

# Il Doganalista

n. 1 Gennaio-Febbraio 2025





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

SCARICA DAL NOSTRO

SITO

[www.socgm.com](http://www.socgm.com)

NELLA SEZIONI

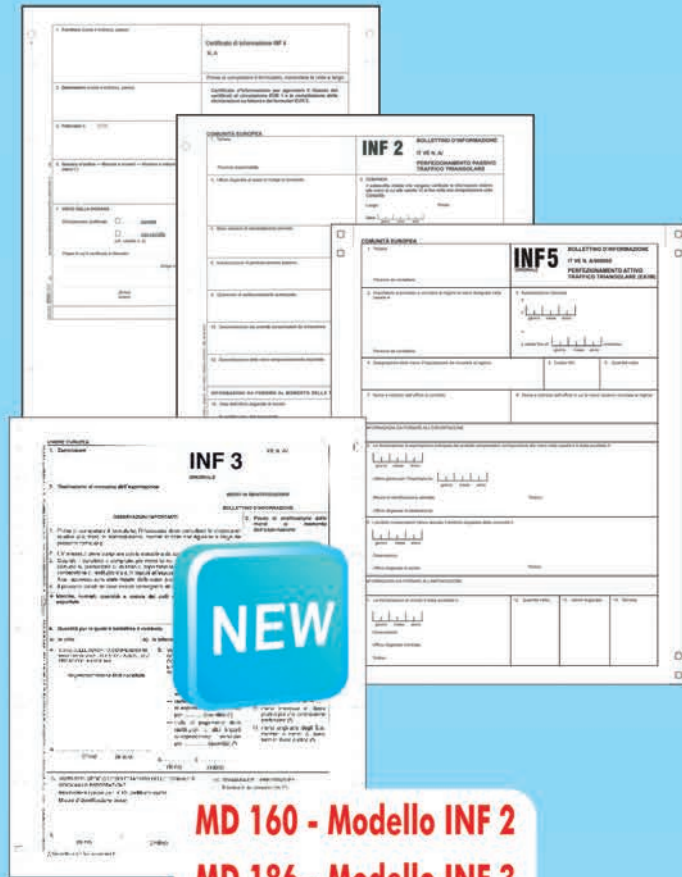
"Cataloghi"

IL DEPLIANT SPEDIZIONIERI

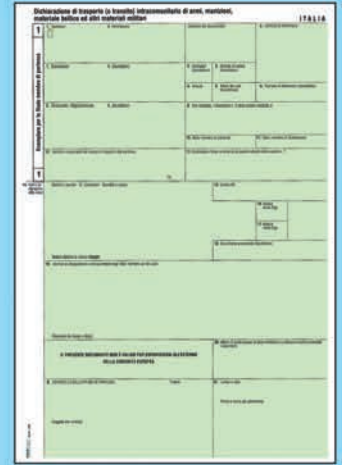
CON TUTTI I NOSTRI

ARTICOLI PER

IL TUO SETTORE



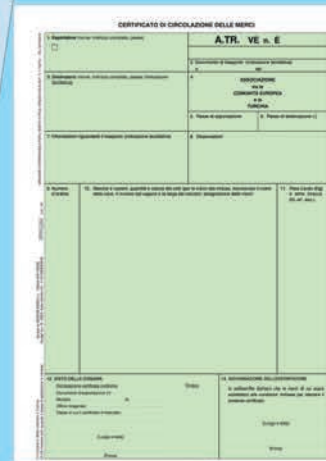
- MD 160 - Modello INF 2**
- MD 186 - Modello INF 3**
- MD 171 - Modello INF 4**
- MD 185 - Modello INF 5**



**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

La mia dogana  
di Walter Orlando

**primo piano** 3-4

Riflessioni in tema di dolo  
nel contrabbando  
di Fabrizio Vismara

**attualità** 5/10

"Trampiamo" di dazi...  
...la storia si ripete?  
di Valeria Baldi  
Lucilla Raffetto

**speciale europa** 11-12

Accordo UE-Mercosur  
di Matteo Rumor  
Gianluca Sigismondi

**tariffa after eight** 13/16

Easy Rider  
di Claudia Composta  
Silvia Taroni

**giurisprudenza** 17/20

La Dogana illustra le novità  
sulla stretta valutaria  
di Valentina Picco  
Cristina Zunino

**giurisprudenza** 21/24

No Iva e dazi sui dispositivi medici  
importati durante il Covid  
di Stefano Comisi

Indagine Olaf  
inutilizzabile come "prova"  
di Sara Armella  
Massimo Monosi

**dogane** 25-30

Riflessioni sulla qualifica di  
soggetti obbligati accreditati  
SOAC-AG 237  
di Mauro Lopizzo  
Gian Paolo Enrico Borsellino

**formazione** 31

Programma formazione anno 2025  
di Mauro Lopizzo

**professione** 32-33

Villa Celimontana 30 Gennaio 2025  
*Dove la bellezza e la storia si incontrano*

**osservatorio** 34/39

Giurisprudenza unionale e nazionale  
di Alessandro Fruscione

**filo diretto** 40

Rimborso Dazio prodotti siderurgici  
di Andrea Toscano

Roma eterna  
Roma universale



Roma eterna, Roma meta, Roma universale! Sembrano slogan, ma sono definizioni fungibili con tante altre, ormai classiche, quali: Roma «caput mundi», «cattolica»... tanto le stesse son dense di contenuto e tanto è incontrovertibile l'unicità di questa città, che, sola al mondo, è viva ed operante da circa tre millenni, registrando ed evidenziando sul suo territorio testimonianze storico-artistiche mirabili, che va dall'evo antico ai giorni nostri.

pagg. 5-6

Istituzioni e politica doganale  
nella Roma antica



Roma è nata per esigenze doganali: il Campidoglio, primo nucleo abitato, dominava l'Isola Tiberina che rappresentava il guado più agevole per il superamento del Tevere da parte dei mercanti nord-sud; questa linea di traffico si incrociava con i battelli che risalivano il Tevere. Quale luogo migliore per fondare una dogana e, quindi, una città?

pagg. 27/30



Il Doganalista

Rivista giuridico-economica di commercio internazionale

Autorizzazione Tribunale Roma n. 199 del 05/04/1985 - ANNO XXXVIII - n. 1 - Gennaio-Febbraio 2025

**Direttore Responsabile:** Giuliano Ceccardi

**Comitato di Redazione:** Nevio Bole, Domenico De Crescenzo, Mauro Lopizzo, Franco Mestieri, Walter Orlando, Paolo Pasqui, Enrico Perticone, Emanuele Tamà, Francesco Trabucco.

**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

Associato all'Unione Stampa Periodica Italiana



## La mia dogana

Riconosco a Gianni De Mari di aver bene illustrato il percorso degli spedizionieri doganali nella operatività e crescita delle dogane.

Con questa breve nota voglio riportare gli aspetti semplici e umani di Gianni.

Giovanni De Mari, il "napoletano verace". Dal 1977 al 2021 il Consiglio Nazionale degli spedizionieri doganali lo vede presente, prima come consigliere con funzioni di segretario, poi come presidente della giunta esecutiva e dal 1993 come presidente.

Fino al 1977 è stato consigliere compartimentale e in tutti questi anni è stato fortemente presente nell'attività dell'associazione Anasped.

Nella stessa associazione ha ricoperto il ruolo di Vice presidente del Consiglio direttivo. Ricordo anzi che quel posto lo occupavo io. Al rinnovo delle cariche con mia sorpresa venne nominato De Mari in mia sostituzione. Ci rimasi male, a dopo aver contato fino a dieci, cosa che faccio di solito quando devo evitare reazioni spontanee, presi la parola per ringraziare il Presidente De Santis per lo spazio e gli insegnamenti che ebbi da lui. Non mancai di formulare i più vivi auguri di buon lavoro a Giovanni De Mari. Mi bruciava un po', tanto che ancora oggi me lo ricordo.

Sapevo comunque che il valore di De Mari sarebbe stato di sicuro giovamento alla Federazione Anasped e alla categoria in generale.

Su quanto e cosa abbia fatto De Mari per la categoria non mi sembra il caso di scrivere ora: la sua attività è stata piena con responsabilità al massimo livello. Il suo costante impegno è stato prevalentemente rivolto all'indirizzo di elevamento professionale, di comportamenti deontologicamente corretti, di indirizzi professionali che risultano utili per la collettività e per lo sviluppo del commercio internazionale. Il suo impegno nelle varie commissioni di studio e nella commissione internazionale delle Camere di commercio ne è una conferma.

Di aneddoti personali ce ne sono molti. Vanno dalle arrabbiate nei confronti di chi non si adegua all'evolversi degli avvenimenti, alla bontà e cordialità nei confronti di tutti, alle prese di posizione con chiunque si pone come avversario degli spedizionieri doganali.

Tre episodi desidero raccontarli.

Un giorno telefonai a Giovanni, cosa che facevo spesso, e mi rispose la sorella dicendomi "il dottore è assente". Questo del dottore mi è sembrato strano sapendo che dottore Giovanni non lo era. Ho pensato quindi "però, si fa chiamare dottore".

Alla prima riunione a Roma scoprii che Giovanni si era invece laureato in scienze politiche. Mi disse che l'aveva fatto soprattutto perché era stanco di sentirsi chiamare dottore senza esserlo.

Mi complimentai e mi vergognai di aver pensato male.

Il secondo episodio che ricorreva ad ogni riunione, era la telefonata che immancabilmente alle cinque della sera faceva alla mamma. Era una telefonata dolce e tranquillizzante per l'amata mamma.

Il terzo episodio è riferito al suo comportamento da commissario di esame di abilitazione a spedizioniere doganale. Era sempre pronto ad aiutare i candidati mettendoli a loro agio e ponendo la sua raccomandazione a coloro che non erano raccomandati da nessuno.

In una occasione, dopo aver in qualche modo contribuito alla promozione di un candidato poco meritevole, da buon padre di famiglia non ha mancato di dirgli che era suo dovere prepararsi e che non avrebbe dovuto presentarsi all'esame con così poca preparazione. Diceva infine che persino lui, in qualità di commissario di esame, si era dovuto preparare; tanto di più avrebbe dovuto fare il candidato.

Se mi si chiede cosa mi ha colpito di più in Giovanni, non posso che rispondere l'intelligenza, l'onestà e la bontà.

**Walter Orlando**

## Riflessioni in tema di dolo nel contrabbando

*Uno degli aspetti più critici della riforma del diritto doganale introdotta mediante il d.lgs 141 del 2024 attiene alla rilevanza del dolo.*

*Ci riferiamo all'ipotesi in cui la condotta del dichiarante configuri una forma di contrabbando per dichiarazione infedele (art. 79 allegato 1, d.lgs. 141 del 2024): l'art. 96, comma 14, di tale allegato 1 prescrive che l'autore sia punito con la sanzione amministrativa se l'autorità giudiziaria non ravvisi una condotta dolosa.*

*La sussistenza del dolo è quindi dirimente per distinguere, nell'ipotesi indicata, tra responsabilità di carattere penale e responsabilità di carattere amministrativo.*

Come è noto, perché ci sia dolo occorre la presenza di due elementi: la rappresentazione e la volontà del fatto.

Vi è rappresentazione quando chi agisce abbia conoscenza di tutti gli elementi del reato (condotta, evento); vi è la volontà quando chi agisce ha la determinazione di realizzare il fatto di reato, così come rappresentato. È altresì noto che il dolo può assumere varie forme.

In particolare, sussiste dolo generico quando chi agisce ha la volontà dell'evento. Sussiste invece il dolo specifico quando chi agisce persegue un fine ulteriore e determinato.

Nel caso del contrabbando per dichiarazione infedele, il dolo può ritenersi sussistente quando l'operatore doganale presenti la dichiarazione avendo effettiva consapevolezza della non corrispondenza al vero dei dati dichiarati (qualità, quantità, origine, ecc.) relativi all'applicazione della tariffa e alla liquidazione dei diritti.

In questa prospettiva, il dubbio sugli elementi del fatto di reato può escludere l'elemento soggettivo del dolo

e qualificare la condotta come colposa. Tuttavia, il dolo nel contrabbando può sussistere anche nella forma di "dolo eventuale" quando chi agisce, pur non avendo effettiva volontà o interesse alla presentazione di una dichiarazione infedele, accetti tuttavia il rischio che i dati dichiarati siano falsi (in altri termini, quando chi agisce avrebbe presentato comunque la dichiarazione anche se avesse avuto la certezza, e non il semplice dubbio, della falsità dei dati dichiarati).

Il tema centrale è quindi quello della prova del dolo. Poiché vale la presunzione d'innocenza o di non colpevolezza (Art. 27, secondo comma, della Costituzione), spetta all'accusa la dimostrazione del dolo. In caso di dubbio sul dolo o sull'intenzionalità della condotta, si dovrà escludere la responsabilità penale per difetto dell'elemento soggettivo. Tale dimostrazione può derivare da riscontri diretti, quali le dichiarazioni dell'autore del fatto di reato, o indirettamente attraverso un percorso logico stringente e suffragato dagli elementi fattuali.

La giurisprudenza della Cor-

te di cassazione, anche in tempi recenti, ha rilevato che la prova dell'elemento soggettivo del reato (dolo) può desumersi dalle concrete circostanze e dalle modalità esecutive dell'azione criminosa, attraverso le quali, con processo logico-deduttivo, sia possibile risalire alla sfera intellettuale e volitiva del soggetto, in modo da evidenziarne la cosciente volontà e rappresentazione degli elementi oggettivi del reato (Cass. pen, 4 settembre 2024, n. 33658).

Sulla base di tali premesse, la circostanza per cui il dichiarante doganale, attenendosi scrupolosamente alle

istruzioni del mandante, abbia inserito nella dichiarazione dati non veri, dovrebbe essere trattata attenendosi alla prescrizione dell'art. 48 c.p., secondo cui, se l'errore sul fatto che costituisce il reato è determinato dall'altrui inganno, del fatto commesso dalla persona ingannata risponde chi l'ha determinata a commetterlo. Si tratta di previsione normativa che trova il suo speculare riferimento, sul piano sanzionatorio amministrativo, nella nota disciplina dell'autore mediato, contenuta nell'art. 10 d.lgs. 472 del 1997.

Sul piano della responsabilità penale, varrà a conferma-

re il ricorso all'art. 48 c.p., la presenza di chiare istruzioni del mandante, a cui il dichiarante si sia attenuto e l'assenza di riscontri documentali in possesso del dichiarante idonei a palesare la non conformità al vero dei dati e dei documenti ricevuti nello svolgimento del suo incarico.

Vale pertanto ricordare che l'adozione di validate procedure interne che assicurino la corretta gestione delle operazioni doganali può essere dirimente per ridurre sostanzialmente il rischio di coinvolgimenti in fatti di penale responsabilità.

Fabrizio Vismara



**samasped**  
INTERNATIONAL s.r.l.



CERTIFIED QUALITY SYSTEM  
UNI EN 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](mailto:info@samasped.com)



**R**oma eterna, Roma meta, Roma universale! Sembrano slogan, ma sono definizioni fungibili con tante altre, ormai classiche, quali: Roma «caput mundi», «cattolica»... tanto le stesse son dense di contenuto e tanto è incontrovertibile l'unicità di questa città, che, sola al mondo, è viva ed operante da circa tre millenni, registrando ed evidenziando sul suo territorio testimonianze storico-artistiche mirabili, in una sequenza pressoché ininterrotta, che va dall'evocativo ai giorni nostri.

