la dichiarata origine indiana fosse compatibile con la necessaria durata dei tempi di lavorazione dei tubi e la loro permanenza in India (Comm. trib. prov. Venezia, 7 giugno 2021, n. 456 e 457).

A fronte di un Report Olaf che contiene soltanto una descrizione generale della situazione accertata, l'Agenzia delle Dogane, pertanto, dovrebbe porre in essere una puntuale e completa istruttoria per dimostrare l'origine cinese individuando, ad esempio, gli effettivi stabilimenti produttivi del fornitore.

Peraltro, occorre rilevare che, nel caso di specie, anche la Commissione europea ha avviato un'inchiesta sulle imprese indiane produttrici di tubi esaminate dall'Olaf, svolgendo una specifica attività

di controllo *in loco* presso gli stabilimenti, per accertare le attività concretamente svolte e il livello di lavorazione del prodotto. A differenza dell'Olaf, che in tale caso non ha effettuato ispezioni presso le aziende esportatrici, la Commissione UE, a seguito di un'approfondita e attenta indagine, ha confermato l'origine indiana dei prodotti oggetto di contestazione (Reg. di esecuzione Ue n. 2017/2093).

Inoltre, nel caso esaminato dal giudice milanese, poiché per ogni operazione contestata, l'importatore ha richiesto e regolarmente ottenuto un certificato di origine non preferenziale, rilasciato dall'autorità preposta ad attestare il carattere originario dei beni (Camera di Commercio indiana), grava sull'Agenzia delle dogane l'onere di dimostrare l'origine cinese dei prodotti importati.

Com'è noto, il certificato di origine non preferenziale è rilasciato dalle autorità competenti del Paese terzo da cui sono originari i prodotti (in questo caso, dalla Camera di Commercio indiana). Come previsto dalla normativa internazionale del WCO (*World Customs Organization*), il certificato di origine è il documento con cui l'autorità pubblica del Paese di esportazione attesta l'origine dei prodotti esportati, secondo le norme

applicabili. Tale documento deve essere redatto sulla base del formulario approvato dal legislatore europeo con tutte le indicazioni per l'identificazione della merce cui si riferiscono e sono rilasciati dalle autorità pubbliche competenti, all'esito di una specifica valutazione e prima che i prodotti siano dichiarati per l'esportazione verso il Paese terzo (all. 22-14 e art. 57, par. 3, Reg. 2447/2015).

Come previsto dalla normativa unionale, se l'Agenzia delle Dogane ha "fondati dubbi" sull'esattezza delle informazioni in esso contenute, è necessario attivare una ri-

chiesta di cooperazione amministrativa ai sensi dell'art. 59 Reg. 2447/2015, chiedendo alle autorità competenti di verificare se l'origine dichiarata sia stata stabilita correttamente.

È pertanto onere della Dogana dimostrare l'invalidità del certificato di origine non preferenziale, come riconosciuto anche dalla Corte di Giustizia (sentenza 9 marzo 2006, C-293/04, *Beemsterboer Coldstore Services BV*) e dalla Corte di Cassazione, la quale ha ormai stabilito che i certificati di origine hanno valore di "prova legale". Grava pertanto sull'Agenzia delle do-

gane l'onere di "fornire elementi idonei ad invalidare detta prova", qualora la ritenga non veritiera o intenda dimostrare che tali certificati di origine sono errati (Cass., sez. V, 4 luglio 2019, n. 17945).

Come rilevato anche dalla Commissione tributaria regionale di Milano, pertanto, è compito delle autorità doganali dello Stato di importazione provare che il rilascio, da parte delle autorità doganali estere, di un certificato di origine inesatto è imputabile alla presentazione inesatta dei fatti da parte dell'esportatore.

Sara Armella



ASSOCIAZIONE NAZIONALE CENTRI DI ASSISTENZA DOGANALE ASSOCAD

**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



Valore doganale: i chiarimenti della Corte di Giustizia

È illegittima la rettifica del valore doganale se l'Ufficio viola i criteri stabiliti dalla normativa dell'Unione europea. È questo il principio ribadito da due recenti sentenze della Corte di Giustizia.

È illegittima la rettifica del valore doganale se l'Ufficio viola i criteri stabiliti dalla normativa dell'Unione europea. È questo il principio ribadito da due recenti sentenze della Corte di Giustizia, che individuano i limiti che l'Agenzia delle dogane deve rispettare nella rideterminazione del valore in Dogana (sentenze 9 giugno 2022, C-599/20 e C-187/21).

Com'è noto, secondo la normativa UE, il criterio primario di determinazione del prezzo è rappresentato dal valore di transazione, ossia dal prezzo stabilito e pagato dalle parti (art. 29 Reg. CEE 2913/1992, ora sostituito dall'art. 70, Reg. UE 952/2013, Cdu). L'obiettivo del Codice doganale è stabilire un sistema equo e uniforme, che escluda l'impiego di valori in Dogana arbitrari o fittizi. Il prezzo dichiarato all'importazione deve, pertanto, riflettere il costo economico reale della merce, tenendo conto degli ulteriori elementi che possono contribuire alla sua determinazione.

In ambito doganale, l'esi-

stenza di un legame tra le parti non è, di per sé, sufficiente per considerare inattendibile il valore dei beni dichiarato in importazione. Il metodo di determinazione del valore primario rimane, infatti, quello del prezzo, purché la relazione tra le parti non lo abbia influenzato.

Al riguardo, i giudici europei hanno chiarito che lo stretto legame fiduciario tra importatore e fornitore non è sufficiente per ritenere inattendibile il prezzo dichiarato in Dogana, in assenza di una connessione qualificata tra il fornitore estero e l'acquirente europeo. L'Agenzia delle dogane, infatti, non può semplicemente presumere che un rapporto di lunga durata e l'assenza di un contratto di vendita siano idonei a integrare una forma di "controllo" sul fornitore (sentenza 9 giugno 2022, C-599/20).

In particolare, la Corte di Giustizia ha chiarito che poiché il prezzo di transazione rappresenta il criterio prioritario di determinazione del valore doganale, eventuali altri parametri di valutazione de-

vono essere interpretati restrittivamente.

Le situazioni che configurano l'esistenza di un controllo, individuate dall'art. 143, Reg. CEE 2454/1993 (ora confluito nell'art. 127, Reg. UE 2447/2015), devono pertanto essere applicate letteralmente, non potendo estendersi anche a fattispecie analoghe.

Il Codice doganale fornisce una vera e propria definizione di "legame" tra parti correlate, individuando le situazioni in presenza delle quali si ipotizza una convergenza di interessi, finalizzata a una dichiarazione errata del valore della merce.

In primo luogo, si considerano "legate" due o più persone che rivestono la qualifica giuridica di associati (art. 143, Reg. CEE 2454/1993, ora art. 127, Reg. UE 2447/2015). La nozione di legame ricomprende anche la situazione in cui una persona controlla direttamente o indirettamente l'altra o l'ipotesi in cui entrambe sono direttamente o indirettamente controllate da una terza persona. Tale legame non può tuttavia configurarsi in

presenza di un'associazione di fatto, ossia quando il venditore e il fornitore siano semplicemente legati da un rapporto commerciale di lunga durata. Al riguardo, il giudice europeo ha chiarito che l'esistenza di un tale legame si realizza solo se tra le parti vi è un'associazione di diritto, ossia quando compratore e venditore sono vincolati da un documento che consenta di accertarne la relazione.

In secondo luogo, potrebbe ipotizzarsi la presenza di un legame quando l'acquirente esercita un controllo di fatto sul fornitore extra-UE, ossia un potere di costrizione o di orientamento su tale soggetto. I giudici europei hanno, tuttavia, escluso anche l'esistenza di tale controllo di fatto, riconoscendo che i solidi rapporti commerciali con il fornitore non sono sufficienti per configurare un legame qualificato, idoneo a consentire una rettifica del valore.

Con la seconda sentenza in commento, resa nella causa C-187/21, la Corte di Giustizia ha chiarito che l'Agenzia delle dogane, in sede di contestazione del valore, è tenuta a garantire all'operatore un contraddittorio effettivo e ad assicurare il rispetto dei criteri previsti dal Codice doganale unionale.

Il Codice doganale, infatti, impone all'Agenzia delle do-

gane un preciso onere procedimentale per superare il prezzo indicato dall'operatore nei documenti allegati alla dichiarazione doganale. In particolare, in caso di fondati dubbi sulla correttezza del valore dichiarato dall'importatore, l'Agenzia delle dogane può rideterminare il prezzo della merce soltanto nel caso in cui nutra motivati e fondati dubbi sulla correttezza del corrispettivo indicato e dopo aver avviato un contraddittorio preventivo con l'operatore (art. 181 bis Reg. CEE 2454/1993, ora sostituito dall'art. 140 Reg. UE 2447/2015).

La normativa unionale prevede, inoltre, che se la Dogana è in grado di dimostrare che il prezzo di transazione della merce non è attenibile, deve utilizzare i criteri sussidiari di stima dei beni importati individuati dalla normativa doganale.

Sul punto, occorre precisare che la rettifica del valore deve rispettare non soltanto i criteri di determinazione previsti dal Codice doganale, ma anche il loro ordine di applicazione. È infatti onere della Dogana dimostrare di aver applicato, in sede di rettifica, i metodi immediatamente sussidiari stabiliti dal Codice doganale, secondo la rigida sequenza prevista, dovendo eventualmente dar conto delle ragioni per cui l'applicazione dei preceden-

ti criteri non sia stata possibile (Cass., sez. V, 16 maggio 2022, n. 15540).

L'Agenzia delle dogane, pertanto, deve fare ricorso, in primo luogo, al criterio immediatamente sussidiario rispetto a quello del prezzo di transazione, ossia il valore di merci "identiche" e, soltanto in un secondo momento, può ricorrere al valore medio di prodotti "similari", dimostrando per quale ragione non è stato possibile rispettare la precisa sequenza dei metodi individuati dal Codice doganale.

Generalmente, per individuare il valore di beni simili a quelli importati, l'Ufficio si affida a banche dati a uso interno, che non sono liberamente accessibili agli operatori. Al riguardo, la Corte di Giustizia ha chiarito che la Dogana non è obbligata a consultare anche database dell'Unione europea, quando i dati estrapolati dalla banca dati nazionale utilizzata dall'Agenzia siano già di per sé sufficienti per ottenere le informazioni relative al valore. Diversamente, l'Ufficio potrebbe rivolgersi alle autorità di un Paese terzo per ottenere dati supplementari ai fini della determinazione del valore di transazione di prodotti simili.

