

editoriale 2

Come eravamo.... come siamo!

primo piano 3-4

Art. 303 Tuld applicazione corretta

di **Cristina Zunino**
Valentina Picco

attualità 5/8

L'Italia si colora di Expo 2015

di **Lucia Iannuzzi**

fisco 9-10

Classificazione doganale
Nomenclatura combinata

di **Vincenzo Guastella**
Francesco Pagnozzi

giurisprudenza 11/13

Valenza probatoria
delle indagini Olaf

di **Sara Armella**
Lucia Mannarino

speciale europa 16-17

Importazione di prodotti biologici
da paesi terzi

dogane 18/34

Rappresentanza diretta
anche ai CAD

di **Paolo Massari**

Dichiarazione di intento
novità e incertezze operative

di **Paolo Massari**
Lucia Iannuzzi

Standard di competenza
per i rappresentanti doganali

di **Daniilo Desiderio**

La circolare 12/E licenzia
streghe psicologi e psichiatri

di **Giovanni Gargano**
Francesco Pagnozzi

convegni 35/36

1° Tavola rotonda del Doganalista

di **Paolo Pasqui**

normativa 37

PA Fatturazione elettronica

osservatorio 38-39

Giurisprudenza comunitaria e nazionale

di **Alessandro Fruscione**

filo diretto 40

Operazioni quadrangolari

di **Andrea Toscano**

Preferenze tariffarie generalizzate

Il 10 marzo 2015 la Commissione europea ha adottato il regolamento di esecuzione (UE) n. 2015/428, che modifica il regolamento (CEE) n. 2454/93 e il regolamento (UE) n. 1063/2010 per quanto riguarda le norme d'origine relative al sistema di preferenze tariffarie generalizzate e alle misure tariffarie preferenziali per taluni paesi o territori.



a cura di **Mauro Giffoni** pagg. 15-16

Ringraziamo per tutte le attestazioni di stima che riceviamo per il nostro amatissimo lavoro.

Precisiamo che per una questione di deontologia professionale l'attività dei nostri inserzionisti non viene indicata a margine dell'articolo stesso ma può essere tranquillamente richiesta al Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali in qualsiasi momento e da quanti lo ritenessero opportuno.

La redazione

Il Doganalista

Rivista giuridico-economica di commercio internazionale

Autorizzazione Tribunale Roma n. 199 del 05/04/1985 - ANNO XXVIII - n. 2 - Marzo-Aprile 2015

Direttore Responsabile: Walter Orlando

Comitato di Redazione: Italo Antelli, Nevio Bole, Antonio D'Angelo, Giovanni De Mari, Luciano Gallo, Mauro Lopizzo, Marino Manlio, Franco Mestieri, Walter Orlando, Paolo Pasqui, Enrico Perticone, Eugenio Pizzichelli, Emanuele Tamà.

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

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

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

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

Associato all'Unione Stampa Periodica Italiana 

Come eravamo...

Quest'anno la nostra rivista compie 30 anni.

È molto difficile ripercorrere gli eventi ed i provvedimenti che nel corso degli anni hanno influito sulla evoluzione della nostra professione.

L'argomento più trattato nel corso di questi anni è stato la rappresentanza in dogana: l'abbiamo raccontata ed interpretata nei suoi molteplici aspetti ed abbiamo progressivamente adattato la nostra visione ai mutamenti normativi ed operativi. Ad esempio abbiamo affiancato al "totem" della rappresentanza diretta il concetto della rappresentanza indiretta. Quest'ultima, dettata da esigenze operative per accedere alle procedure domiciliate, è stata recentemente visitata dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli con una circolare che è ancora in fase di prima applicazione. Aspettiamo gli esiti per verificare l'impatto operativo e le eventuali criticità.

Veniamo ora ai nostri giorni.

Vi è un acceso dibattito sulla rappresentanza in dogana e sul futuro della nostra attività professionale. Rimandiamo gli approfondimenti all'articolo pubblicato su questo numero dal titolo "Standard di competenza per i rappresentanti doganali".

Ci piace considerare ed evidenziare che la nostra attività professionale

... come siamo!



viene ora percepita non più come attività di rappresentanza in dogana del proprietario delle merci ma come attività professionale rivolta agli scambi internazionali con competenze specifiche in tutte le discipline connesse ad essi.

È stato un percorso lungo e difficile ma bello ed affascinante che ci appassiona e ci coinvolge e che ci fa amare sempre di più la nostra professione per la sua poliedricità e complessità.