In tale sequenza la Roma di Virgilio e di Orazio, dei Cesari e dei Papi, d'Italia e del mondo è e resta perennemente ed essenzialmente se stessa, quasi astraendosi dal tempo e dallo spazio, per farsi semplicemente e mirabilmente metafora. E in quanto metafora, non solo come meta dell'umanità in cammino, ma, anche, e soprattutto, quale luogo di incontro della storia con la metastoria, assume

e rivela capacità e valenza uniche e straordinarie. Se peraltro lo stesso pellegrinaggio è metafora della vita, intesa, questa, quale viaggio dell'umanità, che in esso vive la propria tensione etico-religiosa, la propria ansia escatologica e la propria speranza di incontro con se stesso e con Dio, Roma, meta del pellegrinaggio, è metafora di quel privilegiato «terminale» del percorso disegnato dal desiderio e annunciato dalla profezia: centro sacrale del «disvelamento», promesso dalla fede ed approntato dalla storia. In essa, infatti, non solo è il compimento celebrativo del mito che si è fatto rito, bensì, anche, è l'epifania della grazia, che schiude l'orizzonte metafisico, obbligando l'infinito e l'eterno a farsi spazio e tempo nel rinnovantesi «scandalo» dell'Incarnazione.

Vero è che Roma, centro e meta di potere e di cultura nel mondo antico, una volta segnata dal Verbo, col sangue

dei Martiri di Cristo, si fa approdo sicuro del viaggio cristiano, tant'è che ad essa giungono da ogni parte del mondo quei «viatores», in cerca di Dio, che proprio perché qui diretti si chiamano «romei», come «romee» son dette le vie che a Roma conducono. Ed è tale la gioia che Roma suscita all'apparire quale fulgida meta dalla ribalta di Monte Mario, che i pellegrini, che quel Monte ribattezzano in «Mons Gaudii», giunti al compimento della faticosa quanto affascinante avventura, allo sciogliere del voto sacro, così giubilanti salutano Roma.

E quando nella notte di Natale del 1299, per disegno di provvidenza, quel pellegrinaggio si «canonizza nel giubileo, proclamato, prima ancora che dal Papa, dalla vox populi di romei e romani, Roma sarà inscindibilmente connessa con gli anni santi.

*Tratto dalla prefazione di Francesco Sisinni, del libro "Roma dei giubilei" a cura di Willy Pocino.*



## Approdo sicuro del viaggio cristiano

Nell'Antico Testamento è codificata la tradizione culturale e religiosa del popolo ebraico che ogni sette anni imponeva un anno sabbatico per il riposo della terra. Ogni sette anni sabbatici ricorreva un anno sabbatico eccezionale, durante il quale non soltanto doveva riposare la terra, ma dovevano essere rimessi i debiti e doveva essere liberato chiunque si era venduto oppure era stato venduto per debiti; inoltre al servo liberato doveva essere restituita la sua terra.

Quest'anno eccezionale con scadenza semisecolare, sette volte sette anni, era proclamato in modo solenne col suono del corno dell'ariete davanti all'Arca Santa e dall'uso di questo corno o *yobel* deriva il termine *giubilare*, per indicare l'anno consacrato al Signore, che è il padrone della terra.

Anche se i precetti del Levitico e di tanti altri brani biblici rimangono in una prospettiva utopistica, il termine e concetto dell'anno giubilare diventa fondamentale nella tradizione religiosa ebraica, come una prefigurazione della remissione dei peccati ad opera del Messia.

Dalla tradizione ebraica

questo concetto della remissione dei debiti e/o peccati si travasa nella tradizione cristiana con la clausola fondamentale del *Pater Noster: e rimetti a noi i nostri debiti come noi li rimettiamo ai nostri debitori.*

Per primo san Girolamo (347-420 d.C.) traduce l'ebraico *yobel* nel latino *jubilaus*, spostando decisamente il significato del termine dai contenuti socio-economico-giuridici della tradizione ebraica, liberazione dei servi, restituzione della terra, verso il concetto di anno della remissione dei peccati: in questo senso il giubileo si accomuna al giubilo, alla gioia per la redenzione dal peccato.

Nei primi tempi del cristianesimo si afferma l'uso del pellegrinaggio nei Luoghi Santi, dove visse e morì Nostro Signore Gesù Cristo, come forma d'espiazione dei peccati: i pellegrini appartengono ai ceti superiori, ma anche alle classi subalterne e per questi ultimi lo stesso viaggio è un sacrificio.

Nel 638 d.C. la Palestina è definitivamente occupata dagli Arabi e diventa impossibile o difficilissimo il pellegrinaggio.

Inoltre, quando la Cristianità perde il controllo dei

Luoghi Santi, arriva a maturazione la frattura tra la Cristianità orientale, che riconosce la sua dipendenza anche religiosa dall'imperatore di Bisanzio e la Cristianità occidentale, nella quale il papa o vescovo di Roma rivendica la completa autonomia religiosa da Bisanzio e impone il suo primato su tutto l'Occidente cristiano. In particolare il primato romano rivendica la sua legittimazione in base alla tomba di Pietro, il Principe degli Apostoli, posta sotto l'altare maggiore della basilica costantiniana in Vaticano.

Dall'eredità di Pietro, la pietra su cui Cristo ha fondato la Chiesa, il pontefice romano rivendica la disponibilità delle due chiavi, con le quali «apre e chiude» in campo spirituale e in campo temporale.

Ma il potere concreto dei papi si basa su un fatto specifico. Le donazioni di Costantino e dei suoi successori insieme con le donazioni e le eredità testamentarie degli ultimi discendenti dell'aristocrazia fondiario-senatoria hanno trasformato la Chiesa di Roma nel più grande proprietario terriero dell'Italia peninsulare e insulare.

Tratto dal libro "Roma dei Giubilei".



**Premessa**

Con sentenza del 21 novembre 2024, resa nella causa C-297/23, la Corte di Giustizia dell'UE si è pronunciata in merito al noto caso Harley-Davidson. I giudici unionali, in particolare, hanno sposato la posizione sfavorevole alla contribuente già adottata dal Tribunale dell'Unione europea<sup>(1)</sup>, ritenendo prive di giustificazione economica le operazioni di delocalizzazione della produzione poste in essere dalla Società al fine precipuo di evitare il pagamento dei dazi all'importazione, a prescindere dalla loro effettività.

Tale decisione solleva, tuttavia, non pochi interrogativi su come bilanciare la pianificazione doganale aziendale con il rischio di incorrere in contestazioni relative all'origine delle merci e nel conseguente recupero daziario. A maggior ragione, nello scenario economico globale attuale, dove il pericolo di una guerra commerciale è sempre dietro l'angolo, come dimostra l'annuncio del Presidente degli Stati Uniti Trump di voler introdurre nuovi dazi USA sui prodotti europei, in risposta ai quali non sarebbero da escludere misure di ritorsione da parte dell'Unione. La storia si ripete?

**Il caso**

La vicenda in esame trae origine dalla decisione della Società americana di trasferire

## “Trampiamo” di dazi... ... la storia si ripete?

*Illegittimo il trasferimento del processo produttivo in un paese terzo se volto a evitare i dazi. Sentenza del 21 Novembre 2024, causa C-297/23.*

re dagli Stati Uniti alla Thailandia la produzione di alcuni moto-veicoli destinati al mercato dell'Unione, a fronte dei dazi supplementari<sup>(2)</sup> introdotti dalla Commissione europea per le importazioni di prodotti provenienti dagli Stati Uniti, tra cui anche i motocicli, quale risposta all'istituzione dei dazi sull'acciaio e sull'alluminio imposti dall'allora Amministrazione repubblicana.

In ragione di ciò, al fine di avere certezza in ordine all'origine dei motocicli realizzati in tale Paese, Harley-Davidson ha presentato due richieste di Informazione vincolante in materia di origine (IVO) alle autorità doganali belghe, le quali hanno confermato l'origine thailandese delle moto in questione.

La Commissione europea, tuttavia, ha ritenuto che le operazioni di montaggio effettuate in Thailandia avessero l'obiettivo di eludere l'applicazione dei dazi supplementari imposti dall'UE e, pertanto, non fossero economicamente giustificate.

Tale decisione si è basata sull'interpretazione delle norme

unionali che stabiliscono le regole per l'attribuzione dell'origine doganale ai prodotti commercializzati e, in particolare, sull'art. 33 del Regolamento delegato UE 2015/2446 (RD).

E invero, com'è noto, l'art. 60 del Reg. UE 952 del 2013 (CDU), disciplina l'origine delle merci ai fini dell'attribuzione della tariffa doganale, stabilendo al comma 1 che, per essere originarie di un determinato paese o territorio, le stesse devono essere ivi interamente ottenute o sostanzialmente trasformate.

Ai sensi del successivo comma 2, se alla produzione delle merci contribuiscono due o più paesi o territori, queste sono considerate originarie del paese o territorio in cui hanno subito l'ultima trasformazione o lavorazione sostanziale ed economicamente giustificata, che si sia conclusa con la fabbricazione di un prodotto nuovo o abbia rappresentato una fase importante del processo di fabbricazione.

In chiave antielusiva, l'art. 33 del Regolamento delegato UE 2015/2446 (RD) precisa, poi, che la trasformazione o la

1) V. sentenza del 1° marzo 2023.

2) Dapprima del 25% e successivamente del 50%.

lavorazione non può considerarsi economicamente giustificata ai sensi dell'art. 60, comma 2, CDU ove espressamente finalizzata a evitare l'applicazione di oneri doganali.

Sulla base di tale norma, la Commissione ha imposto la revoca delle IVO rilasciate dalle autorità belghe e il disconoscimento dell'origine non preferenziale thailandese delle motociclette ivi prodotte.

### Le conclusioni (illuminate) dell'Avvocata generale

Harley-Davidson ha proposto ricorso avverso la decisione di esecuzione della Commissione europea davanti al Tribunale dell'UE, il quale ha respinto l'azione legale intentata dalla Società, confermando l'impostazione della Commissione.

Nell'ambito del giudizio di impugnazione instauratosi da-

vanti la Corte di Giustizia dell'Unione europea, l'Avvocata generale ha depositato le proprie conclusioni, con le quali ha proposto alla Corte di Giustizia l'annullamento della decisione adottata dall'organo esecutivo dell'UE.

Muovendo dall'interpretazione letterale dell'art. 33 RD<sup>(3)</sup> e dalla nozione di giustificazione economica, l'Avvocata generale ha evidenziato come la ra-

3) L'art. 33 RD prevede che "Un'operazione di trasformazione o lavorazione effettuata in un altro paese o territorio non è considerata economicamente giustificata se, sulla base degli elementi disponibili, risulta che lo scopo di tale operazione era quello di evitare l'applicazione delle misure di cui all'articolo 59 del codice".



Ai CAD associati diamo visibilità, accesso a news e fonti, opportunità di formazione, per far rete ed integrare le competenze.

## Cosa ottieni associandoti ad ASSOCAD?



Accresci la visibilità del tuo CAD sul territorio



Entri in una rete di CAD che agisce in sinergia



Ottieni aggiornamenti, news e formazione



Partecipi al confronto (o ai tavoli di lavoro) con istituzioni nazionali e unionali

### Accedi all'Area Riservata

Resta sempre aggiornato, consulta le novità normative in tema di Dogane, IVA e Commercio Internazionale e segui Video e Webinar.

Per maggiori informazioni visita il nostro sito: [www.assocad.it](http://www.assocad.it)

tio della norma antielusiva sia quella di far venire meno la giustificazione economica di un'operazione soltanto quando il suo fine sia eludere l'applicazione dei dazi mediante una manipolazione dell'origine.

La nozione di giustificazione economica, infatti, implica l'esistenza di un interesse giuridicamente riconosciuto, il quale manca nel caso di misure illegittime o di elusione non conforme allo scopo di normative. Al contrario, il semplice fatto di evitare l'applicazione di oneri doganali non sarebbe, in quanto tale, né illegittimo né censurabile per altri motivi.

Declinando tali principi nel caso di specie, l'Avvocata ha sottolineato come il divieto di evitare i dazi configuri un'ingerenza significativa nella posizione concorrenziale della Harley-Davidson.

Inoltre, dalla lettura del Considerando 21 del medesimo Regolamento delegato UE 2015/2446, l'art. 33 RD risulta finalizzato a evitare manipolazioni dell'origine delle merci importate al fine di evitare l'applicazione di misure di politica commerciale. Tali "manipolazioni", alla luce di altre normative unionali, devono intendersi come utilizzo di artifici, inganni o raggiri.

Il Considerando 21 dimostra, pertanto, che l'art. 33 RD non si prefigge di escludere la giustificazione economica dell'ultima trasformazione o

lavorazione sostanziale in ogni caso in cui si eviti semplicemente l'applicazione di dazi, ma soltanto quando ciò avvenga mediante una manipolazione dell'origine. A tal fine, occorre verificare se le operazioni di trasformazione o lavorazione sostanziale svolte in un determinato paese (i.e. Thailandia) siano finalizzate a trarre in inganno riguardo alla circostanza che il prodotto in questione sia in realtà originario del paese nei confronti del quale l'UE ha imposto un dazio supplementare (i.e. Stati Uniti). Per di più, anche l'obiettivo dei dazi supplementari, ossia arrecare uno svantaggio a un altro paese per peggiorare la posizione concorrenziale dei prodotti ivi fabbricati, depone per un'interpretazione dell'art. 33 RD quale disposizione limitata a un divieto di elusione.

Alla luce di tale ragionamento, l'Avvocata Generale ha rilevato come Harley-Davidson, trasferendo la produzione dagli Stati Uniti in Thailandia, abbia fatto esattamente ciò che i dazi supplementari intendevano ottenere. La rilocalizzazione in Thailandia della fase finale del processo produttivo dei motocicli non sarebbe pertanto idonea a giustificare il raggirare delle misure restrittive, non essendo da sola elemento sufficiente a escludere la giustificazione economica dell'ultima lavorazione o trasformazione sostanziale.

## La sentenza della Corte di Giustizia

Sebbene le conclusioni dell'Avvocata generale abbiano segnato uno sviluppo nell'interpretazione del concetto di lavorazione "economicamente giustificata", i giudici unionali hanno confermato la decisione del Tribunale dell'UE, asserendo come il fine principale delle operazioni di rilocalizzazione produttiva adottate dalla Società fosse quello di evitare il pagamento dei dazi all'importazione.

Con la pronuncia in commento, la Corte di Giustizia, per la prima volta, ha chiarito che, per essere considerata economicamente giustificata, un'operazione di delocalizzazione deve avere motivazioni essenziali diverse dall'elusione daziaria, da valutarsi sulla base di elementi oggettivi.

In particolare, secondo i giudici unionali, il criterio dirimente ai fini dell'applicazione dell'art. 33 RD deve essere individuato nello scopo principale o prevalente dell'operazione posta in essere, non rilevando a tal proposito la circostanza che la delocalizzazione persegua anche altri obiettivi di carattere secondario; argomentare diversamente, infatti, priverebbe la norma della sua efficacia.