Stefano Comisi
Tatiana Salvi



Fallace indicazione del Made in: conseguenze penali e amministrative

L'indicazione del marchio "Italy" sui prodotti importati di origine estera costituisce un comportamento penalmente rilevante, punito dall'art. 517 del codice penale

L'indicazione del marchio "Italy" sui prodotti importati di origine estera costituisce un comportamento penalmente rilevante, punito dall'art. 517 del codice penale, rappresentando una falsa indicazione dell'origine delle merci, in grado di trarre in inganno i consumatori.

Al contrario, la semplice apposizione di un nome italiano sui beni, in assenza di evidenti indicazioni sull'origine cinese, comporta esclusivamente una violazione amministrativa, punita con una sanzione compresa tra un minimo edittale di 10.000 euro e un massimo di 250.000 euro.

È questo il principio espresso dalle recenti sentenze della Corte di Cassazione, sez. I civile, 23 giugno 2022, n. 20226 e sez. III penale, 21 giugno 2022, n. 23850, con le quali la Suprema Corte ha precisato il differente ambito di applicazione tra le violazioni

delle regole del "made in Italy", distinguendo le ipotesi penalmente rilevanti da quelle che implicano una semplice violazione amministrativa.

La tutela del *Made in*, intesa come protezione delle eccellenze nazionali in determinati settori produttivi, è regolata, a livello internazionale, dall'Accordo di Madrid mentre, sotto un profilo nazionale, trova la sua norma di riferimento nella legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004), all'art. 4, commi da 49 a 49-*quater*.

L'articolo 4, comma 49, l. 350 del 2003, in particolare, punisce la condotta di falsa indicazione di origine, ove sia indebitamente utilizzata la specifica espressione *made in Italy* (si veda, sul tema, *Il doganalista*, n. 2/2014) con il fine di trarre in inganno i consumatori italiani in merito all'origine della merce.

Tale disposizione prevede l'inclusione della falla-

ce indicazione dell'origine italiana dei prodotti tra le fattispecie penalmente rilevanti, punite dall'art. 517 del codice penale ("vendita di prodotti industriali con segni mendaci"), passibili di reclusione sino a due anni e di una multa sino a ventimila euro.

Il medesimo articolo 4, al comma 49 bis della l. 24 dicembre 2003, n. 350 prevede, invece, una sanzione amministrativa compresa tra un minimo edittale di 10.000 euro e un massimo di 250.000 euro, in caso di imprecisa indicazione nell'uso del marchio da parte del titolare o del licenziatario, con modalità tali da indurre il consumatore a ritenere che il prodotto sia di origine italiana, in assenza di indicazioni chiare ed evidenti sulla provenienza estera della merce.

È in tale quadro normativo che si inseriscono le due recenti pronunce della Suprema Corte, le quali hanno chiarito i diversi presup-

posti tra le violazioni penali e quelle amministrative in materia di "made in Italy".

Come riconosciuto dalla Cassazione penale nella sentenza 21 giugno 2022, n. 23850, infatti, l'indicazione della scritta "Italy" sulla merce importata, in assenza di ogni altra indicazione sulla corretta origine doganale dei prodotti, rappresenta un comportamento penalmente rilevante, punito ai sensi dell'art. 517 del codice penale.

Come riconosciuto dalla

Suprema Corte, rientrano tra le fattispecie sanzionate penalmente la diretta stampa del marchio "made in Italy" su prodotti non originari nel territorio nazionale ai sensi della normativa doganale europea in materia di origine non preferenziale.

Rappresenta una violazione penale anche la presentazione di etichette fuorvianti, come le indicazioni di formule quali "100% Italia" "tutto italiano" o "full made in Italy". La Cor-

te di Cassazione ha, tuttavia, riconosciuto che anche il semplice uso di segni, figure o marchi che inducano il consumatore a ritenere la provenienza italiana del prodotto, in assenza di ogni altra indicazione dell'origine è un comportamento punito dall'art. 517 del codice penale.

Nel caso esaminato dalla Cassazione penale, in particolare, la questione verteva sull'importazione di alcune barre di metallo,



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

provenienti dalla Turchia, le quali presentavano chiaramente l'indicazione "Italy" sulla superficie, senza nessun'altra precisazione in merito alla corretta origine delle merci.

I giudici di legittimità hanno, pertanto, ritenuto tale fattispecie punibile ai sensi dell'art. 4, comma 49, l. 350 del 2003, visto l'ingannevole richiamo alla produzione dei beni in Italia, senza nessuna ulteriore indicazione in merito all'effettiva origine doganale dei prodotti (nel medesimo senso, Cass. penale, sez. III, 23 settembre 2013, n. 39093; Cass. penale, sez. III, 9 febbraio 2010, n. 19746).

La Corte di Cassazione ha, in particolare, ribadito l'irrilevanza dell'assenza della dicitura "made in", giacché il semplice richiamo all'Italia, inciso sulla superficie delle merci, è sufficiente a configurare un comportamento mirato esclusivamente a trarre in inganno i consumatori, con la conseguente contestazione del reato di cui all'art. 517 del codice penale.

Occorre, invero, evidenziare come tale pronuncia si collochi in un quadro giurisprudenziale ormai consolidato, che riconosce

chiaramente l'importanza dirimente della volontarietà del comportamento, nella valutazione in merito alla possibile rilevanza penale (da ultimo Cass. penale, sez. III, 14 gennaio 2021, n. 1298).

Al contrario, nella sentenza della Cassazione civile, sez. I, 23 giugno 2022, n. 20226, sono state specificate le circostanze in base alle quali è possibile contestare esclusivamente la violazione amministrativa della fallace indicazione dell'origine, (art. 4, comma 49 bis, l. 24 dicembre 2003, n. 350).

Nel caso oggetto del giudizio civile, alcune calzature di origine cinese erano state commercializzate apponendo un marchio di chiara origine italiana (consistente in un nome e cognome di persona fisica italiana, simbolo registrato nel Regno Unito), indicando la dicitura "made in China" esclusivamente in una parte poco visibile dei prodotti (in particolare, nella tomaia).

In tale ipotesi, pertanto, sebbene il semplice marchio di commercializzazione dei beni potesse ritenere sussistente la provenienza italiana delle merci, era

in ogni caso presente un'indicazione della corretta origine cinese.

La Suprema Corte ha, tuttavia, riconosciuto che tale dicitura fosse stata presentata con una minore visibilità, non potendo qualificarsi come un evidente riferimento della corretta origine dei beni. Da ciò consegue che l'apposizione di un marchio aziendale con un nome italiano nelle confezioni delle merci, pur in assenza di ogni riferimento esplicito all'Italia, può in ogni caso rappresentare una condotta idonea a trarre in inganno il consumatore in merito all'esatta origine geografica del prodotto.

La sanzione amministrativa in tema di "made in Italy" colpisce, invero, esclusivamente la mancata osservanza dell'obbligo di accompagnare i prodotti con indicazioni sufficienti a evitare qualsiasi errore incolpevole del consumatore sull'effettiva origine del prodotto, ipotesi ritenuta sussistente nel caso oggetto della Cassazione civile, e non l'ingannevole richiamo alla produzione in Italia dei prodotti importati, punito, invece, dall'art. 517 del codice penale.

Massimo Monosi



Obbligazione doganale: riflessi in materia di accise ed IVA

La Corte di giustizia dell'Unione europea è intervenuta con la sentenza C-489/20 del 7 aprile 2022 per risolvere una questione rilevante in materia di IVA all'importazione.

La Corte di giustizia dell'Unione europea è intervenuta con la sentenza C-489/20 del 7 aprile 2022 (ECLI:EU:C:2022:277) per risolvere una questione rilevante in materia di IVA all'importazione, nei casi in cui merce introdotta in modo irregolare nel territorio doganale dell'Unione sia oggetto di sequestro e successiva confisca. Ai sensi dell'art. 124, comma 1, lett. e), codice doganale dell'Unione (reg. (UE) n. 952/13, CDU 2013), infatti, l'obbligazione doganale si estingue «quando le merci soggette a dazi all'importazione o all'esportazione vengono confiscate o sequestrate e contemporaneamente o successivamente confiscate».

Poiché oggetto dell'obbligazione doganale, ai sensi dell'art. 5, punto 18, CDU 2013 è costituito dai soli «dazi all'importazione», in questi casi si pone la questione se per effetto del sequestro e della successiva confisca della merce debbano rite-

nersi estinte non solo l'obbligazione doganale, ma anche le obbligazioni tributarie connesse all'importazione e riferite alle accise e all'IVA gravanti sulla stessa merce.

La risposta della Corte UE in entrambi i casi è negativa: «l'estinzione dell'obbligazione doganale per la causa prevista all'art. 124, paragrafo 1, lett. e), del regolamento n. 952/2013 non comporta l'estinzione dell'obbligazione connessa, rispettivamente, alle accise e all'imposta sul valore aggiunto per merci introdotte illegalmente nel territorio doganale dell'Unione europea» (C-489-20, dispositivo n. 2).

La Corte di giustizia si è pronunciata a seguito di una richiesta avanzata in sede di rinvio pregiudiziale dalla Corte amministrativa suprema della Lituania e riguardava un caso dove era stato disposto il sequestro e la confisca di una partita di tabacchi lavorati (sigarette) oggetto di contrabbando, introdotti nell'Unione euro-

pea attraverso il territorio lituano. L'autorità doganale aveva richiesto al soggetto che si era reso responsabile dei fatti di contrabbando il pagamento delle accise e dell'IVA all'importazione, oltre ai relativi interessi di mora. L'interessato aveva contestato il diritto dell'autorità doganale al recupero di queste ulteriori imposte, perché connesse all'obbligazione doganale che doveva ritenersi estinta per effetto delle misure cautelari e della successiva sanzione accessoria che erano state adottate (sequestro e confisca), secondo quanto disposto dall'art. 124 CDU 2013.

Respinto il ricorso in primo grado, in sede di appello i giudici avevano invece ritenuto necessario richiedere alla Corte di giustizia un approfondimento sul tema, posto che le direttive 2008/118/CE (accise) e IVA vigenti all'epoca dei fatti non disciplinano la sorte delle rispettive obbligazioni nel caso di sequestro e con-

fisca di merce introdotta irregolarmente nei territori fiscali di riferimento.