Come noto, il decreto fiscale del 2 marzo 2012, n. 16 ha rinnovato l'art. 303, d.p.r. 23 gennaio 1973, n. 43 (Tuld), che rappresenta la norma sanzionatoria maggiormente applicata nella pratica doganale. Tale norma nella versione vigente dispone che "1. Qualora le dichiarazioni relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci destinate alla importazione definitiva, al deposito o alla spedizione ad altra dogana con bolletta di cauzione, non corrispondano all'accertamento, il dichiarante è punito con la sanzione amministrativa da euro 103 a euro 516 a meno che l'inesatta indicazione del valore non abbia comportato la rideterminazione dei diritti di confine nel qual caso si applicano le sanzioni indicate al seguente comma 3.

2. La precedente disposizione non si applica: a) quando nei casi previsti dall'articolo 57, lettera d), pur essendo errata la denominazione della tariffa, è stata indicata con precisione la denominazione commerciale della merce, in modo da rendere possibile l'applicazione dei diritti; b) quando le merci dichiarate e quelle riconosciute in sede di accertamento sono considerate nella tariffa in differenti sottovoci di una medesima voce, e l'ammontare dei diritti di confine, che sarebbero dovuti secondo la dichiarazione, è uguale a quello dei diritti liquidati o lo supera di meno di un terzo; c) quando le differenze in più o in meno nella quantità o nel valore non superano il cinque per cen-

Art. 303 Tuld

applicazione corretta

Con la nota del 9/02/2015 l'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha fornito un parere circa la corretta applicazione dell'art. 303 Tuld.

to per ciascuna qualità delle merci dichiarate.

3. Se i diritti di confine complessivamente dovuti secondo l'accertamento sono maggiori di quelli calcolati in base alla dichiarazione e la differenza dei diritti supera il cinque per cento, la sanzione amministrativa, qualora il fatto non costituisca più grave reato, è applicata come segue: a) per diritti fino a 500 euro si applica la sanzione amministrativa da 103 a 500 euro; b) per i diritti da 500,1 a 1.000 euro, si applica la sanzione amministrativa da 1.000 a 5.000 euro; c) per i diritti da 1000,1 a 2.000 euro, si applica la sanzione amministrativa da 5.000 a 15.000 euro; d) per i diritti da 2.000,1 a 3.999,99 euro, si applica la sanzione amministrativa da 15.000 a 30.000 euro; e) oltre 4.000, si applica la sanzione amministrativa da 30.000 euro a dieci volte l'importo dei diritti".

L'Agenzia delle dogane nella recente nota ha illustrato il tema del concorso e della continuazione delle sanzioni in materia doganale. In particolare, l'Ufficio afferma che i dichiaranti incorsi in errori possono beneficiare della disciplina del concorso formale, qualora più favorevole e lad-

dove ne ricorrano le condizioni.

Nel caso in cui con un'unica azione (sottoscrizione della dichiarazione doganale) vengano violate una o più norme tributarie, di carattere formale o sostanziale, a causa della presenza di più "singoli" all'interno di una dichiarazione, sarà possibile applicare esclusivamente la sanzione per la violazione più grave, contenuta in un "singolo", aumentata da un quarto al doppio.

La somma risultante dall'applicazione delle norme più favorevoli in tema di concorso potrà essere oggetto di ulteriore riduzione (1/3 della sanzione irrogata) in caso di definizione agevolata di cui all'art. 17, secondo comma, d.lgs. 472 del 1997.

E' stato inoltre ribadito che qualora gli operatori, di propria iniziativa, chiedano la revisione dell'accertamento potranno beneficiare della non applicazione delle sanzioni amministrative e che, qualora tale revisione venga chiesta entro 90 giorni dalla data in cui l'accertamento è divenuto definitivo, non trovano applicazione gli interessi di cui all'art. 86 Tuld, che invece troveranno applicazione qualora la richiesta venga presentata oltre il suddetto termine.

L'Agenzia non si è tuttavia soffermata sul fatto, evidenziato da più parti, che la nuova formulazione dell'art. 303 Tuld, per la gravosità delle sanzioni dettate dal terzo comma, potrebbe confliggere con il principio di proporzionalità rispetto al disvalore dell'illecito, che costituisce uno dei fondamenti del sistema nazionale e comunitario.

Tale principio, infatti, mira a garantire che i provvedimenti sanzionatori non superino la misura di quanto appaia assolutamente necessario al conseguimento dell'obiettivo da raggiungere.