Al fine di valutare lo scopo principale delle operazioni realizzate dalla Società, la Corte di Giustizia ha fatto ricorso agli elementi disponibili della vicenda sottoposta alla

sua attenzione. In particolare, i giudici europei hanno concluso che la delocalizzazione fosse volta principalmente a ottenere un vantaggio fiscale dalla "coincidenza temporale" tra l'annuncio di Harley Davidson agli azionisti e l'entrata in vigore del Regolamento unionale.

La Corte di Giustizia è altresì intervenuta in tema di onere della prova, precisando che spetta all'operatore economico interessato dimostrare, attraverso elementi concreti o indizi sufficientemente affidabili e precisi, che le operazioni di fabbricazione nel Paese in cui la produzione è delocalizzata non hanno come obiettivo principale il conseguimento di un indebito vantaggio daziario. In assenza di tale prova, la delocalizzazione della produzione non può considerarsi economicamente giustificata ex art. 33 RD, con conseguente disconoscimento dell'origine del luogo in cui

le operazioni di produzione sono svolte, anche in assenza di qualsivoglia manipolazione.

Ciò è quanto è avvenuto nel caso che ci occupa, in cui non è stato oggetto di contestazione l'effettivo, reale e sostanziale svolgimento in Thailandia di operazioni di produzione.

Infine, con riferimento alla nozione di "manipolazioni" riportata nel Considerando 21 RD, i giudici europei hanno affermato che quest'ultimo ricomprende un'ampia gamma di azioni volontarie che comportano un cambiamento di origine delle merci importate, tra le quali devono essere impedito quelle realizzate allo scopo di evitare l'applicazione delle misure tariffarie.

La menzione di tale scopo, pertanto, sarebbe superflua e priva di effetto se il termine "manipolazioni" non fosse interpretato nel senso di riferirsi alle azioni che hanno quale scopo primario l'elusione delle misure di politica commercia-

le. Inoltre, poiché tale espressione non figura nell'art. 33 RD, non può essere consentita una lettura di tale norma incompatibile con la sua formulazione e con il suo sistema.

La sentenza, pertanto, propone un'interpretazione molto rigida del criterio antielusivo di cui all'art. 33 RD: tale norma, infatti, mira a evitare che operazioni marginali siano poste in essere con il solo fine di attribuire al prodotto finito un'origine diversa da quella applicabile in base alle regole unionali.

Alla luce della pronuncia in commento, per evitare di incorrere nel rischio di una contestazione di condotta elusiva ex art. 33 RD e di gravose misure daziarie, eventuali spostamenti strategici della produzione dovranno essere supportati da motivazioni idonee a dimostrare la sussistenza di ragioni diverse dall'ottenimento di un mero beneficio fiscale.

**Valeria Baldi**  
**Lucilla Raffetto**

**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**



## Accordo UE-Mercosur



*Firmato l'accordo UE-Mercosur, verso la creazione di una delle zone di libero scambio più estese al mondo. Il Mercosur, o Mercado Común del Sur, è un patto economico-commerciale stretto tra Argentina, Brasile, Paraguay, Uruguay e Bolivia.*

Il Mercosur, o *Mercado Común del Sur*, è un patto economico-commerciale stretto tra Argentina, Brasile, Paraguay, Uruguay e Bolivia.

Un possibile accordo tra l'Unione Europea e questo gruppo di paesi era già in via di definizione nel 2019, ma la firma definitiva è arrivata solo lo scorso 6 dicembre, preceduta da un'accesa discussione e molte polemiche.

La firma di questo accordo porterà alla creazione di una delle più grandi zone di libero scambio del mondo, con il coinvolgimento di 750 milioni di persone e circa un quinto dell'economia globale.

Sembra utopico pensare di poter dar vita ad una zona di libero scambio così ampia in un periodo che, come evidenziato anche dai risultati delle elezioni politiche statunitensi, è caratterizzato da spinte protezionistiche. Come recentemente confermato infatti dal neo-insediato Presidente USA, la nuova amministrazione ha tutta l'intenzione di confermare nuovi

dazi all'importazione per le merci in ingresso nel paese.

Forse proprio questa prospettiva di nuovi dazi USA è stata l'incentivo per accelerare la chiusura dell'accordo, che permette all'Europa di rafforzare le proprie connessioni con i paesi sudamericani.

Ma non è senza malumori ed accesi scambi, in effetti, che si è arrivati alla firma.

Ad opporsi fortemente sono stati soprattutto gli operatori del settore agricolo, con i trattori che sono tornati a marciare verso Parigi dopo quasi un anno dalla grande protesta che ha bloccato le strade in tutta Europa tra gennaio e febbraio del 2024. Una protesta che si è protratta anche in seguito alla chiusura dell'accordo.

Le ragioni delle proteste degli agricoltori risiedono principalmente nei timori di un forte afflusso di nuovi prodotti agricoli sudamericani a basso costo ed ottenuti con il favore di standard ambientali meno severi rispetto a

quelli europei.

La maggior parte delle esportazioni realizzate dal Mercosur sono in effetti costituite da prodotti alimentari e animali vivi, per circa il 25% del totale.

Sulla scia delle proteste è poi emerso un fronte di paesi che, sotto la leadership della Francia, ha cercato di opporsi alla firma dell'accordo richiedendo quantomeno la revisione del testo in via di approvazione. Al fianco della Francia, Paesi Bassi, Austria e Polonia.

Ad esprimersi in maniera molto favorevole sono state invece la Spagna e soprattutto la Germania, che ha probabilmente visto nell'accordo una possibilità di risolvere il mercato automobilistico attualmente in difficoltà. La tariffa all'importazione delle automobili nei paesi del Mercosur, infatti, è attualmente fissata al 35%, la riduzione di quest'aliquota porterebbe sicuramente grandi vantaggi alle esportazioni tedesche già molto forti.

L'Italia non si è mai esposta con una posizione chiara, anche se il Ministro dell'Agricoltura Francesco Lollobrigida, prima della chiusura dell'accordo, ha affermato che a suo avviso "così come è impostato il trattato UE-Mercosur non è condivisibile". I paesi contrari hanno cercato in particolare di spingere la Commissione Europea a negoziare l'introduzione di "clausole specchio" che imponessero standard ambientali e di produzione, comuni ai prodotti provenienti dai due fronti firmatari. Così da mitigare possibili distorsioni del mercato europeo.

Le discussioni nate attorno a

questo accordo portano a galla diversi temi che ben delineano le sfide che l'Unione Europea affronta ad oggi e con le quali dovrà confrontarsi nei prossimi anni. Uno su tutti il mancato riflettersi delle misure ambientali adottate in Europa nei paesi da cui l'Unione ha bisogno di approvvigionarsi. In questo contesto, la conclusione di accordi commerciali di questo tipo potrebbe persino avere l'effetto di incentivare la produzione di materie prime in paesi terzi con standard ambientali meno rigorosi, con il rischio di aumentare le attività ad alto impatto ecologico e vanificare, in parte, gli sforzi

compiuti dall'UE per ridurre le proprie emissioni e il proprio impatto.

L'attuazione di strategie protezionistiche, d'altra parte, di certo non giova all'apertura verso i mercati esteri, e rischia al contrario di restringere le opportunità di dialogo, portando i paesi terzi a cercare partnership alternative all'UE con paesi dell'estremo oriente, come la Cina.

In un contesto globale sempre più polarizzato, la discussione sull'accordo UE-Mercosur rende ancora una volta esplicite le forze in campo.

Matteo Rumor  
Gianluca Sigismondi



**STUDIO DOGANALE**

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

C.F. MST FNC 44T01 E522Y  
P.IVA 01902420361

Patente N° 4805 rilasciata da:  
Ministero delle Finanze  
Dir. Gen.le delle Dogane  
Iscritto Albo Professionale  
Spedizionieri doganali di  
Bologna al N° 497

*Dott. Franco Mestieri*  
*Spedizioniere Doganale*

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

**Consulenze in:**

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

After Eight, dal 1962 il famoso ed esclusivo cioccolatino che nasconde la menta in un sottile velo di cioccolato fondente, rende sempre le tue serate memorabili. Per "analogia" (Regola G.I. 4) anche le nostre riflessioni vogliono essere un dolce e fresco stimolo per il cervello curioso dei Doganalisti.

C: Claudia Composta  
S: Silvia Taroni

**C:** Era il 1969; attraverso il grande schermo cinematografico risuonavano per la prima volta le parole tanto confuse quanto profonde di Jack Nicholson sulla libertà ed il conformismo che avrebbero contribuito a fare di **Easy Rider** un capolavoro indimenticabile: "(Gli alieni) Beh, sono persone proprio come noi. Provengono dal nostro stesso sistema solare. Solo che la loro società è più evoluta. Voglio dire, non hanno guerre, non hanno un sistema monetario, non hanno leader; perché, voglio dire, ogni uomo è un leader. Voglio dire ognuno di loro, grazie alla tecnologia, è in grado di nutrirsi, vestirsi, avere una casa e spostarsi in modo equo e senza sforzo." Equo, quindi uguale per tutti e senza sforzo, ovvero semplice. L'arti-

## Easy Rider

colo 20 della Convenzione delle Nazioni Unite sui Diritti delle Persone con Disabilità, conclusa a New York il 13 dicembre 2006, approvata a nome della Comunità europea dalla Decisione 2010/48/CE del Consiglio, stabilisce che gli Stati aderenti debbano adottare misure efficaci a garantire alle persone con disabilità la mobilità personale con la maggiore autonomia possibile, provvedendo in particolare a facilitare tale mobilità, agevolare l'accesso ad ausili, apparati, accessori e tecnologie di supporto, rendendo questi ultimi disponibili a costi accessibili. Un principio cardine ripreso e discusso proprio in una delle più recenti sentenze della Corte di Giustizia dell'UE - **Sentenza del 28 novembre 2024 – Cause riunite C-129/23 e C-567/23** - chiamata ad esprimersi in merito alla Classificazione di alcuni veicoli elettrici a quattro ruote. Ma procediamo con ordine.

**S:** Nell'ottobre del 2000 il Comitato del Sistema Armonizzato del WCO era stato

invitato dal Segretariato a formulare un Parere di Classifica relativamente ad alcuni **Veicoli (scooters) a tre o quattro ruote** alimentati da motori elettrici a batteria, dotati di una piattaforma orizzontale che collegava la parte anteriore e posteriore, piccoli pneumatici, un sedile girevole con braccioli pieghevoli, colonna di sterzo regolabile fornita di un piccolo pannello di controllo con un interruttore di accensione, quattro pulsanti per selezionare la velocità e leve per accelerare, frenare e invertire la marcia del veicolo. Lo scooter poteva essere dotato di comandi manuali per utenti con una sola mano o con artrite, oltre a opzioni personalizzate per mancini o destrorsi e poteva essere utilizzato su marciapiedi e in spazi pubblici per fare acquisti, pescare, sui campi da golf, etc. Considerato il testo delle Voci e le Note Esplicative, il Comitato aveva, dunque, formulato due possibili ipotesi di classificazione: **8703** - "altri autoveicoli costruiti principalmente per il trasporto di persone

(diversi da quelli della voce 8702)" e **8713** – "carrozzelle ed altri veicoli per invalidi, anche con motore o altro meccanismo di propulsione". Da un lato le Note Esplicative di SA della 8713 escludevano espressamente i veicoli "semplicemente adattati" per uso degli invalidi, dall'altro le caratteristiche tecniche del bene sembravano identificare come utilizzatori designati persone dotate di mobilità limitata, compresi anziani e disabili. Giunti alla votazione finale il Comitato del SA decise di classificare gli scooter alla **8703.10 in applicazione delle RGI 1 e 6** e di procedere con la pubblicazione di un **Parere di Classifica**.

**C:** Nel gennaio 2005 l'UE decise di integrare le **Note Esplicative della Nomenclatura Combinata**, che si mantengono inalterate anche nella versione attuale, specificando che i veicoli a motore per disabili della **Sottovoce 8713.90.00** si distinguono dai veicoli della voce 8703 principalmente perché hanno velocità massima di 10 Km/h, larghezza massima di 80 cm, due serie di ruote aderenti al terreno, caratteristiche speciali per alleviare la disabilità (ad es. poggiatesta per le gambe) e possono essere muniti di una se-

rie supplementare di ruote (antiribaltamento), sterzo e altri comandi (ad es. una leva) di facile utilizzo. Tali "comandi sono collegati di solito ad uno dei braccioli e non si presentano mai come piantone dello sterzo separato, regolabile".

La Sottovoce 8713.90.00 comprende i veicoli elettrici simili alle sedie a rotelle destinati esclusivamente al trasporto dei disabili ed esclude tutti gli scooter a motore (**mobility scooters** da classificare alla **Voce 8703** – vedi foto sotto) muniti di un piantone dello sterzo separato, regolabile. Seguirono ulte-



riori dibattiti e nell'agosto del 2009 venne, finalmente, pubblicato il **Regolamento (CE) 718/2009** relativo alla Classificazione di due veicoli, a tre e quattro ruote, smontabili, con colonna dello sterzo ripiegabile e dotata di un'unità di controllo, in grado di raggiungere una velocità massima di 6.5/8 Km/h. Entrambi vennero

classificati alla Sottovoce **8703.10.18 in applicazione delle RGI 1 e 6** quali veicoli per il trasporto di persone. La classificazione alla 8713 venne esclusa poiché, ai sensi delle Note Esplicative di SA per la 8713 e di NC per la 8713.90.00, gli scooter non risultavano "specialmente concepiti per il trasporto di disabili" né riportavano "caratteristiche particolari atte ad alleviare una disabilità".

**S:** Sembrava che il percorso fosse stato delineato in maniera netta, tuttavia, come spesso accade, perplessità tecniche e filosofiche continuavano ad emergere anche in ragione della differenza di trattamento daziario e fiscale (dazio da 10% a 0% ed aliquote IVA ridotte) tra le Sottovoci 8703.10.18 e 8713.90.00. Tra il 2010 ed il 2016 la **Corte di Giustizia dell'UE** aggiunse un'ulteriore serie di punti fermi. Nella Sentenza del 22 dicembre 2010 relativa al **Procedimento C-12/10** venne ribadito che il criterio decisivo per la classificazione doganale delle merci dev'essere ricercato, in generale, nelle loro caratteristiche e proprietà oggettive, pertanto, scooter elettrici con piantone dello sterzo separato che possono raggiungere velocità superiori ai 10 Km/h "devono essere considerati mezzi di tra-



sporto per persone rientranti alla voce 8703". Ma il grande valore della Sentenza divenne evidente al punto 25: *"la mera circostanza che detti scooter elettrici per anziani o disabili possano essere eventualmente utilizzati da disabili, o anche essere oggetto di un adattamento per essere usati da questi ultimi, è irrilevante ai fini della classificazione doganale di tali veicoli, in quanto essi sono adatti allo svolgimento di varie altre attività da parte di persone che non soffrono di alcun handicap, ma che, per motivi diversi, preferiscono spostarsi su piccole distanze in altro modo che non a piedi"*.