La Corte UE innanzitutto, sempre su richiesta dei giudici lituani, nella sentenza in commento precisa che l'obbligazione doganale si estingue ai sensi dell'art. 124 CDU 2013 anche a seguito di sequestro e confisca disposti successivamente al momento in cui le merci siano state introdotte illegalmente nel territorio doganale dell'Unione; a differenza di quanto previsto dall'art. 233, comma 1, lett. d) del codice doganale comunitario (reg. (CE) n. 2913/92), infatti, la norma contenuta nel CDU 2013 non prevede più che l'effetto estintivo dell'obbligazione consegua al sequestro e alla confisca disposti «all'atto dell'introduzione irregolare».

Fatta questa premessa, la Corte di giustizia muove dal contenuto delle due direttive (accise ed IVA) applicabili al caso di specie, prendendo atto che in entrambi i sistemi descritti da queste direttive l'imposta diviene esigibile nel momento dell'immissione in consumo nel territorio dello Stato membro di riferimento.

Per quanto riguarda le accise, l'art. 7, paragrafo 2, lett. d) della direttiva 2008/118/CE

del Consiglio include nella definizione di immissione in consumo anche «l'importazione, anche irregolare, dei prodotti sottoposti ad accisa» fatte salve le ipotesi in cui questi prodotti non siano immediatamente vincolati ad un regime sospensivo.

Per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto, l'art. 70 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio prevede che il «fatto generatore dell'imposta si verifica e l'imposta diventa esigibile nel momento in cui è effettuata l'importazione di beni». Sotto questo profilo, la Corte di giustizia è categorica nell'affermare in questa sentenza che «un'obbligazione a titolo di IVA può aggiungersi all'obbligazione doganale qualora il comportamento illecito che ha generato quest'ultima permetta di presumere che le merci in questione sono entrate nel circuito economico dell'Unione e hanno potuto essere oggetto di consumo, determinando così il realizzarsi del fatto generatore dell'IVA» (C-429/20, punto 48).

In entrambi i casi le direttive non contengono disposizioni analoghe a quella prevista per l'estinzione dell'obbligazione doganale.

Quest'ultima ha ad oggetto, è bene ricordarlo, solo

dazi all'importazione e all'esportazione, ove mai questi ultimi fossero stabiliti dalla Commissione europea, oltre alle tasse ad effetto equivalente di cui all'art. 28 (ex art. 23 TCE) del trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE) e di cui all'art. 2, comma 1, lett. a), della decisione 2053/20/UE del Consiglio attualmente in vigore e relativa al sistema delle risorse proprie.

In mancanza di diverse disposizioni, la conclusione cui giunge la Corte UE in via pregiudiziale interpretativa è obbligata: poiché in entrambi i casi la merce irregolarmente introdotta nel territorio doganale dell'Unione deve intendersi anche definitivamente «immessa in consumo» nel territorio dell'Unione ai fini delle normative armonizzate unionali accise ed IVA, l'estinzione dell'obbligazione doganale conseguente al sequestro e successiva confisca della merce introdotta irregolarmente nel territorio doganale dell'Unione non comporta anche l'estinzione dell'obbligazione tributaria ad essa connessa e relativa ad accise e all'imposta sul valore aggiunto perché il fatto generatore di queste due imposte si è ormai verificato.

Piero Bellante



In un mondo sempre più globalizzato la produzione industriale risulta in-

teressata dalla movimentazione di prodotti finiti, semilavorati e materie prime tra Paesi anche molto distanti tra loro.

L'arrivo delle merci alle frontiere dell'Unione europea, sia in importazione che in esportazione, è soggetto all'applicazione del Codice doganale dell'Unione che, oltre a regolamentare tali flussi, contiene strumenti di applicazione volontaria volti a favorire l'economicità e la velocità della produzione e degli scambi delle imprese dell'Unione Europea.

Il libro "L'accertamento doganale e i suoi elementi" è destinato ad aziende, liberi professionisti, centri di assistenza doganale, spedizionieri doganali che intendono ottenere indicazioni chiare ed operative sull'accertamento in dogana e sugli elementi ad esso connessi: la classificazione, l'origine preferenziale e non preferenziale e il valore delle

merci. Il testo esamina anche il quadro sanzionatorio doganale, sia pe-

nale che amministrativo, e i mezzi di tutela per l'operatore, dal ravvedimento operoso agli strumenti deflattivi del contenzioso (il reclamo, la mediazione e la conciliazione).

Ulteriore tema affrontato è quello della disciplina dell'apposizione e della tutela del "Made in", che rappresenta, per le imprese italiane, un plus commerciale di primario interesse.

Il testo è arricchito con riferimenti alle più importanti circolari e determinazioni dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli nonché, sul versante giurisprudenziale, da richiami alle pronunce della Corte di Giustizia e della Sezione tributaria della Corte di Cassazione.

Il manuale può essere acquistato in libreria e in formato cartaceo o digitale sul sito dell'editore Seac (beneficiando di uno sconto sul prezzo di copertina) all'indirizzo <https://shop.seac.it/>.

Importazioni: nuovi modelli dichiarativi e adempimenti contabili

Con la Circolare 22/2022 del 6 giugno, l'Agenda delle Accise, Dogane e Monopoli (ADM) ha fornito chiarimenti non solo in merito alla nuova "forma" delle bollette doganali, ma anche in relazione a diversi aspetti del nuovo "modello" dichiarativo nel contesto del processo di reingegnerizzazione di AIDA.

Tra le altre cose, è stato definitivamente chiarito che le "nuove" dichiarazioni H1-H5 e H7 sono identificate univocamente dal MRN (*Master Reference Number*), in luogo degli estremi di identificazione (codice ufficio – registro – numero dichiarazione – CIN – data) utilizzati dal precedente sistema; cessa di conseguenza la validità della suddivisione in registri 4, 5 e 6.

Facendo poi seguito alla Circolare, il 7 giugno la ADM è intervenuta (cfr. Nota) comunicando il graduale percorso di dismissione del messaggio "IM" con i nuovi tracciati "H" in relazione ai vari regimi doganali di importazione.

A titolo di esempio, resta fermo il termine del 9 giugno per il regime "standard" per

l'importazione "definitiva" (40 00) mentre viene fissato al 16 giugno quello per le operazioni di importazione con introduzione in deposito IVA (45 00).

Sempre in via esemplificativa, per le operazioni di introduzione in deposito doganale (71 00) il nuovo messaggio "H2" è obbligatorio a partire dal 23 giugno mentre per le importazioni in regime di perfezionamento attivo (51 00), il termine di dismissione del messaggio "IM" viene addirittura posticipato al 30 giugno.

Novità procedurali

Il nuovo modello comporta diverse novità procedurali lungo tutto il flusso dichiarativo doganale in importazione e la Circolare affronta nel dettaglio tali tematiche: dalla modalità di compilazione dei nuovi tracciati "H" (ex "IM") alla gestione delle rettifiche delle dichiarazioni a seguito di controllo; dalla liquidazione e pagamento dei diritti doganali alla gestione dei documenti.

Nel dettaglio, la Circolare ha fornito le indicazioni procedurali per la gestione dei

seguenti elementi:

- possibilità di trasmettere una dichiarazione prima della presentazione delle merci in dogana;
- modalità di compilazione dei tracciati "H";
- dichiarazione di vincolo al regime di deposito doganale;
- DV1 e valore in dogana;
- svincolo della dichiarazione;
- liquidazione e pagamento dei diritti doganali;
- rettifiche delle dichiarazioni a seguito di controllo;
- regime sanzionatorio;
- gestione documenti – dichiarazioni doganali;
- procedura di fall back.

Nuovi adempimenti documentali e contabili

Con particolare riferimento alla dibattuta questione relativa alle conseguenze contabili nel contesto dell'art. 25 DPR 633/1972 derivanti dall'assenza del formulario DAU, né per la presentazione della dichiarazione di importazione né per la stampa della "bolletta doganale", l'Agenda Dogane Monopoli ha prima di tutto confermato che le dichiarazioni doganali di importazione trasmesse al Si-

stema informativo dell’Agenzia e munite di firma digitale, così come acquisite e registrate dal Sistema informativo dell’Agenzia, assumono piena efficacia soddisfacendo ai requisiti di autenticità, integrità e non ripudio previsti dal “Codice dell’Amministrazione digitale”, approvato con D.Lgs. 82/2005.

In aggiunta, al fine di permettere agli operatori economici di assolvere agli obblighi di natura contabile e fiscale previsti dalla normativa IVA connessi alla registrazione delle “bollette” di importazione e quindi consentire ai medesimi di esercitare il diritto alla detrazione dell’IVA pagata all’importazione, una volta conclusa la fase di svincolo delle merci, sarà generato da AIDA un “Prospetto di riepilogo ai fini contabili” della dichiarazione doganale, il cui modello è stato condiviso con l’Agenzia delle Entrate e definito con la Determinazione Direttoriale n. 234367 del 3 giugno 2022, che riporta in particolare i dati relativi al pagamento dei diritti doganali (dazio, IVA e altri tributi), suddivisi per aliquote.

Oltre a tale “Prospetto di riepilogo ai fini contabili” sono messi a disposizione de-

gli operatori altri due documenti:

- il “Prospetto sintetico della dichiarazione”, disponibile al momento dell’accettazione della dichiarazione doganale e contenente un riepilogo dei dati salienti (dati soggettivi, quantitativi e qualitativi, di scarico, informazioni sullo svincolo, n. A93, n. quietanza, ecc.); e
- il “Prospetto di svincolo” finalizzato a consentire le attività di riscontro al varco condotte dalla Guardia di Finanza, finalizzate all’apposizione del visto uscire.

Tale ultimo prospetto riporta, tra gli altri dati, il MRN, il numero degli articoli, il numero identificativo del container, il numero di targa del mezzo di trasporto e, per ogni articolo, la massa lorda e il codice di svincolo con la relativa data.

L’Agenzia Dogane Monopoli ha raccomandato di consegnare il prospetto di svincolo ai trasportatori, in quanto lo stesso potrà costituire prova dell’assolvimento delle formalità doganali nel caso di controlli in itinere da parte degli organi preposti, al fine di assicurare la fluidità del traffico commerciale, anche successivamente all’uscita delle merci dagli spazi doganali.

Accesso ai servizi per la consultazione dei tre prospetti

Facendo seguito alla Circolare in argomento, l’ADM ha poi rappresentato, con una Comunicazione del 8 giugno 2022, che il Prospetto di riepilogo ai fini contabili, il Prospetto sintetico della dichiarazione e il Prospetto di svincolo sono disponibili tramite il servizio “Gestione documenti – dichiarazioni doganali”, sul Portale Unico Dogane e Monopoli (PUDM).

L’ADM ha chiarito che l’accesso a tale servizio è già possibile per gli operatori economici in possesso dell’autorizzazione *dlr_consulta_dich_fe* (cfr. Circolare n. 18/2021) e che i soggetti importatori possono accedere al servizio “Gestione documenti – dichiarazioni doganali”, in sola consultazione, per visualizzare il Prospetto di riepilogo ai fini contabili e il Prospetto sintetico della dichiarazione, limitatamente a quanto di propria competenza.

A tal fine, mediante il Modello Autorizzativo Unico (MAU) di ADM, l’importatore deve ottenere l’autorizzazione *dlr_fe_dog_lettore* ed eventualmente delegarla alle persone fisiche incaricate ad accedere a tale servizio.

Francesco Tonini
Gianluca Sigismondi

Nautica da diporto: operazioni di *refit & repair*

L'ADM ha dato avvio, fino al 31 dicembre 2022, ad una procedura sperimentale con evidenti benefici amministrativi ed economico-finanziari per gli attori della cantieristica da diporto.

Con la Circolare n. 20/2022 del 27 maggio 2022, Prot. 224622/RU, perseguendo l'obiettivo di ridurre gli oneri amministrativi per la cantieristica nazionale, dovuti soprattutto agli elevati importi da garantire per le lavorazioni svolte in regime di perfezionamento attivo, l'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli ha fornito direttive e chiarimenti in merito alle procedure doganali per i regimi di ammissione temporanea e di perfezionamento attivo relativamente alle imbarcazioni da diporto che vengono introdotte in acque unionali nell'ambito di tali regimi doganali.

Oltre a definire gli adempimenti procedurali che devono essere adottati dagli operatori al fine di beneficiare delle semplificazioni amministrative ed economico-finanziarie, il Documento di prassi ha individuato le lavorazioni di manutenzione che possono essere svolte in regime di ammissione temporanea, con formalità ridotte e senza la prestazione di garan-

zia, distinguendole da quelle che devono essere effettuate in regime di perfezionamento attivo, in quanto più complesse o che comportano una modifica strutturale del bene.

Tra le attività di manutenzione che possono essere effettuate sull'imbarcazione in ammissione temporanea senza l'obbligo di prestazione di una garanzia doganale, secondo quanto disposto dall'art. 204 Reg. UE 2446/2016 (Regolamento Delegato o RD), rientrano le operazioni di manutenzione finalizzate a conservare il bene e a mantenerne l'utilizzo previsto quali, a titolo esemplificativo:

- i lavori di manutenzione dello scafo, compresi carene e ponti (trattamenti, verniciatura, lucidatura, *wrapping* e falegnameria);
- la manutenzione, riparazione ed eventuale sostituzione di impianti e apparati dell'unità, sistemi propulsivi e apparati delle sale macchine;
- la manutenzione e riparazione di interni.

Per quanto attiene al vincolo delle imbarcazioni al regime di ammissione temporanea, è stato chiarito che, in applicazione degli artt. 212 e 141, par. 1, lett. d) RD, i mezzi di trasporto

immatricolati in un Paese extra-UE, di proprietà e utilizzati in territorio UE da un soggetto non stabilito nell'UE, usufruiscono di una particolare forma di semplificazione in base alla quale il semplice passaggio della frontiera, ossia, l'ingresso in acque territoriali – 12 miglia nautiche dalle linee di base – del Paese UE è, in linea di principio, sufficiente a vincolare il bene a tale regime.

In ogni caso, per il soggetto interessato è fatta salva la possibilità di presentare il formulario di cui all'allegato 71-01 RD nell'ambito di una dichiarazione doganale verbale ex art. 165 RD per attestare la data di arrivo dell'imbarcazione nel territorio UE ai fini del rispetto dei termini massimi per l'appuramento del regime (ai sensi dell'art. 217 RD, i mezzi di trasporto marittimi e fluviali ad uso privato possono rimanere in acque unionali per un periodo massimo di 18 mesi).

Fuori dall'ambito del regime di ammissione temporanea devono essere svolti in regime di perfezionamento attivo quegli interventi strutturali (*refitting*) che consistono in attività che apportano delle migliorie di carattere sostanziale al bene, quali, ad esempio:

- il rifacimento degli interni dell'imbarcazione;
- la variazione della compartimentazione interna della nave;
- l'estensione o modifica dello scafo;
- l'allungamento della carena o dei ponti;
- la sostituzione integrale degli apparati motori;
- la sostituzione o installazione di impianti con soluzioni più efficienti e innovative.

Sotto il profilo economico-finanziario, la novità più determinante contenuta nella Circolare è data dal fatto che, per la definizione della garanzia necessaria ai fini dell'autorizzazione al perfezionamento attivo per le operazioni di *refit-*

ting, la procedura sperimentale in argomento estende anche alla fiscalità nazionale (IVA) l'applicazione della disciplina unionale contenuta nel Reg. UE 952/2013 (CDU) e nel Reg. UE 2447/2015 (RE) in materia di riduzione o esonero della garanzia sui dazi, superando, limitatamente alla fattispecie in argomento, la normativa nazionale rappresentata dall'art. 90 del TULD.

Pertanto, per le attività di lavorazione in regime di perfezionamento attivo sono state introdotte notevoli riduzioni degli importi (fino ad un tetto massimo del 50% o 30% dell'importo di riferimento della garanzia ai fini IVA) da garantire per l'utilizzo del regime

di perfezionamento attivo.

In presenza, invece, di cantieri italiani in possesso di autorizzazione AEO per le semplificazioni doganali (AEO-C o AEO-F), potrà essere valutata l'opportunità di autorizzare un esonero dell'importo da garantire fino al tetto massimo del 100%.

Infine, sulla base dell'orientamento espresso dall'Agenzia delle Entrate, l'ADM ha chiarito che sia le lavorazioni svolte in ammissione temporanea che quelle effettuate in regime di perfezionamento attivo possono usufruire della non imponibilità IVA, ai sensi dell'art. 9, comma 1, n. 9 del DPR. n. 633/1972.

Francesco Tonini
Gianluca Sigismondi



samasped
INTERNATIONAL s.r.l.



CERTIFIED QUALITY SYSTEM
UNEN ISO 9002
SINCERT DNV

**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

Regolamenti di classifica conseguenze pratiche

Premessa

La Commissione europea ha adottato, con sempre maggior frequenza, regolamenti di classifica finalizzati a garantire l'applicazione uniforme della nomenclatura combinata dell'Unione europea. Spesso, infatti, accade che società situate nello stesso ovvero in diversi Stati membri attribuiscono al medesimo bene differenti voci doganali, dando luogo a obbligazioni doganali non omogenee. In sede di sdoganamento, pertanto, un operatore economico potrebbe subire un trattamento daziario più oneroso rispetto a un suo concorrente che ha importato prodotti identici, dichiarandoli tuttavia sotto un codice tariffario diverso.

Circostanza analoga si verifica quando due Paesi membri emettono Informazioni tariffarie vincolanti (ITV) contrastanti aventi a oggetto merci del tutto analoghe, generando così una disparità di trattamento tra importatori.

In tutte queste ipotesi la Commissione europea, di propria iniziativa ovvero su segnalazione di un'impresa o di associazioni di categoria, può emettere un regolamento di classifica, allo

scopo di definire la corretta voce doganale; occorre tuttavia valutare con estrema attenzione quali possano essere le conseguenze pratiche. Per le aziende, infatti, si potrebbero verificare diversi scenari a seconda della tipologia di regolamento e di classificazione dallo stesso attribuita. Potrebbe, infatti, sorgere, da un lato, un'obbligazione tributaria più elevata, che, in talune circostanze, potrebbe condurre l'Agenzia delle dogane al recupero dei maggiori diritti, dall'altro, invece, potrebbe determinarsi un'obbligazione doganale inferiore, con conseguente possibilità per l'operatore di chiedere il rimborso della differenza daziaria indebitamente versata.

I regolamenti di classificazione

L'Organizzazione mondiale delle dogane (OMD) pubblica regolarmente note esplicative relative al SA ed emette pareri di classificazione. In mancanza di tali pareri o quando l'interpretazione data da questi sembra inconciliabile con i termini della voce della NC, o se questi superano manifestamente il potere discrezionale concesso all'OMD, nonché laddove sia evidente che prodotti identici

siano classificati con codici differenti, spetta al legislatore unionale interpretare, per via regolamentare e sotto il controllo della Corte di Giustizia, la nomenclatura combinata per stabilire come deve essere applicata nell'UE.

A tale scopo, il Consiglio ha attribuito alla Commissione europea, che agisce di concerto con gli esperti doganali degli Stati membri, un ampio potere discrezionale quanto alla precisazione del contenuto delle voci tariffarie di cui tenere conto per la classificazione di una determinata merce.

In particolare, ai sensi dell'art. 9, par. 1, lett. a), b), d) ed e) del Reg. (CEE) n. 2658/87, la Commissione può adottare regolamenti di classificazione aventi lo scopo di garantire l'applicazione uniforme della nomenclatura combinata nel territorio unionale⁽¹⁾. Tali regolamenti, che, a differenza delle note esplicative, sono legalmente vincolanti, sono emanati nella forma di regolamenti di esecuzione e individuano, singolarmente o per gruppi di prodotti, l'esatta classifica doganale. Poiché la Commissione europea non può modificare il contenuto del SA, un

1) L'adozione di un regolamento di classifica avviene nell'ambito della procedura definita dall'art. 10 del Reg. (CEE) n. 2658/87.

regolamento di classifica che riguarda le prime sei cifre della nomenclatura può essere solo interpretativo; se, invece, disponesse che un prodotto riconducibile a una voce debba essere classificato sotto un'altra voce del SA, modificando così il contenuto di una voce del SA, tale regolamento sarebbe dichiarato invalido dalla Corte di Giustizia, avendo lo stesso violato gli impegni internazionali della Commissione²⁾.

Per contro, nel quadro delle sottovoci della NC (settima e ottava cifra), la Commissione dispone di maggiore margine di manovra e può adottare sia regolamenti interpretativi che regolamenti di carattere normativo, atti a precisare requisiti complementari per classificare un prodotto in una deter-

minata voce della NC.

Se i primi, di norma, possono applicarsi al passato, tuttavia, i secondi produrranno effetti solo per il futuro.