**C:** Analizziamo ora le conclusioni tratte dalla Sentenza del 26 maggio 2016 nella **Causa C-198/15**. La Corte, rispondendo puntualmente alle questioni pregiudiziali in merito all'interpretazione delle Voci 8703 e 8713, concluse che: 1 - l'espressione *"per invalidi"* identifica prodotti destinati unicamente a persone invalide, 2 - la circostanza che un veicolo possa essere utilizzato da persone non invalide è irrilevante ai fini della classificazione poiché essa tiene conto non già dell'uso possibile ma solo dell'uso previsto del bene e 3 - che le Note Esplicative della NC non sono

idonee a modificare la portata delle Voci. Infine, dopo aver ripreso le riflessioni contenute nella Convenzione delle Nazioni Unite sui diritti delle persone con disabilità, evidenziò che *"il termine «invalidi» di cui alla voce 8713 deve essere interpretato nel senso che esso designa le persone colpite da una limitazione non marginale della capacità di camminare, e che la durata di tale limitazione e l'eventuale presenza di altre limitazioni di capacità sono irrilevanti."*

Alcuni di questi principi furono successivamente ripresi nel 2021 con la pubblicazione del nuovo **Regolamento (UE) 2021/1367** relativo alla classificazione di un veicolo elettrico a quattro ruote dotato di piattaforma orizzontale di collegamento tra la parte anteriore a quella posteriore, sedile girevole con supporti e braccioli, una superficie antiscivolo per i piedi, colonna dello sterzo regolabile e pieghevole munita di un pannello di controllo ed un volante atto a consentire le manovre da effettuarsi con una sola mano. Lo scooter poteva raggiungere una velocità massima di circa 15-16 Km/h ed *"essere attrezzato con una serie di ruote antiribaltamento posteriori, un cestino per la spesa, un portabastone da passeggio..."*.

**S:** Anche in questo caso venne esclusa la classificazione alla Voce 8713 poiché privo di elementi speciali destinati ad alleviare la disabilità e non progettato appositamente per il trasporto di disabili, ai sensi delle Note Esplicative di SA della 8713 e NC della 8713.90.00 e del Parere di Classifica del WCO pubblicato nel 2001. Vennero, inoltre, citate tra le motivazioni le conclusioni della Corte di Giustizia dell'UE nella Cause C-198/15 e C-286/15 (caratteristiche e proprietà oggettive valutate al momento dello sdoganamento). **Il veicolo venne dunque classificato alla 8703.10.18** come *"autoveicolo costruito principalmente per il trasporto di persone, simile agli autoveicoli per il trasporto di persone sui campi da golf"* in applicazione delle RGI 1 e 6. Arriviamo, dunque, sino ai giorni nostri ed alla recente Sentenza della Corte di Giustizia dell'UE del 28 novembre 2024 nelle cause riunite **C-129/23 e C-567/23**. La vicenda vede contrapposti la BG Teknik, un importatore ceco di veicoli elettrici a quattro ruote da lui dichiarati alla Sottovoce 8713.90.00 esente dai dazi, e le Autorità doganali che hanno contestato la classificazione ed imposto la rettifica alla Sottovoce 8703.10.18 soggetta ad ali-

quota daziaria del 10%. Tali veicoli risultano pressoché identici a quelli oggetto del Regolamento (UE) 2021/1367, descritto poc' anzi, che l'importatore contesta poiché a seguito della pubblicazione *"non dispone più di alcun margine per indicare qualsiasi dispositivo e caratteristica che ne consenta l'uso da parte di persone disabili"*. Lo stesso Ministero dei Trasporti della repubblica ceca lo ha inserito, attraverso una decisione di omologazione tecnica, nella categoria *"altri veicoli, carrozzelle per invalidi"* e l'Istituto nazionale di Controllo dei Medicinali lo ha qualificato come Dispositivo Medico.

**C:** Infine, questione maggiormente delicata, il giudice del rinvio ha sottolineato come l'applicazione del Regolamento (UE) 2021/1367 sia contraria all'**art. 20 della Convenzione dell'ONU** e limiti sia i diritti delle persone con disabilità, aumentando il prezzo del veicolo, che la progettazione e la produzione di componenti innovativi. È pur vero, tuttavia, che tale veicolo è stato più volte descritto negli atti giudiziari come *"progettato segnatamente per persone anziane che soffrono di problemi di salute leggeri, la cui capacità di camminare è limitata in modo marginale"*. Nell'argomentare

paziente della Corte, punto dopo punto, cogliamo due concetti fondamentali di carattere generale, ovvero che la finalità di un Regolamento di Classificazione è quella di descrivere in modo concreto la merce senza lasciare alcun margine di valutazione soggettiva, pena essere sprovvisto di effetto utile, e che il modo in cui una merce è trattata in forza di una normativa nazionale, che persegue obiettivi diversi da quelli della NC, non è determinante ai fini della classificazione. Infine, viene data risposta alla questione etica posta dal giudice del rinvio, sottolineando che, poiché *"detto veicolo non è destinato unicamente agli invalidi, non si può sostenere che l'imposizione dei dazi doganali violi i diritti di tali persone. Peraltro, detta Convenzione e, segnatamente, il suo art. 20, non richiede che i veicoli il cui scopo è agevolare la mobilità siano esentati dai*

*dazi doganali"*. La conclusione è cristallina: la Voce 8713 dev'essere interpretata nel senso che essa non si applica al bene commercializzato dalla BG Technik. Cristallina per noi, forse, con alle spalle 24 anni di giurisprudenza, meno cristallina per alcuni dei tecnologici sistemi di classificazione gratuiti. ChatGPT resta granitico a favore della 8713, CLASS, invece, dopo numerose prove ed interrogazioni dirette delle Voci fornisce un ulteriore interessante documento, un **Parere del Comitato del Codice Doganale** del 2019 che classifica alla 8703.10.18 questo genere di veicoli. Siamo davvero giunti alla fine? Vedremo...in fondo ognuno di noi è libero di contestare e portare prove a supporto della propria tesi. Perché, come diceva Dennis Hopper in *Easy Rider*, **"La libertà è tutto"**.

Claudia Composta

Silvia Taroni





## La Dogana illustra le novità sulla stretta valutaria

*D.lgs. 10/12/2024, n. 211, adeguamento della normativa nazionale al reg. UE n. 2018/1672, relativo ai controlli sul denaro contante in entrata o in uscita dall'Unione europea*

In data 17 gennaio 2025, è entrato in vigore il d.lgs. 10 dicembre 2024, n. 211, che adegua la normativa nazionale al reg. UE n. 2018/1672, relativo ai controlli sul denaro contante in entrata o in uscita dall'Unione europea, nonché alle disposizioni del reg. UE n. 2021/776, che stabilisce i modelli per determinati moduli, nonché le norme tecniche per l'efficace scambio di informazioni.

Importanti novità emergono anche per il trasferimento di oro da o verso l'estero, il commercio di oro e ogni altra operazione in oro, anche a titolo gratuito, che, a prescindere dalla consegna materiale, sono oggetto di dichiarazione all'Unità di Informazione Finanziaria se l'operazione è di valore pari o superiore a 10.000 euro.

Il provvedimento in questione è stato adottato con l'obiettivo di contrastare il

riciclaggio di denaro e l'utilizzo di contanti accumulati tramite attività illecite e riguarda l'obbligo di dichiarazione, il trattenimento temporaneo del denaro contante, i poteri di accertamento e contestazione, l'uso di dati e informazioni, il sequestro, gli adempimenti oblatori e le sanzioni.

L'Agenzia delle dogane e dei monopoli, il 16 gennaio 2025, n. 1/D, ha elaborato una circolare illustrativa delle principali novità, indirizzando le attività di Uffici e operatori nella fase di prima applicazione delle nuove disposizioni, al fine di prevenire criticità o prassi applicative non conformi.

In particolare, dal 17 gennaio 2025, anche i militari della Guardia di finanza possono accertare le violazioni sul passaggio di contanti e oro in dogana. Le nuove norme di allineamento europeo ampliano le competenze del perso-

nale di presidio ai valichi doganali, raddoppiando di fatto le autorità abilitate ai controlli e introducendo procedure più dirette.

Vi è una nuova definizione di contante allargato: oltre alle banconote, vi rientrano anche gli strumenti negoziabili al portatore, i beni utilizzati come riserve altamente liquide di valore e le carte prepagate, e ancora le monete metalliche (comprese quelle che possono essere scambiate tramite banche e intermediari finanziari o banche centrali), tutti gli strumenti negoziabili al portatore e infine le monete con un tenore di oro di almeno il 90% e i lingotti sotto forma di barre, pepite o aggregati con tenore in oro di almeno il 99,5%.

L'obbligo di dichiarazione valutaria si estende anche ai pacchi postali o comunque non accompagnati.



Tale obbligo grava, a seconda del caso, sul mittente o sul destinatario ovvero su un rispettivo rappresentante.

Ciò premesso, qualora, nel corso dell'attività di controllo di "plico postale o equivalente, di spedizioni di merci, di bagagli non accompagnati o altra tipologia di spedizione", sia rinvenuto denaro non accompagnato soggetto agli obblighi dichiarativi privo della dichiarazione, l'Ufficio deve chiedere al mittente ovvero al destinatario, a se-

conda del caso, la presentazione della dichiarazione informativa entro un termine di trenta giorni, decorrente dalla data di notificazione della richiesta.

Più in particolare, con riferimento alle movimentazioni di denaro contante in entrata nello Stato, la richiesta della dichiarazione informativa va notificata al destinatario.

In tal caso:

- se il soggetto tenuto a trasmettere la dichiarazione informativa confer-

ma di essere il destinatario, la violazione è configurabile solo se lo stesso invia la dichiarazione informativa oltre i termini assegnati ovvero se presenta una dichiarazione contenente informazioni inesatte e/o incomplete; - diversamente, se destinatario non conferma di essere tale, ovvero in mancanza di risposta da parte dello stesso nei termini prefissati, l'autorità potrà valutare, caso per caso, la possibilità di procedere



# BETA-TRANS S.p.A.

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

Centro di Assistenza doganale



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"



al sequestro penale del contante, anche a carico di ignoti, laddove le circostanze concretamente rilevate consentano di desumere l'illecita provenienza dello stesso.

Sempre in tema di adempimenti dichiarativi, la novella legislativa introduce, all'art. 4 del d.lgs. 195 del 2008, un nuovo comma 2-bis in base al quale le autorità competenti sono tenute a redigere d'ufficio, una dichiarazione per iscritto o per via telematica che contiene, per quanto possibile, gli elementi informativi di cui all'articolo 3, paragrafo 2, o all'articolo 4, paragrafo 3, del Regolamento (UE) n. 2018/1672, qualora l'obbligo di dichiarazione del denaro contante accompagnato o l'obbligo di informativa per il denaro contante non accompagnato, non risultino assolti.

A tal proposito, appare opportuno osservare che il verbale di accertamento, opportunamente integrato dall'apposito modulo, assolve agli obblighi della dichiarazione d'ufficio da parte dell'autorità competente, come previsto dall'articolo in questione.

Il novellato comma 1, del

citato articolo 3 del d.lgs. n. 195/2008 dispone che il denaro contante, oltre ad essere soggetto agli obblighi dichiarativi per le movimentazioni transfrontaliere di importo pari o superiore a 10.000 euro, debba anche essere messo a disposizione dell'Ufficio dell'Agenzia a fini di controllo.

In tal senso, precisa la norma, l'obbligo di dichiarazione non si ritiene soddisfatto non solo nel caso di omessa dichiarazione o di informazioni inesatte o incomplete, ma anche laddove il denaro contante non sia messo a disposizione ai fini del controllo, con conseguente applicazione, nelle suddette ipotesi, delle sanzioni previste.

Si ritiene utile sottolineare, a tal riguardo, che la disposizione in esame non introduce un obbligo generalizzato di presentazione del denaro all'Ufficio doganale, applicabile ad ogni movimentazione transfrontaliera, ma alle sole ipotesi in cui vi sia una specifica richiesta da parte dell'Ufficio competente per lo svolgimento delle attività di controllo.

Anche l'oro viene allineato alla disciplina valutaria: il trasferimento da o verso l'estero per importi superiori

a 10.000,00 euro comporta l'obbligo di dichiararlo da parte di chi lo trasferisce a qualsiasi titolo; qualora intervenga una banca o un operatore professionale in oro saranno questi ultimi obbligati alla dichiarazione.

Il d.lgs. 211 del 2024 precisa che nel termine "oro", rientrano l'oro destinato a successiva lavorazione, il materiale d'oro da destinare a fusione per ricavarne oro, il materiale d'oro a uso prevalentemente industriale (materia prima aurifera grezza, destinata a fusione o successiva trasformazione).

Nel caso di trasferimento di oro al seguito verso l'estero, la dichiarazione è effettuata prima dell'attraversamento della frontiera (dichiarazione preventiva) mentre, nelle altre operazioni, quali il trasferimento di oro dall'estero, la dichiarazione deve essere presentata alla UIF non oltre il mese successivo alla data dell'operazione (c.d. dichiarazione mensile a consuntivo).

E' opportuno evidenziare che non sussistono gli obblighi dichiarativi previsti dalla legge qualora l'operazione sia già soggetta agli obblighi di dichiarazione e

di informativa di cui agli articoli 3 e 4 del Regolamento (UE) n. 2018/1672, relativo ai controlli sul denaro contante in entrata nell'Unione o in uscita dall'Unione europea.

Importante novità riguarda i poteri della Guardia di finanza, la quale potrà trattenere per un periodo limitato (fino a 90 giorni) importi anche più bassi di 10.000,00 euro se vi è un generico sospetto di attività criminose collegate al transito di contante.

La finalità di tale nuovo

strumento è quella di fornire alle Autorità competenti un ulteriore strumento di controllo e accertamento delle violazioni in materia di flussi di denaro contante.

Tale trattenimento non interferisce con eventuali altre iniziative della Procura, quali il sequestro, che vista la natura penale, si sovrascrive sul provvedimento amministrativo.

La mancata, incompleta o erronea dichiarazione sono perseguite in dogana con sequestri incrementali

(dal 50% al 100%) della valuta oltre soglia; le sanzioni vanno dal 30 al 50% dell'eccedenza per piccoli importi, fino al 100% se si transita con più di 110.000,00 euro.

L'estinzione della sanzione mediante oblazione è concessa solo fino allo sconfinamento di 40.000,00 euro e non è permessa ai recidivi. La sanzione massima, in ogni caso, non può essere superiore a 1 milione di euro.

Valentina Picco  
Cristina Zunino



**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](http://www.samasped.com)  
E-mail: [info@samasped.com](mailto: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**



## No Iva e dazi sui dispositivi medici importati durante il Covid

*Corte di Giustizia tributaria di secondo grado di Bolzano, sentenza 21/10/2024, n. 41: esenti da dazi e Iva i dispositivi di protezione individuale (DPI) importati durante la pandemia da Covid-19*

**S**ono esenti da dazi e Iva i dispositivi di protezione individuale (DPI) importati durante la pandemia da Covid-19. La Corte di Giustizia tributaria di secondo grado di Bolzano, con la sentenza 21 ottobre 2024, n. 41, ha annullato l'avviso di accertamento e l'atto di irrogazione delle sanzioni emessi dall'Agenzia delle dogane, confermando che i dispositivi medici importati, consistenti in tute protettive monouso e altri strumenti di protezione individuale per la lotta alla pandemia, rientrano nella franchigia doganale prevista dall'Unione europea e, pertanto, non devono scontare dazi e Iva all'importazione.

Com'è noto, la franchigia doganale è un regime speciale che consente l'esenzione dal pagamento dei diritti di confine in relazione a determinati beni, al ricorrere di determinate circostanze. In particolare, l'art. 74 Reg. CE 1186/2009 autorizza gli Enti pubblici, quelli a carattere caritativo e le unità di pronto soccorso, a importare in esenzione dai dazi tutti i beni desti-

nati gratuitamente alle vittime di catastrofi. Analoghe disposizioni sono previste anche per l'Iva all'importazione, che può essere momentaneamente sospesa alle stesse condizioni e per le medesime finalità (art. 1, direttiva UE 2009/132).

L'art. 76 Reg. CE 1186/2009, inoltre, subordina la concessione di tale agevolazione all'adozione di una Decisione della Commissione europea, ossia un provvedimento adottato su richiesta di uno o più Stati membri UE, che consente di sospendere l'applicazione dei dazi all'importazione soltanto se ricorrono determinate circostanze di urgenza o necessità.

Il regime della franchigia doganale, dunque, risponde alla necessità di agevolare gli scambi internazionali in presenza di una situazione particolare.

Durante la pandemia da Covid-19 la Commissione UE, con la decisione 2020/491, ha stabilito l'esenzione dai dazi e dall'Iva per le importazioni da Paesi terzi di mascherine, guanti, tute di protezione e altre strumenta-

zioni mediche, come i ventilatori polmonari. Tale provvedimento autorizzava a importare in franchigia una serie di prodotti per conto di Enti statali, organizzazioni pubbliche, enti caritativi o filantropici e unità di pronto soccorso, impegnati nel contrasto alla pandemia.

L'Agenzia delle dogane e dei monopoli, con la determinazione 3 aprile 2020, n. 10742, ha recepito la Decisione della Commissione UE, confermando l'esenzione dai dazi e dall'Iva all'importazione per i DPI utilizzati dalle Autorità sanitarie impiegate nella lotta alla pandemia da Covid-19.

Tale esenzione, pertanto, era dovuta in via automatica, senza nessun tipo di autorizzazione preventiva da presentare all'Autorità preposta.

Nel caso in esame, l'Agenzia delle dogane ha contestato maggiori dazi e Iva per un'importazione di dispositivi medici, rappresentati, nello specifico, da tute protettive e mascherine chirurgiche tipo "KN95". L'Ufficio riteneva che tali merci, non

fossero idonee a essere distribuite presso gli ospedali locali e non potessero, dunque, beneficiare del regime di franchigia doganale.

L'Agencia delle dogane, inoltre, riteneva che l'importazione effettuata dall'Azienda sanitaria dovesse essere previamente autorizzata da un Ente pubblico (nel caso di specie, l'Inail) per poter beneficiare del regime di esenzione dai tributi di confine. La Asl aveva effettivamente interpellato l'Inail, ottenendo un provvedimento che certificava soltanto in parte l'idoneità delle merci importate a contrastare l'epidemia: nello specifico, il diniego riguardava le mascherine KN95, ritenute mascherine "generiche", e le tute protettive monouso (Dpi), considerate merci "non sicure" dal Comitato tecnico scientifico. Di conseguenza, l'accertamento della Dogana era riferito soltanto ai maggiori dazi e Iva in relazione alle merci ritenute non idonee a realizzare il fine o il risultato per il quale erano state importate dall'Azienda sanitaria.

La Corte di Giustizia tributaria di secondo grado di Bolzano ha confermato l'illegittimità della pretesa avanzata dall'Agencia delle dogane, ribadendo che la Asl non era in nessun modo tenuta a richiedere un'autorizzazione preventiva da parte dell'Inail.

Nel caso di specie, infatti, l'im-

portazione dei DPI era necessaria a soddisfare, con carattere di urgenza, le esigenze sanitarie delle unità di pronto soccorso, e non già finalità commerciali.

L'approvazione preventiva da parte dell'Inail doveva essere richiesta unicamente per le importazioni di prodotti sanitari sprovvisti della marcatura CE effettuate da privati. Per le importazioni degli Enti ospedalieri, a causa della situazione emergenziale, la franchigia doganale, invece, non poteva ritenersi esclusa. Secondo la decisione 2020/491 della Commissione europea, le agevolazioni doganali e fiscali erano espressamente estese a tutte le merci necessarie a contrastare gli effetti della pandemia, senza rinviare o richiamare nessun elenco tassativo di prodotti.

Anche le mascherine KN95, se del caso, potevano essere utilizzate dal personale sanitario degli ospedali nazionali o da parte di altri operatori non sanitari, per esempio, dalla Protezione civile o da altri soggetti pubblici impegnati nel contrasto dell'emergenza sanitaria.

La franchigia doganale, infatti, poteva essere concessa non solo per le merci destinate all'uso ospedaliero, bensì a tutti i DPI utilizzati dalle strutture territoriali della Protezione civile per l'allestimento dei posti letto riservati ai soggetti affetti da Covid-19 (Consiglio di Stato, sez. III, 10 no-

vembre 2021, n. 7504).

L'Agencia delle dogane sosteneva, inoltre, che la Asl non potesse rientrare tra gli Enti pubblici ammessi al beneficio del regime di esenzione dai tributi, in quanto i DPI importati non erano destinati alla distribuzione presso le unità di pronto soccorso e ospedaliere.

L'art. 78, comma 2, Reg. UE 1186/2009 e l'art. 55, comma 2, direttiva UE 132/2009, tuttavia, prevedono che si possa ugualmente beneficiare del regime di franchigia anche se i DPI sono utilizzati da un altro Ente pubblico a titolo di prestito, locazione o cessione, purché tali prodotti siano destinati a uno degli scopi che danno diritto alla concessione di tale esenzione. L'Azienda sanitaria, dunque, avrebbe potuto ragionevolmente cedere i DPI importati ad altri soggetti pubblici, senza incorrere nel rischio di revoca della franchigia doganale e dell'esenzione Iva.

Secondo la decisione n. 2020/491 della Commissione UE, l'esenzione dai dazi e dall'Iva all'importazione doveva essere integrale e priva di eccezioni nei confronti delle Amministrazioni ospedaliere e sanitarie, tanto più che i DPI sdoganati in franchigia sarebbero serviti per soddisfare le esigenze del servizio sanitario nazionale e non per scopi commerciali o di lucro.

**Stefano Comisi**





## Indagine Olaf inutilizzabile come “prova”

*È illegittima la rettifica dell'origine doganale, se l'accertamento dell'Agenzia si fonda su un'indagine europea, apparentemente corposa e ricca di dettagli, ma senza elementi di prova concreti*

**È** illegittima la rettifica dell'origine doganale, se l'accertamento dell'Agenzia si fonda su un'indagine europea, apparentemente corposa e ricca di dettagli, ma senza elementi di prova concreti. A stabilirlo è la Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Venezia, con la sentenza 6 dicembre 2024, n. 755. La Corte veneta ha chiarito che l'Agenzia delle dogane non può basare l'attività di accertamento su indagini condotte dall'Olaf che risultino prive di adeguati riscontri probatori sull'origine beni importati.

Com'è noto, l'Olaf è un organo della Commissione europea che ha la facoltà di svolgere, in piena indipendenza, indagini interne o esterne, nei confronti di altri Paesi terzi. L'obiettivo perseguito dall'Organismo antifrode europeo è quello di individuare eventuali attività illecite come casi di frode e corruzione che rappresentano

una minaccia agli interessi finanziari dell'Unione. In ambito doganale, assumono particolare importanza le indagini sull'origine dei prodotti, finalizzate ad accertare possibili elusioni o evasioni dei dazi antidumping.

Per quanto autorevoli, tali indagini possono fondare un accertamento doganale, in base al principio dell'onere della prova, 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.

Come già riconosciuto dalla Corte di Cassazione, l'onere probatorio circa la distinta origine non può considerarsi assolto qualora l'Amministrazione doganale si limiti a richiamare un Report Olaf, se tale segnalazione non è supportata da ulteriori elementi

che dimostrino l'irregolarità dell'operazione, poiché spetta all'Amministrazione finanziaria, nel quadro dei principi generali che governano l'onere della prova, dimostrare l'esistenza dei fatti costitutivi della maggior pretesa tributaria (Cass., sez. V, 31 luglio 2020, n. 16469; Cass., sez. V, ord. 24 luglio 2020, n. 15864; Cass., sez. V, ord. 29 aprile 2020, n. 8337).

Anche la Corte di Giustizia tributaria di Venezia, con la sentenza in commento, ha concluso che è illegittima la rettifica dell'origine doganale se la riclassificazione come prodotto cinese, e la conseguente applicazione di pesanti dazi antidumping, si fonda su un'indagine Olaf priva di riferimenti al caso concreto.

Il caso esaminato dal Collegio di Venezia ha ad oggetto un report dell'Olaf relativo ai tubi senza saldatura di ferro (derivanti dalla ghisa) o di acciaio (diversi dall'ac-

ciaio inossidabile) importati dalla Thailandia. Sulla base delle conclusioni dell'Olaf, secondo la Dogana, i prodotti importati, dichiarati di origine thailandese, avrebbero avuto invece origine cinese, con conseguente applicazione di un dazio anti-dumping pari al 54,9% del valore della merce.

Come rilevato dalla sentenza in commento, il report Olaf si riferiva a moltissime operazioni e presentava elementi di incertezza, non sufficienti a superare le prove dell'origine fornite invece dall'importatore. I prodotti importati, infatti, erano scorati da validi e regolari certificati di origine, rilasciati dalla Camera di Commercio thailandese, che rappresentavano, anche dal punto di vista giuridico, validi elementi di prova.

Secondo i giudici, l'estratto del report Olaf prodotto in giudizio dalla Dogana non conteneva riferimenti specifici alle operazioni di importazione effettuate della società.

L'indagine condotta dall'Ufficio europeo per la lotta antifrode, sebbene, riferita proprio alla Società thailandese, importatrice delle merci in questione, si fondava su alcune informazioni fornite

dal Centro di intelligence doganale thailandese. Quest'ultimo, tuttavia, aveva chiarito che tali informazioni non avrebbero potuto essere utilizzate "come prova in procedimenti penali".

Il rapporto Olaf, nel caso in oggetto, costituiva l'unico elemento probatorio a fondamento della contestazione dell'origine delle merci importate.

La sentenza in commento ha confermato inoltre che, in forza della normativa unionale, i certificati di origine emessi da autorità competenti di un Paese terzo sono validi elementi di prova dell'origine dichiarata.

Nei casi in cui il fornitore abbia regolarmente richiesto, dando piena garanzia dell'origine della merce da esportare, e ottenuto, all'esito positivo delle verifiche previste dalla normativa vigente, regolari certificati di origine della merce dalla Camera di Commercio, la pretesa dell'Agenzia delle dogane è stata ritenuta illegittima (Cassazione, sez. V, 29 aprile 2020, n. 8337; Cassazione, sez. V, 28 febbraio 2019, nn. 5931, 5932, 5933, 5934; Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Veneto, 23 novembre 2022, n. 1361).

È, infatti, compito della

Dogana dimostrare l'invalidità del certificato di origine non preferenziale, come chiaramente espresso dalla fondamentale sentenza della Corte di Giustizia 9 marzo 2006, C-293/04, *Beemsterboer Coldstore Services BV*. Secondo la Corte di Cassazione, l'onere probatorio in merito alla diversa origine non può ritenersi assolto nell'ipotesi in cui l'Amministrazione doganale si limiti a richiamare un report Olaf, se tale segnalazione non è supportata da ulteriori elementi che dimostrino l'irregolarità dell'operazione, poiché spetta all'Agenzia delle dogane dimostrare l'esistenza dei fatti costitutivi della maggior pretesa tributaria (Cassazione, sez. V, 31 luglio 2020, n. 16469; Cassazione, sez. V, ord. 24 luglio 2020, n. 15864; Cassazione, sez. V, ord. 29 aprile 2020, n. 8337).

Secondo la giurisprudenza, pertanto, al fine di contestare l'origine documentata nel certificato estero, la Dogana deve porre in essere una puntuale e completa istruttoria per confutarne la veridicità e per dimostrare la diversa origine dello specifico prodotto oggetto di contestazione.

**Sara Armella**

**Massimo Monosi**

# Riflessioni sulla qualifica di soggetti obbligati accreditati

## SOAC-AG 237

La legge 9 agosto 2023, n. 111, recante la delega al Governo per la riforma fiscale, detta i principi e i criteri direttivi anche per la revisione delle disposizioni vigenti in materia di accisa e delle altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi.



La legge 9 agosto 2023, n. 111, recante la delega al Governo per la riforma fiscale, detta i principi e i criteri direttivi anche per la revisione delle disposizioni vigenti in materia di accisa e delle altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi.

Con l'articolo 1, comma 1, lettera a) si provvede ad integrare le definizioni riportate nell'articolo 1, comma 2, del TUA. In particolare è aggiunta la nuova definizione di "soggetto obbligato accreditato" (SOAC). Ai sensi di tale definizione, il soggetto accreditato è il soggetto, obbligato al pagamento dell'accisa, avente necessariamente sede nel territorio nazionale, a cui è riconosciuto, da parte dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli il possesso di una

particolare affidabilità nell'ambito del regime fiscale dell'accisa; è previsto inoltre che il SOAC assuma una specifica denominazione, in relazione al settore di attività in cui opera:

- SOAC-PE, soggetto obbligato accreditato prodotti energetici, per il settore dei prodotti energetici inclusi il carbone, la lignite e il coke;
- SOAC-BA, soggetto obbligato accreditato bevande alcoliche e alcole, per il settore dei prodotti alcolici e dei relativi contrassegni;
- SOAC-T, soggetto obbligato accreditato tabacchi, per il settore dei tabacchi;
- SOAC-GE, soggetto obbligato accreditato gas-energia elettrica, per il settore del gas naturale e dell'energia elettrica [lettera a)]

La novella si propone, infine, lo scopo di mutuare all'interno della disciplina delle accise l'esperienza doganale sviluppata in relazione alla figura dell'operatore economico autorizzato.

Ai sensi del medesimo comma 1 dell'articolo 9-ter, la qualifica in parola avrà validità quadriennale, sarà rilasciata in relazione allo specifico settore fiscale di attività e sarà graduata in tre distinti livelli (Base, Medio e Avanzato), a ciascuno dei quali corrisponde la concessione di differenti benefici.

Con l'articolo 9-quinquies viene disciplinata la fase istruttoria del procedimento di accreditamento, l'Agenzia avrà il compito di avviare un'articolata disamina per riscontrare il grado di affidabili-

tà del soggetto istante attraverso la valutazione di cinque distinti profili, individuati dal comma 2, e precisamente:

- la professionalità;
- l'organizzazione aziendale;
- la solvibilità finanziaria;
- la filiera di approvvigionamento;
- la comprovata conformità alle prescrizioni fiscali tale da considerare e valutare qualsiasi intervenuta infrazione della normativa.