Di conseguenza, la questione relativa al rimborso, allo sgravio o al recupero a posteriori dell'obbligazione doganale si pone esclusivamente per i regolamenti aventi carattere interpretativo, i quali, da un punto di vista giuridico, non hanno effetto retroattivo.

Al riguardo, infatti, la Corte di Giustizia ha affermato che *"il principio della certezza del diritto osta a che un regolamento venga applicato retroattivamente, e ciò a prescindere dalle conseguenze favorevoli o sfavorevoli che una siffatta applicazione potrebbe avere per l'interessato, a meno che vi siano indizi sufficientemente chia-*

ri, vuoi nella sua lettera, vuoi nei suoi obiettivi, i quali consentano di concludere che il regolamento non disponga esclusivamente per l'avvenire (sentenza Duchon, C-290/00, EU:C:2002:234, punto 21 e giurisprudenza ivi citata). Nel caso di specie, nessun elemento nel preambolo del regolamento n. 754/2004, nel testo delle sue disposizioni o nel suo allegato suggerisce che tale regolamento debba essere applicato retroattivamente.

In ogni caso, la Corte ha già avuto occasione di precisare che un regolamento che definisce le condizioni di classificazione in una voce o in una sottovoce tariffaria della NC non può avere effetti retroattivi (v., in tal senso, sentenze Siemers, 30/71, EU:C:1971:111, punto 8; Gervais-Danone, 77/71, EU:C:1971:129, punto 8, e Biegi, 158/78, EU:C:1979:87, punto 11)"³⁾.

2) Il potere della Commissione europea, infatti, non comporta l'autorizzazione a modificare il contenuto delle voci tariffarie stabilite sulla base del SA. La Commissione si è infatti impegnata, in virtù dell'art. 3 della Convenzione internazionale di Bruxelles, "a non modificare la portata delle sezioni, dei capitoli, delle voci o delle sottovoci del sistema armonizzato" (cfr. anche Corte di Giust., 27 aprile 2006, C-15/05, p. 35, Kawasaki. Anche Agenzia delle dogane, nota 15 novembre 2007, prot. n. 4957 e TAXUD/741/2003 del 4 luglio 2007).

3) Corte di Giust., 17 luglio 2014, C-472/12; in tal senso anche sentenze Siemers, C-30/71, p. 8; Gervais-Danone, C-77/71, p. 8, e Biegi, C-158/78, p. 11, tutte in www.curia.eu.

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

La Commissione europea ha, tuttavia, chiarito che, sebbene i regolamenti di classificazione non abbiano efficacia retroattiva, *“l'esattezza della classificazione che impongono dipende da fatti e norme di diritto applicabili non soltanto per il futuro, ma anche per il passato. In altri termini, tali regolamenti di classificazione possono essere presi in considerazione per l'interpretazione della NC anche per il periodo precedente alla loro adozione”*⁽⁴⁾.

Alcuni regolamenti interpretativi, limitandosi a chiarire regole già esistenti relative alla classificazione doganale di una determinata merce, potrebbero valere anche per il passato e, pertanto, occorre esaminare quali potrebbero essere gli effetti nei confronti degli operatori economici, a seconda delle diverse circostanze.

Tipologie di regolamento ed effetti

Le conseguenze dell'adozione di un regolamento di classifica "interpretativo" con riferimento al recupero a posteriori, allo sgravio o al rimborso dei dazi doganali sono diverse a seconda della tipologia di regolamento. In particolare, la Commissione europea ha effettuato una distinzione tra: i) i regolamenti di classifica che intervengono ex novo (c.d. "nuo-

vi" regolamenti) e ii) quelli che modificano o abrogano un regolamento precedente⁽⁵⁾.

In tale ultima circostanza, il regolamento potrebbe intervenire per tenere conto di elementi che non erano stati presi in considerazione in passato ovvero per precisare le ragioni che inducono a classificare un prodotto sotto una determinata voce, diversa rispetto a quella indicata in precedenza.

La classificazione "aggiornata" potrebbe determinare un'obbligazione doganale meno elevata e, per l'effetto, le società interessate possono chiedere il rimborso o lo sgravio dei dazi doganali entro il termine di tre anni dalla data in cui è sorta l'obbligazione⁽⁶⁾. Tale richiesta, tuttavia, non può essere avanzata laddove il regolamento di classifica fa esplicitamente riferimento, nei suoi considerando, al fatto che lo stesso non abbia effetto retroattivo né fornisce un orientamento interpretativo su base retroattiva⁽⁷⁾.

Più articolato, invece, è il caso in cui il secondo regolamento prevede un'obbligazione doganale più elevata rispetto al precedente, imponendo, ad esempio, una voce che impone un dazio del 5% in luogo del dazio "abrogato" dell'1%. In virtù dei principi di legalità, certezza

del diritto e tutela del legittimo affidamento degli importatori che hanno beneficiato, per un certo periodo, di una classificazione tariffaria più favorevole, l'Agenzia delle dogane non potrebbe pretendere il pagamento di importi più elevati, considerando altresì che il primo regolamento risulterebbe abrogato dalla data di entrata in vigore del secondo.

Gli operatori economici che, tuttavia, nel corso di validità del regolamento abrogato, avessero dichiarato il prodotto interessato sotto una voce che comporta un dazio doganale superiore (nell'esempio, all'1%) potrebbero, anche dopo la pubblicazione del secondo regolamento, ottenere un rimborso o uno sgravio dei dazi corrispondente alla differenza tra l'importo determinato sulla base dell'aliquota superiore utilizzata e quello determinato sulla base dell'aliquota risultante dal primo regolamento. E invero, poiché tale regolamento sarebbe abrogato con effetto alla data di entrata in vigore del secondo, le società potrebbero ancora fondare una domanda di rimborso di dazi pagati in eccesso prima dell'entrata in vigore del secondo regolamento invocando il primo, sempre a condizione che tale richiesta sia effettuata nel

4) TAXUD/741/2003 del 4 luglio 2007.

5) TAXUD/741/2003, cit.

6) Art. 103, Reg. Ue 9 ottobre 2013, n. 952 (CDU).

7) Si veda, ad esempio, il Reg. CE n. 949/2006, il cui considerando 9 stabilisce espressamente che "il presente regolamento [...] non ha effetto retroattivo né fornisce un orientamento interpretativo su base retroattiva".

termine triennale di prescrizione.

Infine, occorre analizzare cosa può accadere quando la Commissione europea emette un regolamento di classificazione "nuovo". Anche in tale ipotesi la voce doganale specificata potrebbe determinare un'obbligazione tributaria più o meno elevata rispetto alla situazione precedente.

Nel primo caso, poiché il regolamento di classifica non fa che consolidare (e interpretare) le note esplicative e una fattispecie anteriore alla sua entrata in vigore, il rimborso (o lo sgravio) dei dazi è possibile⁸⁾.

Qualora, invece, risultasse l'applicazione di diritti doganali superiori, le autorità doganali potrebbero avviare il recupero del maggiore importo, a meno che l'operatore economico non dimostri la presenza delle condizioni per la non contabilizzazione a posteriori, di cui all'art. 119 del CDU⁹⁾.

I regolamenti di classifica in presenza di ITV

Un caso particolare riguarda gli effetti giuridici che i regolamenti di classifica producono

quando si riferiscono a determinati prodotti oggetto di Informazioni tariffarie vincolanti (ITV). Per avere certezza in ordine alla classificazione doganale dei propri prodotti e, pertanto, conoscere le formalità doganali connesse in importazione e in esportazione relativamente a uno specifico bene, nonché allo scopo di prevenire possibili contestazioni da parte dell'Agenzia delle dogane, gli operatori economici possono chiedere un parere vincolante all'Amministrazione doganale, attraverso l'istituto dell'ITV¹⁰⁾.

Ai sensi dell'art. 33, c. 2, del CDU, la decisione ITV è vincolante, per tre anni, sia per le autorità doganali che l'hanno emessa, sia per tutte le autorità doganali dei Paesi membri, ma soltanto per le merci per le quali le formalità doganali sono espletate dopo la data a decorrere dalla quale l'ITV ha efficacia¹¹⁾. La decisione è altresì vincolante per l'operatore economico, il quale, ricevuta l'ITV, non può discostarsi dalla voce doganale attribuita al bene esaminato¹²⁾.

Le ITV non possono essere modificate, ma, in tassativi casi previsti dal legislatore comunitario, perdono la loro efficacia¹³⁾.

In particolare, ai sensi dell'art. 34, par. 1 del CDU, *"una decisione ITV cessa di essere valida prima dello scadere del periodo di cui all'articolo 33, paragrafo 3 [tre anni], qualora non sia più conforme alla legislazione in conseguenza [...] dell'adozione delle misure di cui all'articolo 57, paragrafo 4, con effetto dalla data di applicazione della modifica o delle misure".* Nello specifico, l'art. 57, par. 4 del CDU – su cui si basa la Commissione europea per emettere i regolamenti di classifica – riconosce alla Commissione il potere di *"adottare misure intese a determinare la classificazione tariffaria delle merci"*. Rientra, per l'appunto, tra tali misure il regolamento di classifica, che può essere adottato dalla Commissione, ai sensi dell'art. 58, par. 2 del CDU, il quale stabilisce che *"la Commissione adotta, mediante atti di esecuzione, le misure di cui all'articolo 57, paragrafo 4"*.

In definitiva, pertanto, un'ITV cessa di essere valida a seguito

8) TAXUD/1666/2002 del 12 febbraio 2002 e TAXUD/741/2003, cit. Tra l'altro un simile approccio sussiste anche a seguito di una sentenza della Corte di Giustizia, che dispone l'applicazione di un dazio inferiore.

9) Tale circostanza si verifica se: i) l'errore non poteva essere ragionevolmente scoperto dal debitore e ii) se il debitore ha agito in buona fede (si veda il previgente art. 220, par. 1, lett. b) del Reg. CEE 2913/1992). Sul punto, la Commissione ha esaminato alcuni casi trasmessi dagli Stati membri in cui è stata considerata giustificata la non contabilizzazione (REC 6/96 e REC 09/03), nonché casi in cui il recupero a posteriori è stato ritenuto corretto (REM 5/97).

10) Artt. 33 e ss del CDU e artt. 16 e ss. del RE.

11) Al riguardo, è opportuno segnalare che la giurisprudenza di legittimità ha riconosciuto valenza probatoria a una informazione tariffaria vincolante rilasciata successivamente alle importazioni contestate, in casi in cui è stata dimostrata l'identità dei beni oggetto di verifica (Cass., 19.4.2019, n. 11052; 18.09.2020, n. 19452, in Banca dati BIG Suite, IPSOA).

12) La Corte di Giustizia ha, tuttavia, esteso l'ambito soggettivo delle ITV, affermando che "l'esistenza di ITV rilasciate da uno Stato membro a un terzo sono comunque utilizzabili come mezzo di prova – ove, come in Italia, sia processualmente allegabile in giudizio una prova documentale – nel contenzioso avente a oggetto la richiesta di pagamento di un maggior debito doganale conseguente alla classificazione della merce" (Corte Giust., 7.4.11, causa C-153/10, in eur-lex.it).

13) Art. 34 del CDU.

della pubblicazione di un regolamento di classifica che impone l'applicazione di una specifica voce doganale a una determinata merce in tutto il territorio unionale⁽¹⁴⁾.

A seguito di tale circostanza, la Commissione europea ha individuato due possibili scenari a seconda che la classifica specificata nel regolamento corrisponda oppure differisca da quella riportata nell'ITV⁽¹⁵⁾. Se nel primo caso l'ITV resta valida, poiché non modifica l'obbligazione doganale, nel secondo, invece, si potrebbe verificare una tassazione più o meno elevata.

Qualora il regolamento di classifica individuasse un codice tariffario che prevede un'imposizione daziaria maggiore, l'ITV può continuare a essere invocata per un periodo non superiore a sei mesi (c.d. periodo di grazia), salvo che il provvedimento stesso escluda l'uso este-

so o stabilisca un periodo di tempo più breve⁽¹⁶⁾. Tenuto conto del principio del legittimo affidamento e di certezza del diritto, l'Agenzia delle dogane non può recuperare a posteriori i maggiori diritti doganali.

Se, al contrario, è prevista un'obbligazione doganale meno elevata, l'ITV cessa di essere valida a partire dalla data di pubblicazione, ma per le operazioni passate è possibile chiedere il rimborso (o lo sgravio) dei dazi doganali, nel limite del termine triennale di prescrizione. In particolare, l'operatore economico potrà presentare, all'Agenzia delle dogane presso la quale è sorta l'obbligazione, tante istanze di rimborso, utilizzando il modello REP, quante sono state le dichiarazioni doganali a fronte delle quali sono stati pagati i maggiori diritti in relazione alla medesima merce oggetto del provvedimento legislativo.

Alle domande dovrà essere allegata la documentazione presentata a suo tempo all'atto dell'importazione (fatture, documenti di trasporto, ecc.), nonché dovrà essere inserito il nominativo del rappresentante doganale, il codice delle merci, la quantità e il peso. Inoltre, dovranno essere indicati sia l'importo del dazio da recuperare sia la ratio giuridica della domanda di rimborso che, nel caso di specie, sarà "A" (importo del dazio all'importazione applicato in eccesso⁽¹⁷⁾).

Spesso, infine, le autorità doganali chiedono alle società di presentare, unitamente all'istanza o in separata sede, un'autodichiarazione in cui si rinuncia al recupero dell'Iva all'importazione (sia sui beni che sul dazio), essendo la stessa già stata portata in detrazione dall'impresa.

Lorenzo Ugolini

14) Per quanto riguarda l'efficacia nel tempo della cessazione di validità, l'art. 34, par. 3, CDU chiarisce che "La cessazione della validità delle decisioni ITV (...) non ha effetto retroattivo". Tale circostanza è stata specificata anche dall'Agenzia delle dogane, la quale ha affermato che per le ITV la cessazione di validità ha efficacia ex nunc, ossia dal momento in cui si verifica in poi. In particolare, la Commissione europea, con provvedimento del 21 dicembre 2018, ha affermato che "una decisione ITV cessa di essere valida qualora non sia più conforme alla normativa in conseguenza: [...] dell'adozione, da parte della Commissione, di una misura intesa a determinare la classificazione tariffaria delle merci (articolo 34, paragrafo 1, lettera b), del CDU e articolo 57, paragrafo 4). Le autorità doganali non hanno l'obbligo giuridico di informare il destinatario della decisione ITV in merito alla cessata validità della decisione.

È tuttavia consigliabile che tale informazione sia trasmessa quando la decisione cessa di essere valida in seguito all'adozione delle misure di cui all'articolo 34, paragrafo 1, lettera b), del CDU. A norma dell'articolo 34, paragrafo 1, del CDU, le decisioni ITV cessano di essere valide a partire [...] dalla data di entrata in vigore dei regolamenti di esecuzione della Commissione relativi alla classificazione (regolamenti in materia di classificazione) (lettera b) dell'articolo). La cessazione della validità delle decisioni ITV non ha effetto retroattivo" (cfr. TAXUD 21 dicembre 2018 e Agenzia delle dogane, circ. 8/D del 19 aprile 2016). Si tratta di un provvedimento reso necessario a seguito dell'entrata in vigore del CDU, allo scopo di rivedere gli orientamenti amministrativi sul processo di rilascio delle ITV. In particolare, la TAXUD ha precisato che "La revisione degli orientamenti provvisori aveva un duplice scopo: i) prendere in esame le modifiche apportate al sistema EBTI-3 in vigore dal 1° ottobre 2017 e ii) rispondere alla necessità delle autorità doganali degli Stati membri di chiarire alcune disposizioni giuridiche della normativa doganale". Tale documento, di fatto, per quanto riguarda gli effetti della cessazione delle ITV riprende sostanzialmente la norma, nulla specificando o aggiungendo in merito all'efficacia retroattiva dei regolamenti di classifica.

15) TAXUD/741/2003 del 4 luglio 2007.

16) Art. 34, c. 9 del CDU.

17) Il riferimento normativo è l'art. 117 del CDU.

Ravvedimento operoso in dogana

ADM.DGUD0065.REGISTRO UFFICIALE.0025114.26-05-2022-I



DT VI - EMILIA-ROMAGNA E MARCHE
Ufficio Affari Generali
Sezione Legale e Contenzioso

Prot.: 11748/RU

Bologna, 26 maggio 2022

A: Ufficio delle Dogane di Bologna

e.p.c. A: Sezione Dogane - Sede

OGGETTO: Ravvedimento operoso. Modalità per assolvimento sanzione in misura ridotta ad un nono del minimo edittale.

Si riscontra la nota prot. n. 13366 del 16.03.2022 di codesto Ufficio, con la quale è stato chiesto un parere in merito ad un quesito posto dall'utenza circa le modalità di applicazione del ravvedimento operoso.

La richiesta riguarda, in particolare, la possibilità di godere della riduzione della sanzione ad un nono del minimo edittale nei casi di ravvedimento per errata dichiarazione doganale, allorquando il medesimo venga eseguito dopo la selezione della dichiarazione per il controllo (CD o VM), ma prima dell'eventuale rettifica della stessa e della conseguente constatazione della violazione da parte del funzionario.

Tali casi rientrano nell'ambito di applicazione del comma 1, lett. a-bis), dell'art. 13 del D.Lgs. n. 472/97, che, nel testo ad oggi vigente, prevede la riduzione della sanzione *"...ad un nono del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro novanta giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso"*.

In ragione del tenore letterale della sopra riportata disposizione e tenuto conto che a norma del comma 1-ter dell'art. 13 l'accesso al ravvedimento non è precluso dall'avvio di *"accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento"*, si concorda con codesto Ufficio sull'assenza di impedimenti normativi che consentano di avvalersi del ravvedimento, nella misura ridotta ivi indicata, qualora lo stesso si perfezioni, secondo le disposizioni di legge, antecedentemente alla formale rettifica della dichiarazione ed alla redazione e notifica del p.v. di constatazione della violazione da parte dell'Ufficio.

IL DIRIGENTE
Taddeo Palacchino
firmato digitalmente

Decreto legislativo del 18/12/1997 n. 472

Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, a norma dell'articolo 3, comma 133, della legge 23 dicembre 1996, n.662.

Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 5 del 8 gennaio 1998 - supplemento ordinario

Articolo 13 - Ravvedimento

In vigore dal 01/01/2021 - Modificato dalla Legge 30/12/2020 n. 178 - Articolo 1

1. La sanzione è ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza:

a) ad un decimo del minimo nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;

a-bis) ad un nono del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro novanta giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso;

b) ad un ottavo del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;

b-bis) ad un settimo del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento

del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;

b-ter) ad un sesto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;

b-quater) ad un quinto del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli 6, comma 2-bis, limitatamente all'ipotesi di omessa memorizzazione ovvero di memorizzazione con dati incompleti o non veritieri, comma 3, o 11, comma 5, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

c) ad un decimo del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un decimo del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

1-bis. Abrogato.

1-ter. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo, per i tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate non opera la preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica degli atti di liquidazione e di accerta-

mento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni. La preclusione di cui al comma 1, primo periodo, salva la notifica di avvisi di pagamento e atti di accertamento, non opera neanche per i tributi doganali e per le accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

1-quater. Il pagamento e la regolarizzazione di cui al presente articolo non precludono l'inizio o la prosecuzione di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo e accertamento.

2. Il pagamento della sanzione ridotta deve

essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del pagamento del tributo o della differenza, quando dovuti, nonché al pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

3. Quando la liquidazione deve essere eseguita dall'ufficio, il ravvedimento si perfeziona con l'esecuzione dei pagamenti nel termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione.

4. (Comma abrogato, a decorrere dal 20 marzo 2001, dall'art. 7, comma 1, lett. b) decreto legislativo 26 gennaio 2001 n. 32).

5. Le singole leggi e atti aventi forza di legge possono stabilire, a integrazione di quanto previsto nel presente articolo, ulteriori circostanze che importino l'attenuazione della sanzione.



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"

Ravvedimento operoso in dogana "active repentance" riduzione ad un nono del minimo edittale, anziché un quinto

Cari colleghi, come è noto gli Stati membri dell'UE hanno la facoltà di disciplinare in maniera autonoma le sanzioni amministrative a condizione che le stesse siano effettive, proporzionate e dissuasive, secondo quanto previsto dall'art. 42 del Regolamento UE 952/2013. Per porre rimedio ai guasti prodotti dall'art. 303 del TULD, l'Italia ha modificato l'art. 13 del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 prevedendo l'istituto del ravvedimento operoso in modo da rendere le sanzioni meno sproporzionate.

La Direzione Interregionale Emilia Romagna Marche dell'ADM, con nota prot. 11748/RU del 26 maggio 2022 ha risposto positivamente ad una mia istanza presentata alla Direzione della dogana di Bologna.