Tra i menzionati profili, particolare rilievo assume quello della solvibilità finanziaria,

Ai sensi del comma 4, il riscontro e la valutazione dei

cinque profili di affidabilità esaminati nel corso dell'istruttoria sono finalizzati alla determinazione, da parte dell'Agenzia, di un punteggio numerico sintetico, compreso tra zero e cento, che rappresenta l'indicatore del livello di affidabilità

Il riconoscimento della qualifica di SOAC è subordinato al raggiungimento di un punteggio almeno pari a sessanta.

Il comma 5 disciplina la durata temporale del procedimento amministrativo di accreditamento, prevedendone la conclusione nel termine di 120 giorni dalla ricezione dell'i-

stanza da parte dell'Agenzia. In particolare, l'esonero cautelativo (comma 2) potrà essere attribuito ai SOAC, sulla base di tre differenti percentuali quantificate nel 30%, nel 50% e nel 100% e riservate, rispettivamente, ai SOAC di livello Base, Medio ed Avanzato.

I doganalisti, esperti negli adempimenti in materia di accise, potranno instaurare un rapporto di "cooperative compliance" volto ad una costante, attiva e trasparente collaborazione con ADM valorizzando lo status di SOAC.

Mauro Lopizzo

Gian Paolo Enrico Borsellino



**SoGeDo**  
Bolle doganali IM/EX

Il software gestionale integrato per tutte le operazioni doganali di importazione, esportazioni e transiti. Adatto sia a dichiaranti doganali, sia ad aziende che operano in proprio.

**SoGeFa**  
Fatturazione

Il software per la gestione di documenti attivi e fatturazione elettronica, integrabile con gli altri nostri applicativi (fra cui anche SoGeDo e WIntra).

**WIntra**  
Intrastat

Il software gestionale per tutte le operazioni intracomunitarie. Ideale per aziende che operano per conto terzi e che effettuano operazioni in proprio.

**Euro Arpa**, specialisti nei software per il settore doganale

Da oltre 30 anni **sviluppiamo software** per piccole e medie imprese, in particolare per quelle del **settore doganale**. Se la nostra **vision** è quella di garantire prodotti performanti e sviluppati con le ultime tecnologie, la nostra **mission** è seguire ogni cliente con entusiasmo e competenza. Instauriamo con loro un rapporto incentrato sulla fiducia e sul dialogo, e questo li porta a sceglierci e a collaborare per molti anni.

Per qualsiasi informazione, preventivo e demo dei nostri software contattateci: saremo a vostra completa disposizione.  
**Telefono:** 011 3161357 - **E-mail:** euroarpa@euroarpa.it - **Sito:** www.euroarpa.it





# Istituzioni e politica doganale nella Roma antica

... a proposito di dazi ...

Roma è nata per esigenze doganali: il Campidoglio, primo nucleo abitato, dominava l'Isola Tiberina che rappresentava il guado più agevole per il superamento del Tevere da parte dei mercanti nord-sud; questa linea di traffico si incrociava con i battelli che risalivano il Tevere. Quale luogo migliore per fondare una dogana e, quindi, una città?



**A** Roma per lunghi secoli non vi fu un dazio cittadino, perché non esisteva una cassa speciale della città, ma un unico "aerarium" per tutto lo Stato. In età imperiale, quando Roma cominciò a distinguere i suoi interessi particolari da quelli generali dello Stato, si creò una cassa speciale affidata al Senato ed il dazio rappresentava la sua entrata. Scarse ne sono le tracce superstiti, le più sicure sono quelle di un'iscrizione in tre esemplari, di cui due sulla via Salaria ed uno sulla via Flaminia, che paiono i segnali limiti di una cinta daziaria.

Tanto i dazi doganali quanto quelli interni, secon-

do il sistema universalmente in uso in quei tempi, erano dati in appalto a pubblicani (procuratores), appartenenti all'ordine equestre, che ne curavano a loro rischio e pericolo l'esazione.

I pubblicani non godevano di buona fama e di tale cattiva opinione vi sono due autorevoli testimonianze: la prima è nei Vangeli (Matteo 9, 9-13; 12, 9-14 e Marco 2, 13-22) e si riferisce al banchetto di Gesù con i pubblicani di Cafarnao; la seconda è ricavabile dal De Officiis di Cicerone quando elenca quella del pubblicano fra le professioni riprovevoli e che si attirano l'odio degli uomini "*Primum improbantur ii quaestus, qui in*

*odia hominum incurrunt, ut portitorum ...*".

A fronte di tale odio erano assicurate particolari guarentigie: Diogene Laerzio ci fa sapere che i reati di violenza contro i pubblicani erano puniti con la vendita come schiavi del reo e della sua famiglia.

Lo stesso Cicerone, durante il suo consolato, si servì dei funzionari della dogana di Pozzuoli ordinando loro di sequestrare tutto l'oro e l'argento che si tentasse di esportare dall'Italia.

Tali disposizioni erano state date in forza della Lex Gabinia del 67 a.C., che proibiva ai provinciali di venire in Roma a fornirsi di denaro contante.

Ai tempi della Repubblica non vi era un sistema doganale uniforme per tutti i territori costituenti il mondo romano, né vi era, quindi, un'amministrazione doganale centralizzata. I dazi più importanti erano quelli che si riscuotevano nei porti di mare; più limitati erano quelli che si pagavano ai confini di terraferma.

Ogni città, nei suoi porti e nel suo territorio, riscuoteva liberamente i dazi su tutte le merci importate ed esportate. Il confine dello Stato romano non era confine daziario: quest'ultimo non si estendeva oltre il distretto dei cittadini romani. Non esisteva pertanto un dazio universale dello Stato. I Romani approvavano in generale le misure prese dalle città con le quali, qualora fossero federate di Roma, lo Stato romano pattuiva la assoluta libertà di commercio con pubblici trattati, che stabilivano per i cittadini romani considerevoli facilitazioni daziarie.

Nei distretti non federali, che si trovavano in condizione di vera sudditanza e non avevano ottenuto nemmeno l'immunità, i dazi, come ben si comprende, erano devoluti al vero sovrano, vale a dire alla Repubblica romana; di conseguenza, singoli territori di

maggiore estensione furono costituiti entro i confini dello Stato quali speciali distretti daziari romani, nei quali erano comprese ed esentate dal pagamento del dazio romano, le città ammesse nella lega, o alle quali era stata concessa l'esenzione. Così la Sicilia formava, fin dai tempi di Cartagine, un proprio distretto daziario, sui confini del quale si riscuoteva un dazio del 5% del valore su tutte le merci che entravano e uscivano; così ai confini dell'Asia, in forza della legge Sempronia, veniva prelevato un analogo dazio del 2,5%; anche la provincia Narbonese fu organizzata come distretto daziario romano eccettuato il territorio della colonia romana.

Oltre agli scopi fiscali queste misure miravano anche, giustamente, a porre, con un regolamento confinario comune, un argine alla confusione che doveva determinarsi inevitabilmente

per la gran diversità dei dazi comunali. La riscossione di questi dazi era, senza eccezione, appaltata ad un imprenditore.

Per l'Egitto romano vi è da segnalare l'esistenza di un dazio doganale testimoniato da numerose fonti e,



soprattutto, da ricevute di pagamenti avvenuti alle porte di Soknopaio Neso, di Filadelfia, di Karanis e di altri luoghi della provincia dell' Arsinoite 7, nel II e III sec. d.C..

I papiri d'Egitto ci attestano la presenza anche nel 201 a.C. di un dazio doganale nella Licia a vantaggio, forse, dell'Egitto.



Una completa riorganizzazione del sistema doganale fu effettuata sotto l'Impero per dare una maggiore omogeneità al complesso amministrativo.

Con l'imperatore Claudio cominciarono a confluire nel fisco tutti i dazi (porto-

dei dazi. Sotto Tiberio fu tolta loro la percezione delle imposte dirette e sotto Claudio si iniziò a limitare ed a controllare la loro partecipazione nei dazi doganali e comunali e si diede inizio all'amministrazione diretta dello Stato. A tale periodo può farsi risalire la nascita di un corpo di funzionari doganali al servizio dell'Impero Romano.

Ad imitazione del termine greco con il quale erano designati i gabellieri, anche in Roma essi furono chiamati "telonari" (esattori della "telonia"), nome con il quale erano però designati anche i

banchieri e ciò, si presume, per le strette connessioni che esistevano fra le due attività, in quanto i prodotti delle gabelle servivano sovente a garantire i prestiti ricevuti dallo Stato da banchieri privati.

Furono create dieci circoscrizioni doganali, oltre l'Italia: per passare dall'una all'altra, le merci pagavano dazi, il cui ammontare va-

riava a seconda delle regioni e, probabilmente, anche delle merci.

Le circoscrizioni doganali dell'impero erano: Sicilia, Gallie, Spagna, Britannia, Illiria, Asia, Bitinia, Ponto e Paflagonia, tutte e tre queste ultime riunite in un solo distretto, Siria, Egitto, Nord Africa. In conseguenza di quest'organizzazione doganale, i portori e i pedaggi gravavano in misura assai elevata sulle merci provenienti da paesi lontani. La politica doganale romana però nel suo insieme non fu rigida.

Lo scrittore Marziale racconta un fatto accaduto sotto l'imperatore Domiziano, che, per procurarsi i fondi per provvedere alla ricostruzione ed all'abbellimento di Roma, dopo le distruzioni provocate dall'incendio avvenuto nell'anno 80 d.C., tassò pesantemente gli ebrei, solo perché costituivano una categoria particolarmente abbiente.

Questi, avvantaggiati dal fatto che esercitando per lo più il commercio non avevano necessità di dimorare a lungo nella stessa località, al fine di sfuggire alla tassazione, cambiavano frequentemente residenza in modo da sfuggire al riconoscimento ed alla schedatura nei registri fiscali. Tuttavia



Bassorilievo di età imperiale con il porto di Ostia

ria), anche se provenienti dalle province senatorie; la fase di attribuzione al fisco di tutti i proventi doganali fu completata sotto Vespasiano, figlio di un pubblicano, vale a dire un doganale.

Una delle più importanti riforme in campo doganale realizzate nel periodo dell'Impero, fu la graduale eliminazione degli appaltatori

non potevano nascondere, se controllati, la circonscisione comandata dalla loro religione, per cui i gabellieri alle porte delle città, ogni qualvolta transitava una persona sospetta o non conosciuta, effettuavano un controllo specifico e potevano facilmente scoprire se doveva essere sottoposta a tassazione. Per tale episodio Marziale ebbe a dire che gli ebrei avevano la *"mentula damnata tributis"*.

Le merci trasportate da una circoscrizione doganale all'altra dell'Impero, dovevano pagare molte imposte, il loro insieme formava quello che era chiamato il "portorium".

Esso corrispondeva a tre tipi d'imposte e tasse moderne:

- il dazio doganale, corrisposto alla frontiera dello Stato o circoscrizione, che era versato alle casse imperiali;
- il dazio interno, corrisposto sulle merci da introdursi o esportarsi da una città e riscosso per conto della stessa;
- il pedaggio, vale a dire la tassa incassata per l'uso di una certa infrastruttura, porto, strada, ponte.

I Romani non hanno mai posseduto termini chiari, che differenziassero queste

diverse forme di tributi; la sola distinzione è quella tra portorium terrestre e marittimo, secondo dove era incassato.

I diritti variavano percentualmente da regione a regione, dal 2% in Spagna al 5% in Sicilia, in Africa e nell'Illiria.

I dazi doganali percepiti nella circoscrizione delle Gallie ammontavano al 2,5% - quadragesima Galliarum - ed erano percepiti ai limiti delle Tre Gallie - Lugdunense, Aquitania, Belgica - mentre la Gallia Narbonense costituì per lungo tempo un distretto doganale a sé. Nel distretto dell'Illirico, comprendente anche Norico, Mesia, Pannonia, era percepita una quadragesima - portorium Illyrici - così come una quadragesima era riscossa nella circoscrizione d'Asia e in quelle di Bitinia, Paflagonia e Ponto.

L'Egitto era diviso in parecchi distretti doganali, in questa circoscrizione erano riscossi i dazi sulle merci provenienti dall'Arabia, pari al 25% del valore delle merci. Soltanto nel IV secolo si giunse ad un'unificazione dei dazi nella misura del 12%, che, confrontata con il 2,5% prevalente dei primi secoli, può dare un interessante indizio delle difficoltà frapposte al libero scambio

nel Basso Impero.

Per i dazi interni, vi sono notizie soprattutto per quelli esistenti nella città di Palmira. Quanto ai pedaggi, se ne può solo affermare l'esistenza, senza che sia possibile determinare i particolari della loro ripartizione ed organizzazione.

Queste diverse tasse, percepite durante il tragitto delle merci sino alla loro destinazione finale, ne aumentavano notevolmente il prezzo; Plinio il Vecchio afferma che i prodotti originali dell'India si vendevano, una volta arrivati a destinazione, ad un prezzo centuplicato rispetto al valore iniziale.

È facile da ciò desumere che l'incasso del portorium aveva un'importanza notevole per le finanze statali. Sotto Augusto l' "aerarium" militare, che serviva per il mantenimento dell'esercito, era alimentato dalle "vigesimali", il cui prodotto fu chiamato "aurum vigesimalium". Sotto Tiberio i "vectigalia" e i "portoria" alimentavano anche il tesoro privato dell'imperatore, chiamato "Caesaris fiscus".

Tratto da  
*"La Dogana nella storia"  
profili storici di politica doganale e commerciale in Europa e nel mondo.*





## Programma formazione anno 2025

Il programma formativo modalità FAD che interseca le esigenze attuali dei doganalisti prevede i seguenti temi:

- D.Lgs. 141/2024 in materia di accise, quadro sanzionatorio e principio di proporzionalità;
- il De-Risking alla luce della riforma doganale;
- l'origine preferenziale e il doppio binario PEM;
- lo stato dell'arte del CBAM e le norme riguardanti l'infrastruttura e i processi specifici di tale registro;
- la riforma delle sanzioni doganali: evoluzione del D. Lgs.141/2024;
- gli aspetti doganali in materia di deforestazione e degrado forestale, applicabile dal 1° Gennaio 2026.

Il doganalista che risponderà correttamente al 60% delle domande di ciascuna video lezione supererà il corso e consegnerà 5 CFP.

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

Il percorso formativo, che si arricchisce si integra e si evolve in "corso d'opera", supporterà una professione caratterizzata da grandi trasformazioni per entrare nel mondo dei servizi professionali alle imprese.

I Consigli territoriali e gli altri soggetti organizzatori dei corsi di formazione (associazioni di categoria, qualificati hub formativi, Università) potranno erogare attività formative, con argomenti che rispecchieranno le peculiarità professionali, non tralasciando temi trasversali che influenzeranno le dinamiche del commercio internazionale:

- le variabili geopolitiche connesse a potenziali rischi;
- l'economia sostenibile e gli effetti tariffati del CBAM;
- le CGV associate alle strategie di reshoring;
- l'origine geografica ai fini di politica commerciale;
- la digitalizzazione dei processi doganali;
- l'intelligenza artificiale al servizio del commercio internazionale.

Il doganalista potrà, alternativamente, curare il continuo e costante aggiornamento della propria competenza professionale mediante le attività svolte dagli altri soggetti formatori e dalle Commissioni di studio del CNSD, purché riconosciute dai Consigli territoriali e/o CNSD, rispettando i criteri stabiliti dal "Regolamento Formazione", adottato con deli-

bera del CNSD il 18 giugno 2015, previo il parere favorevole del Ministro vigilante, in vigore dal 1° Luglio 2015.

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

La partecipazione non costituisce prova di compiuto tirocinio.

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

La violazione dell'obbligo formativo costituisce illecito disciplinare, ai sensi dell'art. 7 p. 1, DPR 7 Agosto 2012 n. 137.

**Mauro Lopizzo**



Le Commissioni di Studio del Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali  
presentano:

## Il Doganalista: Dalla Riforma Doganale al Green Deal Europeo, dalle Crisi Geopolitiche alle Opportunità di Crescita

Le competenze e l'esperienza dei Doganalisti al servizio delle Aziende per  
affrontare e vincere le nuove sfide nell'ambito del Commercio Internazionale

### DOVE

### QUANDO

### MODALITÀ

### MODERA

### PROGRAMMA

**Società Geografica Italiana presso Villa Celimontana - Via della Navicella, 12, 00184 Roma**

**Giovedì 30 Gennaio 2025 dalle 09:30 - 16:00**

**La partecipazione al convegno potrà avvenire in presenza e on-line**

**La partecipazione ai tavoli a tema sarà possibile solo in presenza**

**Massimo De Donato - Radio 24**

**ore 09:30** - Welcome coffee e accreditamento dei partecipanti

**ore 10:00** - Inizio convegno e saluti istituzionali con i seguenti interventi:

- *Dott. Paolo Pasqui* - Presidente CNSD
- *Dott. Claudio Oliviero* - Direttore Direzione Dogane - Agenzia Dogane e Monopoli
- *Dott. Massimo De Gregorio* - Presidente ANASPED
- *Sig. Bruno Pisano* - Presidente ASSOCAD
- *Dott. Stefano Amore* - Magistrato, Direttore della rivista "Nova Itinera"
- *Prof. Enrico Perticone* - Coordinatore delle Commissioni di Studio
- *Dott. Rosario De Luca* - Presidente Professioni Italiane

**ore 10:30** - Intervento dei Presidenti delle Commissioni di Studio dei Doganalisti sui temi oggetto del convegno:

- *Dott. Martino G. Ormesani* - Tariffa doganale e misure collegate alla TARIC
- *Dott.ssa Marica Mestieri* - Origine e lotta alla contraffazione
- *Dott. Matteo Pasqui* - Valore in dogana
- *Avv. Lucia Umile* - Regimi doganali e contenzioso
- *Dott.ssa Chiara Righetti* - Iva e Commercio elettronico
- *Dott. Manlio Marino* - Portualità, controlli non tariffari e innovazione tecnologica
- *Dott.ssa Carlotta Bugamelli* - Export Control, dual use, embargo

**ore 13:00** - Intervento di *Luca Abatello* - CEO Circle Group: "Oltre il Data Entry, verso le nuove frontiere della Dogana: Dematerializzazione, Digitalizzazione ed Integrazione con la Supply Chain"

**ore 13:15** - Intervento di *Giampaolo Mazzini* - Senior Account di Banchemo Costa & C. Spa e dell'*Avv.to Enrico Pennacino* dello Studio Legale Pennacino: "AEO e compliance doganale della filiera"

**ore 13:30** - Light Lunch e networking

**ore 14:30** - Tavoli di lavoro tematici con la possibilità di partecipare a uno dei quattro distinti gruppi di lavoro pomeridiano con i membri delle Commissioni di Studio dei doganalisti sui seguenti argomenti

**Tavolo n. 1** "Classificazione & Origine: sfaccettature pratiche di regole complesse"

**Tavolo n. 2** "Corte di Giustizia e criticità del nuovo TULD: la centralità dei 'regimi speciali'"

**Tavolo n. 3** "Verso una nuova due diligence: Dual use, Regimi Sanzionatori, CBAM, EUDR"

**Tavolo n. 4** "Valore in dogana e il nuovo ruolo dell'IVA all'importazione"

**ore 16:00** - Fine lavori e saluti





## Dove la bellezza e la storia si incontrano

*L'attuale Villa Celimontana è quanto rimane dell'originario giardino dei Mattei al Celio, costruito negli ultimi decenni del secolo XVI e oggetto di molteplici trasformazioni che ne hanno modificato completamente l'aspetto.*

*Ciriaco Mattei, artefice della profonda trasformazione del luogo, trasformò la vigna in un giardino ricco di statue e di fontane impegnando architetti, artisti e maestranze. La Villa rimase di proprietà della famiglia Mattei fino all'estinzione della linea maschile all'inizio dell'Ottocento. Dopo alcuni passaggi di proprietà, nel 1926 la palazzina Mattei venne consegnata al suo definitivo assegnatario, la Regia Società Geografica Italiana mentre il parco fu destinato a verde pubblico e nel 1928 aperto alla cittadinanza.*

Nella suggestiva e storica cornice di Villa Celimontana, sede della Società Geografica Italiana, in un luogo dove la storia e la bellezza si incontrano, si è tenuto in data 30 Gennaio 2025, un convegno-evento. Un'atmosfera perfetta per un'occasione di incontro su tematiche cruciali per il futuro delle imprese.

In un contesto globale sempre più complesso, le aziende devono affrontare nuove sfide nel commercio internazionale, dove le competenze dei doganalisti giocano un ruolo cruciale.

È stato un momento di approfondimento e dialogo, in cui i massimi esperti del settore, rappresentanti istituzionali e aziende, hanno esplorato le opportunità di crescita e le so-

luzioni alle sfide poste dal contesto attuale.

Al termine della fase di accreditamento, i lavori hanno preso ufficialmente il via: dopo i saluti istituzionali e gli interventi da parte dei doganalisti esperti nei temi delle 7 commissioni di studio, moderati dal giornalista Massimo Di Donato di Radio 24, è stato possibile dialogare sugli argomenti trattati nel corso della mattinata e fare networking in un ambiente stimolante e raffinato.

Nel pomeriggio si sono tenuti quattro distinti gruppi di lavoro, organizzati in tavoli tematici, guidati da doganalisti esperti, membri delle commissioni di studio, durante i quali i partecipanti hanno potuto confrontarsi direttamente su diversi temi di comune interesse.

**Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Sezione III, sentenza 19/12/2024, cause riunite C-717/22 e C-372/23 – Pres. Jurimae, Rel. Jaaskinen – Sistem Lux OOD e V. U. c/ Teritorialna direktsia Mitnitsa Burgas**

**Codice doganale dell'Unione – Articolo 15 – Fornitura di informazioni alle autorità doganali – Violazione della normativa doganale – Articolo 42 – Sanzioni effettive, proporzionate e dissuasive – Decisione quadro 2005/212/GAI – Confisca di beni, strumenti e proventi di reato – Articolo 2, paragrafo 1 – Confisca – Normativa nazionale che prevede l'irrogazione di una sanzione pecuniaria di entità compresa tra il 100% e il 200% del valore in dogana delle merci e la confisca di queste ultime indipendentemente da chi ne sia il proprietario – Legittimità - Condizioni**

*L'articolo 15 e l'articolo 42, paragrafo 1, del Codice doganale dell'Unione devono essere interpretati nel senso che non ostano a una normativa nazionale che consente di constatare una violazione della normativa doganale dovuta soltanto a una negligenza, costituita dall'inosservan-*

*za della forma appropriata di dichiarazione delle merci trasportate. Per contro, tali disposizioni ostano a che, in circostanze del genere, sia inflitta all'autore di detta violazione una sanzione amministrativa di importo corrispondente, come minimo, al valore in dogana delle merci oggetto di tale violazione.*

*L'articolo 42, paragrafi 1 e 2, del Codice doganale dell'Unione, letto alla luce dell'articolo 17, paragrafo 1, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, deve essere interpretato nel senso che non osta a una normativa nazionale che prevede, in caso di violazione della normativa doganale, oltre all'irrogazione di una sanzione pecuniaria, la confisca delle merci oggetto di tale violazione qualora queste appartengano a una persona alla quale detta violazione è imputabile, a condizione che il regime di sanzioni applicabili a tale violazione sia, nel suo insieme, conforme al requisito di proporzionalità.*

*L'articolo 2, paragrafo 1, della Decisione quadro 2005/212/GAI del Consiglio, del 24 febbraio 2005, relativa alla confisca di beni, strumenti e proventi di reato, deve essere interpretato nel senso che non si applica a*

*una misura di confisca adottata a seguito di una violazione della normativa doganale quando tale violazione non costituisce un reato punibile con una pena privativa della libertà di durata superiore a un anno, bensì un illecito amministrativo.*

Il 28 maggio 2021 un agente doganale del posto doganale di Kapitan Andreevo (Bulgaria), situato alla frontiera bulgaroturca, procedeva al controllo di un autoarticolato con semirimorchio che trasportava tredici bancali con profili in alluminio, caricati in Turchia, constatando che 8 dei bancali trasportati, appartenenti alla Sistem Lux, non erano nei documenti di accompagnamento.

Veniva avviato un procedimento per illecito amministrativo ai sensi dell'articolo 233, paragrafo 1, della legge doganale bulgara, al termine del quale si accertava che V.U., benché presente al momento del carico e della pesatura del carico, non aveva adempiuto l'obbligo ad esso incombente, in quanto autista che effettuava trasporti internazionali, di prendere conoscenza dei



## onale e nazionale

documenti fornitigli e di verificarne, in particolare, la conformità con le merci effettivamente trasportate.

V.U. veniva sanzionato per contrabbando doganale amministrativo per l'importo di 73 140,06 leva bulgari (BGN) (circa EUR 37 400), corrispondente al valore doganale dei profili in alluminio rinvenuti negli 8 bancali non dichiarati e la confisca a favore dello Stato, sulla base dell'articolo 233, paragrafo 6, della detta legge doganale, di tali profili di alluminio.

Sia la Società che V.U. presentavano ricorso contro i provvedimenti, rispettivamente, di confisca e di irrogazione della sanzione pecuniaria e il Giudice adito investiva la Corte di Giustizia di diverse questioni pregiudiziali.

Con le prime due è stato chiesto alla Corte, in sostanza, se l'articolo 15 e l'articolo 42, paragrafo 1, del Codice doganale dell'Unione debbano essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale che consente di accertare una violazione della normativa doganale a seguito di una mera negligenza, costituita dall'inosservanza della forma

appropriata di dichiarazione delle merci trasportate e, in tali circostanze, all'irrogazione all'autore della violazione di una sanzione amministrativa di importo pari almeno al valore in dogana delle merci oggetto di tale violazione.

Nel rispondere nel senso di cui alla prima massima, la Corte ha osservato, in particolare, che l'applicazione di sanzioni ai sensi dell'articolo 42 del Codice doganale si riferisce alla situazione in cui l'inosservanza da parte dell'operatore interessato è commessa per dolo o per negligenza.

Per quanto riguarda le conseguenze di una siffatta inosservanza, spetta a ciascuno Stato membro prevedere, conformemente all'articolo 42, paragrafo 1, del codice doganale dell'Unione, sanzioni effettive, proporzionate e dissuasive, in particolare in caso di comunicazione di informazioni inesatte in una dichiarazione in dogana. Tuttavia, conformemente al requisito di proporzionalità delle sanzioni, previsto da tale articolo, le misure amministrative o repressive adottate ai sensi di tale disposizione non devono eccedere i limiti di quanto ne-

cessario al conseguimento degli scopi legittimamente perseguiti da tale Codice, né essere sproporzionate rispetto a tali scopi.

Nel caso sottoposto alla Corte la sanzione pecuniaria prevista all'articolo 233, paragrafo 1, della legge doganale bulgara per l'illecito costituito dal contrabbando doganale è compresa tra il 100% e il 200% del valore in dogana delle merci oggetto di tale illecito, cosicché l'autorità doganale può modulare l'importo di tale sanzione tenendo conto di tutti i fatti e di tutte le circostanze del caso di specie: per la Corte, tuttavia, una sanzione pecuniaria del genere, il cui importo è compreso tra il 100% e il 200% del valore in dogana delle merci, non appare adeguata alla gravità di qualsivoglia violazione essa reprime in quanto, da un lato, eccede i limiti di quanto è necessario per garantire che le merci (nel caso concreto vincolate al regime del transito) non siano sottratte alla vigilanza doganale e, dall'altro, risulta sproporzionata rispetto all'obbligazione doganale che sorge a causa della sottrazione alla vigilanza doganale di merci

vincolate a detto regime.

Con quattro ulteriori questioni, il Giudice del rinvio ha poi chiesto alla Corte di chiarire, in sostanza, se l'articolo 42, paragrafi 1 e 2, del Codice doganale dell'Unione, letto alla luce dell'articolo 17, paragrafo 1, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione, debba essere interpretato nel senso che osta a una normativa nazionale che prevede, in caso di violazione della normativa doganale, oltre all'irrogazione di una sanzione pecuniaria, la confisca delle merci oggetto di tale violazione. In caso di risposta negativa, tali giudici hanno poi chiesto di chiarire se una siffatta confisca sia ammessa anche quando tali merci non appartengono all'autore della violazione.

Al riguardo, la Corte ha ribadito la propria giurisprudenza secondo cui una normativa nazionale che consente la confisca di beni appartenenti a un terzo in buona fede utilizzati per commettere un illecito di contrabbando è incompatibile con il diritto di proprietà garantito dall'articolo 17, paragrafo 1, della Carta; per contro, misure di confisca riguardanti i proventi di un illecito o di

un'attività illecita o di uno strumento servito per commettere un illecito non appartenente a un terzo in buona fede rientrano nella disciplina dell'uso dei beni, ai sensi dell'articolo 17, paragrafo 1, terza frase, della Carta.

Al fine di garantire un effetto realmente dissuasivo di un regime di sanzioni amministrative applicabili a una violazione doganale, nel rispetto del requisito di proporzionalità, gli autori di tali violazioni devono essere effettivamente privati dei vantaggi economici derivanti da queste ultime e le sanzioni previste devono consentire la produzione di effetti proporzionati alla gravità di dette infrazioni, in modo da scoraggiare efficacemente chiunque dal commettere infrazioni della stessa natura.

Con l'ultima questione, infine, il Giudice del rinvio ha chiesto, in sostanza, se l'articolo 2, paragrafo 1, della decisione quadro 2005/212 debba essere interpretato nel senso che esso si applica alla confisca di merci oggetto di una violazione della normativa doganale qualora tale violazione non costituisca un reato, bensì un illecito amministrativo. In caso

affermativo, tale giudice chiede, in sostanza, se l'articolo 1, quarto trattino, di tale decisione quadro e l'articolo 2, punto 4, della direttiva 2014/42 debbano essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale che prevede che una siffatta confisca sia disposta da un'autorità amministrativa.