Infatti esiste una possibilità di ravvedimento operoso "active repentance" con la possibilità di godere della misura più favorevole: dopo aver verificato la portata della Legge 190/2014, cosiddetta Legge di Stabilità 2015 e del D.L. fiscale n. 193 del 2016, con l'applicazione quindi del comma 1, lettera a-bis), dell'art. 13 del D.Lgs n. 472/1997.

Con molta soddisfazione la giro a tutti voi, pregandovi di leggerla con attenzione e, se del caso, adottarne i comportamenti necessari per poter usufruire di questo abbattimento di un nono, anziché di un quinto del minimo edittale.

Nel caso in cui un funzionario doganale in sede di controllo documentale o di verifica merce dovesse ritenere errata una informazione descritta sulla bolletta doganale di immisione in libera pratica e consumo o di vincolo ad altro regime e il doganalista ritenesse valida la contestazione verbale con la conseguenza di un recupero diritti doganali e proposizione di una sanzione amministrativa, al fine di poter assolvere la sanzione ridotta nella misura di un nono del minimo edittale, deve mettere in atto questo comportamento:

prima che il funzionario doganale emetta il verbale di constatazione lo si avvisa di voler usufruire del ravvedimento operoso di tipo "pentimento attivo".

Conseguentemente dopo essersi confrontati con il proprio cliente si effettua a favore dell'ufficio doganale il versamento dei maggiori diritti doganali eventuali, se del caso interessi di mora, insieme al versamento della sanzione ridotta nella misura di un nono del minimo edittale, facendo riferimento agli estremi della bolletta doganale con la seguente giustificazione: "trattasi di ravvedimento operoso – pentimento attivo".

Per essere più precisi è opportuno citare il comma 1 lett. a) bis e comma 1 ter dell'art.13 del D.Lgs.472/1997 ed a questo punto si consegna la documentazione al funzionario doganale.

Il verbale sarà sottoscritto dalle parti, esplicitando però nello stesso che i maggiori diritti risultano già versati insieme alla sanzione ridotta in misura di un nono del minimo edittale, tramite ravvedimento operoso "pentimento attivo".

Al fine di evitare dubbi, il doganalista, potrà mostrargli il provvedimento della Direzione interregionale.

Sperando di aver fatto cosa gradita ai colleghi che sino ad ora non ne fossero a conoscenza, non dimenticando che la nostra Categoria, a differenza di altri professionisti, presenta giornalmente migliaia di dichiarazioni doganali con una maggiore possibilità di commettere errori, con un TULD vetusto dell'anno 1973, che nessuno desidera aggiornare seguendo le direttive unionali.

Tauro Stella

Corte di Giustizia, Sezione II, sentenza 28/4/2022, cause riunite C-415/20, 419/20 e 427/20 – Pres. Prechal, Rel. Passer – Grafendorfer GmbH e altri c/ Hauptzollamt Hamburg e altri

Unione doganale – Diritti al rimborso o al pagamento di importi di denaro riscossi o rifiutati da uno Stato membro in violazione del diritto dell’Unione – Dazi antidumping, dazi all’importazione, restituzioni all’esportazione e sanzioni pecuniarie – Nozione di “violazione del diritto dell’Unione” – Interpretazione o applicazione erronea di tale diritto – Accertamento, da parte di un giudice dell’Unione o da parte di un giudice nazionale, della sussistenza di una violazione di detto diritto – Pagamento di interessi – Spettanza – Periodo coperto da tale pagamento di interessi - Determinazione

I principi del diritto dell’Unione relativi ai diritti degli interessati di ottenere il rimborso degli importi di denaro il cui pagamento è stato loro imposto da uno Stato membro in violazione del diritto dell’Unione nonché il pagamento di interessi su tali importi devono essere interpretati nel senso che:

– in primo luogo, essi si applicano nell’ipotesi in cui gli importi di denaro di cui trattasi

corrispondano, da un lato, a restituzioni all’esportazione concesse in ritardo a un interessato, dopo essergli state rifiutate in violazione di tale diritto, e, dall’altro, ad una sanzione pecuniaria inflitta a tale interessato a causa di detta violazione;

– in secondo luogo, essi si applicano qualora da una decisione della Corte o da una decisione di un giudice nazionale risulti che il pagamento di restituzioni all’esportazione, di una sanzione pecuniaria, di dazi antidumping o di dazi all’importazione sia stato, a seconda dei casi, rifiutato o imposto da un’autorità nazionale in base a un’interpretazione errata del diritto dell’Unione o a un’applicazione errata di tale diritto, e

– in terzo luogo, essi ostano a una normativa nazionale ai sensi della quale, quando il pagamento di restituzioni all’esportazione, di una sanzione pecuniaria, di dazi antidumping o di dazi all’importazione è stato, a seconda dei casi, rifiutato o imposto in violazione del diritto dell’Unione, gli interessi possono essere pagati solo con riferimento al periodo compreso tra la data di proposizione del ricorso giurisdizionale volto ad ottenere il pagamento o il rimborso dell’importo di denaro di cui trattasi e la data della decisione pronunciata dal giudice competente, ad esclusione del periodo

anteriore. Per contro, essi non ostano, di per sé, a che tale normativa preveda che detto pagamento sia dovuto solo a condizione che sia stato proposto un ricorso di tal genere, purché ciò non finisca per rendere eccessivamente difficile l’esercizio dei diritti che gli interessati traggono dal diritto dell’Unione.

La Corte di Giustizia è stata chiamata a chiarire, in tre fattispecie diverse, il criterio di determinazione degli interessi dovuti al contribuente che abbia maturato il diritto al rimborso di somme pagate per effetto della notifica di atti poi annullati in sede giurisdizionale.

La prima vicenda riguardava una società tedesca che aveva impugnato in sede giurisdizionale il diniego di restituzioni all’esportazione notificato dalla dogana di Amburgo unitamente ad un atto sanzionatorio; altre due società avevano invece contestato in giudizio, rispettivamente, degli avvisi di accertamento in relazione all’importazione di merci risultate di origine diversa da quella dichiarata (e pertanto soggette a dazio antidumping) e degli atti di rettifica delle dichiarazioni doganali concernenti merce che la dogana aveva classificato in una voce diversa da quella dichiarata. In tali casi, il

onale e nazionale

giudice nazionale adito aveva annullato gli atti impugnati e le autorità doganali avevano rimborsato i diritti pagati in eccesso e la sanzione ritualmente versata in pendenza della lite, rifiutando tuttavia il rimborso di interessi per il periodo intercorrente tra la data del pagamento e quella del rimborso. La Corte di Giustizia, investita delle diverse ma simili questioni pregiudiziali poste dai giudici nazionali, ha affermato i principi indicati in massima. La Corte ha premesso che ogni interessato al quale un'autorità nazionale abbia richiesto il pagamento di una tassa, di un dazio, di un'imposta o di un altro prelievo in violazione del diritto dell'Unione ha, in forza di quest'ultimo, il diritto di ottenere il rimborso dell'importo di denaro corrispondente; inoltre, detto interessato ha il diritto, sempre in base al diritto dell'Unione, di ottenere da parte di tale Stato membro non soltanto il rimborso dell'importo di denaro indebitamente riscosso, ma anche il pagamento di interessi volti a compensare l'indisponibilità di tale somma per un certo periodo di tempo. Tali diritti al rimborso degli importi di denaro il cui pagamento è stato imposto da uno Stato membro ad un operatore economico in vio-

lazione del diritto dell'Unione e al pagamento di interessi su tali importi costituiscono l'espressione di un principio generale di ripetizione dell'indebito. Tenuto conto del carattere generale del principio di cui essi costituiscono l'espressione, la Corte ha considerato, da un lato, che tali due diritti si applicano nell'ipotesi in cui l'importo di denaro che uno Stato membro ha imposto di pagare ad un interessato costituisca una sanzione pecuniaria inflitta erroneamente in applicazione di un atto del diritto dell'Unione o di disposizioni di diritto interno adottate da tale Stato membro al fine di dare esecuzione a tale atto, di attuarlo o di garantirne il rispetto. Al pari di una tassa, di un dazio, di un'imposta o di qualsiasi altro prelievo pagato in violazione del diritto dell'Unione, una siffatta sanzione pecuniaria deve di conseguenza essere rimborsata all'interessato, al quale sono altresì dovuti interessi volti a compensare l'indisponibilità dell'importo di denaro corrispondente.

Per quanto riguarda, dall'altro lato, l'eventuale applicazione del diritto di ottenere il pagamento di interessi anche nell'ipotesi in cui delle restituzioni all'esportazione siano state pagate in ritardo al-

l'interessato che ha chiesto che gli fossero concesse, dopo che gli erano state rifiutate dall'autorità nazionale competente in violazione del diritto dell'Unione, la Corte ha poi osservato che un'ipotesi del genere è caratterizzata dalla circostanza che l'interessato è stato privato, per un periodo di tempo determinato, dell'importo di denaro corrispondente a tali restituzioni all'esportazione a causa di detto ritardo, che è esso stesso conseguenza di una violazione del diritto dell'Unione: tale situazione è equiparabile a quella di un interessato che è stato privato, per un periodo di tempo determinato, dell'importo di denaro corrispondente a una tassa, a un dazio, a un'imposta o a un altro prelievo di cui uno Stato membro ha chiesto il pagamento in violazione del diritto dell'Unione, e che ha diritto, a tale titolo, al pagamento di interessi volti a compensare l'indisponibilità di tale importo di denaro.

In secondo luogo, la circostanza che il pagamento di una tassa, di un dazio, di un'imposta o di un altro prelievo sia stato imposto da un'autorità nazionale "in violazione del diritto dell'Unione" fonda e giustifica il diritto, per gli interessati che hanno pagato in-

debitamente l'importo di denaro corrispondente, di ottenerne il rimborso da parte dello Stato membro che l'ha riscosso nonché il pagamento di interessi da parte di quest'ultimo. Infatti – ad avviso della Corte – una tale violazione può avere ad oggetto qualsiasi norma del diritto dell'Unione, indipendentemente dal fatto che si tratti di una disposizione del diritto primario o del diritto derivato.

Per quanto riguarda, poi, la natura di tale violazione, è stato rilevato che i diritti al rimborso e al pagamento degli interessi costituiscono l'espressione di un principio generale, la cui applicazione non è limitata a determinate violazioni di tale diritto o esclusa in presenza di altre.