A tal riguardo, la Corte ha osservato che l'articolo 2, paragrafo 1, della Decisione quadro 2005/212 prevede che ciascuno Stato membro adotti le misure necessarie per poter procedere alla confisca totale o parziale di strumenti o proventi di reati punibili con una pena privativa della libertà superiore ad un anno, o di beni il cui valore corrisponda a tali proventi, sicché dalla formulazione di tale disposizione si evince che l'ambito di applicazione materiale di tale decisione quadro è limitato ai reati, come risulta anche dal titolo stesso e dal considerando 1 di quest'ultima, i quali fanno riferimento rispettivamente alla "confisca di beni, strumenti e proventi di reato" e alla "criminalità organizzata". Inoltre, dette disposizioni riguardano solo i reati di una certa gravità, ossia quelli

punibili con una pena privata della libertà superiore a un anno.

Orbene, la Corte ha concluso che la Decisione quadro 2005/212 non è applicabile, neppure per analogia, quando la decisione di confisca è adottata da un'autorità doganale a seguito di un procedimento che non riguarda un reato.

**Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Sezione VIII, sentenza 12/12/2024, causa C-781/23 – Pres. Rodin, Rel. Spineanu-Matei – Malmö Motorreovering AB c/ Allmänna ombudet hos Tullverket**

**Codice doganale dell'Unione – Articolo 250 – Regime dell'ammissione temporanea – Articolo 251 – Periodo in cui le merci importate possono rimanere in tale regime – Periodo insufficiente per raggiungere l'obiettivo dell'uso autorizzato – Obbligazione doganale sorta a causa dell'inosservanza del termine di tale periodo – Condizioni di proroga di detto periodo – Importazione di un'automobile da corsa**

*L'articolo 251 del Codice doganale dell'Unione, come modificato dal regolamento (UE) 2019/474 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 marzo 2019, deve es-*

*sere interpretato nel senso che la proroga del periodo in cui una merce può rimanere vincolata al regime dell'ammissione temporanea, stabilito in forza del paragrafo 1 di tale articolo, non richiede l'esistenza di "circostanze eccezionali", ai sensi del paragrafo 3 di tale articolo, qualora detta proroga non abbia per effetto che il periodo totale in cui tale merce rimane in detto regime superi la durata massima di ventiquattro mesi prevista al paragrafo 2 dello stesso articolo.*

Il 30 aprile 2019 la Malmö Motorreovering introduceva in regime di ammissione temporanea un'automobile da corsa dagli Stati Uniti alla Svezia, per utilizzarla in talune competizioni che si sarebbero svolte nell'Unione, l'ultima delle quali doveva aver luogo l'8 settembre 2019, per riesportarla successivamente. L'autorizzazione ottenuta a tale scopo da parte dell'amministrazione doganale prevedeva la riesportazione entro il 30 luglio 2019, ossia prima della data di quest'ultima competizione; non è noto il motivo per cui la riesportazione avesse tale data, ma il regime veniva chiuso soltanto il 19 settembre 2019.

Non veniva constatato alcun tentativo di frode imputabile alla Malmö Motorreovering riguardo all'inosservanza di tale termine, ma la dogana svedese notificava un'obbligazione doganale dovuta alla menzionata inosservanza, a fronte della quale la Società ricorreva in giudizio.

Il giudice adito decideva di sottoporre alla Corte di Giustizia una questione pregiudiziale volta a comprendere, in sostanza, se l'articolo 251 del codice doganale dovesse essere interpretato nel senso che la proroga del periodo in cui una merce può rimanere vincolata al regime di ammissione temporanea, stabilito in forza del paragrafo 1 di detto articolo, richieda l'esistenza di "circostanze eccezionali", ai sensi del paragrafo 3 di detto articolo, qualora tale proroga non abbia l'effetto che la durata complessiva del vincolo di tale merce al regime suddetto superi il periodo massimo di ventiquattro mesi previsto al paragrafo 2 dello stesso articolo.

Nel fornire l'interpretazione di cui alla massima che precede, la Corte ha rilevato che, dal combinato disposto dei paragrafi da 1

a 3 dell'articolo 251 del Codice doganale risulta che, sebbene il paragrafo 1 di tale articolo enunci l'obbligo di fissare un periodo sufficiente per il quale le merci importate possono rimanere nel regime dell'ammissione temporanea, il paragrafo 2 si limita a prevedere, "salvo che sia altrimenti disposto", una durata massima di ventiquattro mesi per tale periodo di permanenza. Il paragrafo 3 dello stesso articolo costituisce una disposizione derogatoria di tal genere, in quanto permette la proroga di tale periodo oltre tale durata massima in presenza di "circostanze eccezionali". Detto paragrafo 3 rinvia, pertanto, utilizzando il singolare, ad un solo periodo, la cui durata risulta dall'applicazione congiunta dei paragrafi 1 e 2.

Pertanto, l'esistenza di "circostanze eccezionali" è necessaria solo nella situazione in cui la durata massima di ventiquattro mesi si riveli insufficiente per la realizzazione dell'obiettivo dell'uso autorizzato. In una situazione siffatta, la proroga del periodo di permanenza potrebbe essere concessa qualora le giustificazioni fornite dal titolare dell'autorizzazione dogana-

nale a sostegno della sua domanda potessero essere qualificate come "circostanze eccezionali", in esito ad un esame conforme ai requisiti dell'interpretazione restrittiva del regime dell'ammissione temporanea. In conformità all'articolo 251, paragrafo 4, del codice doganale, una proroga siffatta non dovrebbe avere l'effetto che tale periodo superi i dieci anni, salvo in caso di evento imprevedibile.

Quindi risulta dalla formulazione dell'articolo 251 del codice doganale che l'esistenza di "circostanze eccezionali", ai sensi di detto articolo 251, paragrafo 3, è necessaria, qualora la durata cumulativa del periodo di permanenza inizialmente stabilito in forza del paragrafo 1 di detto articolo, unitamente alla proroga richiesta di tale periodo, superi la durata massima di ventiquattro mesi prevista al paragrafo 2 dello stesso articolo.

Nel caso oggetto dell'esame da parte della Corte, il periodo di riesportazione stabilito dall'amministrazione doganale non era sufficiente per raggiungere l'obiettivo dell'uso autorizzato, ma un periodo inferiore a ventiquattro mesi sareb-

be stato sufficiente per raggiungerlo e l'inosservanza delle norme applicabili al regime dell'ammissione temporanea non era dovuta a un'intenzione fraudolenta. Su tali presupposti, la Malmö Motorrenovering aveva chiesto che tale obbligazione doganale fosse considerata estinta.

Ebbene, come risulta dall'interpretazione dell'articolo 251 del codice doganale accolta dalla Corte, una proroga del periodo inizialmente fissato in forza del paragrafo 1 di tale articolo avrebbe potuto essere concessa dalle autorità doganali fino alla data in cui l'automobile di cui trattasi è stata riesportata, ossia il 19 settembre 2019, senza che fosse necessaria l'esistenza di circostanze eccezionali, in quanto il periodo iniziale e tale proroga, calcolati congiuntamente, non avrebbero superato la durata massima di ventiquattro mesi prevista al paragrafo 2 di detto articolo.

Di conseguenza, se le altre condizioni previste all'articolo 124, paragrafo 1, lettera h), del codice doganale sono soddisfatte, l'obbligazione doganale dovrebbe poter essere considerata estinta.



**Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Sezione VIII, sentenza 5/12/2024, causa C-506/23 – Pres. e Rel. Jaaskinen – Network One Distribution SRL c/ Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București e altri.**

**Codice doganale dell'Unione - Nascita e riscossione dell'obbligazione doganale – Riscossione dei dazi antidumping relativi a importazioni provenienti dalla Cina – Riscossione di interessi di mora ai sensi del regolamento n. 952/2013 – Normativa nazionale che prevede l'imposizione di una penalità di mora in aggiunta agli interessi di mora – Possibilità.**

*L'articolo 114 del Codice doganale dell'Unione deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una prassi amministrativa nazionale in forza della quale una penalità di mora, prevista dalla normativa nazionale, può essere imposta in aggiunta agli interessi di mora previsti da tale articolo.*

Tra il 2016 e il 2017, la Network One ha importato in Romania biciclette tradizionali, biciclette elettriche e pezzi di ricambio, per i

quali ha effettuato diverse dichiarazioni di immissione in libera pratica indicando la Thailandia come Paese di origine.

A seguito di un controllo doganale effettuato il 30 luglio 2018, la dogana romana concludeva che le merci erano, in realtà, originarie della Cina e procedeva dunque al recupero dei dazi antidumping, applicando altresì un interesse di mora sul dazio ai sensi dell'articolo 114 del codice doganale e, dall'altro, una penalità di mora ai sensi dell'articolo 176 del codice di procedura tributaria.

A fronte del ricorso della Società, il giudice adito ha chiesto alla Corte di Giustizia di chiarire, in sostanza, se l'articolo 114 del Codice doganale debba essere interpretato nel senso che esso osta a una prassi amministrativa nazionale in forza della quale una penalità di mora, prevista dalla normativa nazionale, può essere imposta in aggiunta agli interessi di mora previsti da tale articolo.

Nel fornire la risposta di cui in massima, la Corte ha osservato che gli interessi di mora previsti dal Codice doganale mirano ad ovviare alle conseguenze derivanti dal superamento di

un termine di pagamento e a compensare i vantaggi che l'operatore economico trae indebitamente dal ritardo accumulato per adempiere un debito fiscale, non già a sanzionare un siffatto ritardo. D'altro canto, l'articolo 42, paragrafo 1, del Codice doganale stabilisce, in sostanza, che spetta agli Stati membri sanzionare le violazioni della normativa doganale e che le sanzioni irrogate devono essere effettive, proporzionate e dissuasive. Il paragrafo 2 di detto articolo precisa poi che tali sanzioni possono avere, tra l'altro, la forma di un onere pecuniario imposto dalle autorità doganali.

Nel caso di specie, le penalità di mora previste dall'articolo 176 del codice di procedura tributaria romano costituiscono una sanzione pecuniaria inflitta al debitore che non ha adempiuto un debito fiscale alla scadenza prevista, sicché una siffatta sanzione prevista dal diritto nazionale non è, in assoluto, incompatibile con il diritto dell'Unione, fatte salve le verifiche che spetta ai Giudici degli Stati membri effettuare sulla proporzionalità di tale sanzione.

**Alessandro Fruscione**



## Rimborso Dazio prodotti siderurgici

Con il valido aiuto del collega Tauro Stella, che ringrazio pubblicamente, ho pensato di fare chiarezza sul rimborso siderurgici, denominato dai doganalisti RIMBORSO DAZIO. La Legge 639 del 5 luglio 1964 (Restituzione dei diritti doganali per alcuni prodotti industriali esportati", comunemente conosciuta dagli addetti ai lavori come "Rimborso siderurgico" è stata ripristinata e quindi si prevede la possibilità di richiedere il rimborso, determinato per ogni chilogrammo netto di merce esportate. La legge è nata, purtroppo, in contrasto con il Trattato di Roma, per sostenere le imprese esportatrici italiane per prodotti fabbricati in ferro, ghisa ed acciaio, di origine italiana, è stata vista con sospetto dalle istituzioni comunitarie, perciò, dato che l'Italia si è impegnata ad eliminare questa legge, ritengo sia il caso di restare aggiornati. Permane dunque attualmente la possibilità di richiedere le restituzioni di cui sopra per i

prodotti industriali coperti dalla legge 639/64. Requisito per beneficiare del rimborso è che l'esportazione riguardi beni nuovi, fabbricati prevalentemente con ghisa, ferro ed acciaio. Il rimborso viene determinato per ogni chilogrammo netto di merce esportata, in base alla specifica categoria di prodotto e secondo la relativa aliquota prevista dalla legge medesima e le relative istanze possono essere presentate entro il termine di due anni.

E' opportuno ricordare la Circolare n. 49/D del 16 settembre 2004, che ha introdotto l'obbligo di allegare a tutte le istanze di restituzione la prova dell'espletamento delle formalità doganali di immissione in consumo dei prodotti nel paese terzo di destinazione costituita dal documento doganale in originale o da una sua copia certificata conforme dalla stessa autorità emittente o da altra autorità del paese terzo abilitata a tale certificazione o da un servizio ufficiale italiano stabi-

lito nel paese terzo stesso. In considerazione di quanto più volte rappresentato dagli operatori circa le difficoltà incontrate nella acquisizione della citata prova dell'avvenuto espletamento delle formalità doganali di immissione in consumo e circa i costi, spesso superiori agli importi delle restituzioni, sono state introdotte alcune semplificazioni. Per la richiesta di rimborso dazio con i nuovi tracciati, è necessario inserire il codice 16YY nel campo 44, ed indicare la descrizione (che già solitamente viene indicata) all'interno della dichiarazione doganale. Si chiede rimborso dazio ai sensi legge 639/1964. Aliquota euro XXXX; Kg netti: XXXXX; imposta che si chiede di restituire: euro XXXXXX; l'inserimento del codice documento 16YY nel data group dei "Supporting document" 12 03 000 000. Questo chiarimento mi è stato fornito dal collega Tauro Stella Bologna, che caldamente ringrazio.

**Andrea Toscano**



# GMG SISTEMI

SOLUZIONI E SERVIZI INFORMATICI

Dal 1997 siamo presenti nel settore IT con l'obiettivo di aiutare le imprese ad incrementare il proprio business sfruttando al meglio gli strumenti informatici. Ci occupiamo di sviluppare software gestionale principalmente orientato al settore doganale e di fornire soluzioni e assistenza hardware-sistemistica e di cyber security.

I nostri software gestionali sono progettati e sviluppati da noi, in prima persona, dunque possono essere personalizzati per soddisfare specifiche esigenze operative.

## **GULLIVER:** IL SOFTWARE GESTIONALE PER CASE DI SPEDIZIONE E DOGANALISTI



- ◆ Dichiarazioni Doganali - transiti e doc. complementare
- ◆ Visto Uscire—Automatismi di controllo e scarico
- ◆ Temporanee Esportazioni e calcolo degli scarichi
- ◆ Intrastat (Beni e Servizi) con acquisizione dati da "AVALON"
- ◆ Gestione Pratiche - ritiri, calcolo costi e ricavi
- ◆ Dichiarazioni Sommarie — ENS/EXS

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

- ◆ Manifesto Doganale Mare/Aereo (M.M.P. / M.M.A)
- ◆ Fatturazione e contabilizzazione verso "AVALON"
- ◆ Gestione Mare (LCL ed FCL) e Aereo (Stampa AWB) per spedizioni dirette e consolidate. Tariffe e offerte SPOT
- ◆ Anticipi e Documenti Fornitore per controllo Fatture passive
- ◆ Deposito Doganale/IVA, Temporanea Custodia, Magazzino C.to Terzi a Partite integrato o indipendente Acquisizione dati da host Aziendali



- ◆ Acquisizione dati da file esterni
- ◆ Pubblicazione dati su portale WEB
- ◆ Archiviazione Documenti integrata
- ◆ G-Accise per la Telematizzazione Accise e del DAA Telematico

## **AVALON:** GESTIONALE PER CONTABILITÀ, MAGAZZINO E PROCESSI ACQUISTO E VENDITA

*Contattaci per una dimostrazione operativa dei nostri gestionali*



0415703131



gmg sistemi.it



info@gmg sistemi.it