Ne consegue che tali diritti possono essere invocati non solo nel caso in cui un'autorità nazionale abbia imposto a un interessato il pagamento di un importo di denaro, sotto forma di contributo, tassa o dazio antidumping, in base ad un atto dell'Unione che si riveli illegittimo, ma anche in altri casi: in tal senso tali diritti possono essere invocati, in particolare, nell'ipotesi in cui il pagamento di una tassa o di un'imposta sia stato richiesto a un interessato in base a una normativa nazionale che si riveli contraria a una disposizione del diritto primario o del di-

ritto derivato dell'Unione, o ancora in quella in cui risulti che un'autorità nazionale ha imposto il pagamento di una tassa a un interessato applicando erroneamente, alla luce del diritto dell'Unione, un atto dell'Unione o una normativa nazionale che provvede all'attuazione o alla trasposizione di tale atto.

Orbene, la Corte ha rilevato che le tre situazioni giuridiche e di fatto a proposito delle quali si è pronunciata rientrano in quest'ultima ipotesi. Infine, dalla giurisprudenza della Corte risulta che l'esistenza di una violazione del diritto dell'Unione, che dà diritto al rimborso nonché al pagamento di interessi a favore dell'interessato e che impone in relazione a ciò allo Stato membro interessato di effettuare tale rimborso e tale pagamento di interessi, può essere accertata non solo dal giudice dell'Unione, che è il solo competente ad annullare un atto dell'Unione o a dichiararne l'invalidità, ma anche da un giudice nazionale, indipendentemente dalla circostanza che quest'ultimo sia chiamato a trarre le conseguenze derivanti da una dichiarazione di illegittimità o di invalidità preliminarmente pronunciata dal giudice dell'Unione o a constatare che un atto adottato da un'autorità nazionale è viziato

da un'attuazione erronea del diritto dell'Unione.

In terzo e ultimo luogo, il diritto al pagamento di interessi mira a compensare l'indisponibilità dell'importo di denaro di cui l'interessato è stato indebitamente privato.

Tale compensazione può avvenire, a seconda dei casi, in base alle modalità previste dalla normativa applicabile dell'Unione o, in mancanza di una tale normativa, conformemente a quelle che si applicano in virtù del diritto nazionale.

Dalla giurisprudenza della Corte risulta che il rimborso dei dazi doganali non dovuti, come previsto all'articolo 236, paragrafo 1, del codice doganale comunitario, applicabile *ratione temporis*, deve dar luogo al pagamento di interessi. Inoltre, l'eccezione a tale principio generale prevista all'articolo 241 di detto codice non è applicabile nell'ipotesi in cui, come nei casi di specie, la ragione per la quale tali dazi non sono dovuti è che essi sono stati riscossi in violazione del diritto dell'Unione. Lo stesso vale per quanto riguarda l'eccezione prevista all'articolo 116, paragrafo 6, del codice doganale dell'Unione, che riprende ormai, in sostanza, il tenore letterale dell'articolo 241 del codice doganale comunitario.

In tali condizioni, la Corte

ha rilevato, per quanto riguarda tanto i dazi doganali di cui alle cause C 419/20 e C 427/20, quanto la sanzione pecuniaria oggetto della causa C 415/20, che, in mancanza di una normativa dell'Unione, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro stabilire le modalità in base alle quali gli interessi devono essere pagati in caso di rimborso di importi di denaro riscossi in violazione del diritto dell'Unione. Tuttavia, tali modalità devono rispettare i principi di equivalenza e di effettività, requisito che implica, in particolare, che esse non siano congegnate in modo da rendere eccessivamente difficile o praticamente impossibile l'esercizio del diritto al pagamento degli interessi garantito dal diritto dell'Unione. Requisiti analoghi si impongono anche in caso di pagamento tardivo di un importo di denaro dovuto ai sensi del diritto dell'Unione, come quello corrispondente alle restituzioni all'esportazione oggetto della causa C 415/20.

In particolare, tali modalità di pagamento degli interessi non devono finire per privare l'interessato di un rimborso adeguato della perdita causatagli, il ché presuppone, in particolare, che gli interessi che gli sono corrisposti coprano l'intero periodo compreso,

a seconda dei casi, tra la data in cui ha pagato o avrebbe dovuto essergli corrisposto l'importo di denaro di cui trattasi e la data in cui quest'ultimo gli è stato rimborsato o pagato. Ne consegue che il diritto dell'Unione osta a un meccanismo giuridico che non soddisfa tale requisito e che, di conseguenza, non consente l'esercizio effettivo dei diritti al rimborso e al pagamento degli interessi garantiti da tale diritto.

Corte di Cassazione, sezione VI – Tributaria, ordinanza 11/5/2022, n. 14908 – Pres. Mocci, Rel. Delli Priscoli – Agenzia delle Dogane e dei Monopoli c/ XY S.p.a.

Sanzioni doganali – Articolo 303 del d.P.R. n. 43/1973 – Principio di proporzionalità della sanzione – Violazione – Conseguenze

Dal principio unionale di proporzionalità della sanzione discende la possibilità per il giudice nazionale di disapplicare l'art. 303 del d.P.R. n. 43/1973 in tema di sanzioni amministrative pecuniarie per l'errata dichiarazione in dogana, giacché tale disposizione, prevedendo una sanzione irragionevolmente alta e rigida nel minimo, senza possibilità di una graduazione in ragione delle circostanze del caso concreto, si pone in contrasto con il diritto dell'Unione, eccedendo il limite

necessario per assicurare l'esatta riscossione dell'imposta ed evitare l'evasione.

Importante decisione della Corte di Cassazione, che ha confermato la sentenza d'appello con cui è stata rideterminata la sanzione amministrativa di cui all'art. 303 del d.P.R. n. 43/1973 per un importatore che aveva erroneamente classificato delle calzature con tomaia in materia tessile. La dogana aveva emesso un atto di accertamento con cui modificava la voce di classificazione e recuperava 9.098,62 euro di diritti doganali, irrogando la sanzione da 30.000 euro (maggiorata del 10% in considerazione dei precedenti fiscali della società). Il Giudice di primo grado annullava la sola maggiorazione, mentre quello di appello, facendo applicazione dei principi più volte affermati dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea in tema di proporzionalità della sanzione, disapplicava la norma e rideterminava la sanzione in misura pari ai diritti di confine accertati.

La Corte di Cassazione, respingendo il ricorso dell'Agenzia delle Dogane, ha affermato il principio di cui in massima, già presente in numerose sentenze di merito.

Alessandro Fruscione
Studio legale Fruscione

Più passa il tempo e più vengono effettuati acquisti tramite e-commerce, moderno e comodo nuovo sistema per soddisfare i nostri desideri. E' però opportuno ricordare che se questo tipo di acquisto avviene per via telematica da un Paese Terzo, si dovrà affrontare l'aspetto doganale, che in molti casi può essere determinante.

Come è risaputo, per le importazioni, è dovuta l'iva e, se del caso, il dazio e, per questo motivo, è necessario informarsi prima di procedere all'ordine. Dal punto di vista fiscale, l'esenzione ai fini IVA è fissata su un valore intrinseco di 22 euro: per valore intrinseco si intende il valore della merce escluso il trasporto e le eventuali spese di assicurazione. Per i dazi all'importazione viene concessa un'esenzione per merci di valore non superiore a 150 euro. In altre parole per l'acquisto di beni di valore compreso tra 22 e 150 euro, sarà applicata l'esenzione dai dazi doganali, ma verrà applicata la relativa aliquota IVA. Se il valore della merce supera i limiti di esenzione, l'importatore deve pagare il dazio doganale (se dovuto) sull'intero valore della merce acquistata.

I dazi doganali (ove applicabili), sono calcolati sul "valore dell'operazione" cioè sul valore complessivo comprensivo delle spese di trasporto e assicurazione, le cui aliquote variano a seconda della tipologia della merce da importare. L'IVA (applicata secondo le aliquote fiscali vigenti) viene calcolata sul "valo-

Importazioni e-commerce probabili incauti acquisti

re dell'operazione", più l'eventuale aliquota daziaria dovuta. Sia per i dazi che per l'iva le aliquote applicate variano a seconda della tipologia di merce (nomenclatura combinata o voce doganale). Si ricorda che la classificazione definitiva dell'operazione sarà determinata dai doganieri solo al momento della presentazione della merce in dogana. Questo vale anche per eventuali divieti all'importazione, licenze, pagamento accise ovvero per la presentazione di particolari documenti qualora le merci beneficiano dell'esenzione. Sono esclusi dall'esenzione dei dazi i prodotti alcolici, i profumi e le eau de toilette, il tabacco e i derivati del tabacco. E' quindi indispensabile, prima di effettuare un ordine, verificare gli aspetti doganali al fine di non trasformare un teorico affare in un incauto acquisto.

A tale proposito è opportuno segnalare una comunicazione della Guardia di Finanza relativa a recenti controlli eseguiti di intensa attività di analisi e controlli in ambito europeo sul commercio online, coordinata dalla GDF e da ADM (Agenzia delle Dogane). L'operazione ha visto coinvolte le autorità doganali di 20 Paesi Membri della UE, che hanno concentrato le proprie attenzioni sui traffici illeciti di merci attraverso la rete Internet, con par-

ticolare attenzione, non solo ai fenomeni del contrabbando e della sotto fatturazione, ma anche alla contraffazione, al traffico di stupefacenti e di medicinali illegalmente scambiati.

L'Italia, che ha partecipato con 10 uffici con responsabilità di controllo su hub postali e corrieri espressi (Bergamo Orio al Serio, Bologna, Brescia, Modena, Pisa, Roma Fiumicino e Ciampino, Venezia, Milano Malpensa e Linate), ha realizzato il maggior numero di interventi, con circa 42 mila pezzi sequestrati per contraffazione di abbigliamento e accessori, scarpe, orologi, dispositivi elettrici ed elettronici e accessori per cellulari.

L'intensa attività di analisi posta in essere dal Nucleo Speciale Tutela Privacy e Frodi Tecnologiche della Guardia di Finanza e da ADM, ha consentito di individuare gli illeciti amministrativi e penali perpetrati sulla rete e, successivamente, di sviluppare i casi investigativi, attraverso operazioni di follow up sul territorio, con consegne controllate e perquisizioni, da cui sono scaturite segnalazioni per il reato di contraffazione.

Il commercio e la diffusione di materiale illegale attraverso il web e le piattaforme di e-commerce si conferma una minaccia crescente alla legalità, all'economia e alla sicurezza. A buon intenditore, poche parole.

Andrea Toscano



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.gmgstemi.it - info@gmgstemi.it

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