In altri termini, la sanzione non deve essere eccessiva rispetto all'entità della violazione.

Al riguardo, la Corte di Giustizia⁽¹⁾ ha affermato che "in mancanza di armonizzazione della normativa dell'Unione nel settore delle sanzioni applicabili in caso di inosservanza delle condizioni previste da un regime istituito da tale normativa, gli Stati membri possono scegliere le sanzioni che sembrano loro appropriate. Essi tuttavia sono tenuti a esercitare questa competenza nel rispetto del diritto dell'Unione e dei suoi principi generali e, di conseguenza, nel rispetto del principio di proporzionalità. Dette sanzioni non devono quindi eccedere i limiti di ciò che è idoneo e necessario al conseguimento degli scopi legittimamente perseguiti da tale normativa e gli inconvenienti causati non devono essere

sproporzionati rispetto agli scopi perseguiti. Il principio di proporzionalità s'impone d'altro canto agli Stati membri non solamente per quanto concerne la determinazione delle norme relative all'entità delle sanzioni, ma anche riguardo alla valutazione degli elementi che possono essere presi in considerazione per la fissazione della sanzione.

E ancora recentemente la Corte di Giustizia, con la nota sentenza *Equoland*, ha affermato che la maggiorazione dell'imposta secondo una percentuale forfettaria del 30% potrebbe confliggere con il principio di proporzionalità, precisando, in particolare, che "per quanto riguarda la parte della sanzione consistente in una maggiorazione dell'imposta secondo una percentuale forfettaria, è sufficiente ricordare che la Corte ha già dichiarato che una siffatta modalità di determinazione dell'importo della sanzione – senza che sussista una possibilità di gradazione del medesimo – può eccedere quanto necessario per assicurare l'esatta riscossione dell'Iva ed evitare l'evasione (...). Nella fattispecie, in considerazione dell'entità della percentuale fissata per la maggiorazione prevista dalla normativa nazionale e dell'impossibilità di adeguarla alle circostanze specifiche di ogni caso di specie, non è escluso che tale modalità di determinazione dell'importo della sanzione, e dunque la parte

corrispondente della medesima, possa rivelarsi sproporzionata" (Corte Giust., 17 luglio 2014, C-272/14, punti 44-45).

Anche il Reg. 9 ottobre 2013, n. 952 c.d.u. (codice doganale dell'Unione), dispone che "Ciascuno Stato membro prevede sanzioni applicabili in caso di violazione della normativa doganale. Tali sanzioni devono essere effettive, proporzionate e dissuasive".

Con particolare riferimento al principio di proporzionalità, l'adeguatezza della risposta sanzionatoria ai reali contenuti offensivi delle violazioni perseguite è stata più volte oggetto di sindacato da parte della Corte Costituzionale.

La proporzionalità, infatti, nega legittimità alle incriminazioni che, anche se astrattamente idonee a raggiungere finalità preventive e dissuasive, causano al destinatario danni sproporzionatamente maggiori dei vantaggi che si ottengono (o si ritengono di ottenere) attraverso la tutela dei beni e dei valori offesi dalle stesse incriminazioni.

Il principio di uguaglianza, a mente della Corte Costituzionale, "esige che la pena sia proporzionata al disvalore del fatto illecito commesso, in modo che il sistema sanzionatorio adempia, nel contempo, alla funzione di difesa sociale e a quella di tutela delle posizioni individuali⁽²⁾."

Cristina Zunino

Valentina Picco

1) Corte di Giustizia, 25 aprile 2013, C-81/12, *Asociatia Accept*; 9 febbraio 2012, C-210/10, *Urban*; 9 marzo 2010, C-379/08 e C-380/08, *ERG*; 5 luglio 2007, C-430/05, *Nttonik e Pikoulas*; 6 novembre 2003, C-101/01 *Corte Giust.*, 26 ottobre 1995, C-36/94.

2) Corte Cost., 18 luglio 1989, n. 409; Corte Cost., 25 luglio 1994, n. 341. In particolare, secondo il Giudice delle leggi "alla Corte, pur non spettando rimodulare le scelte punitive effettuate dal legislatore né stabilire quantificazioni sanzionatorie, rimane il compito di verificare che l'uso della discrezionalità legislativa in materia rispetti il limite della ragionevolezza e il principio di proporzionalità tra qualità e quantità della sanzione, da una parte, e offesa, dall'altra".

L'Italia si colora di EXPO 2015

Expo Milano 2015, figlio di un accordo internazionale

siglato tra il governo della Repubblica Italiana e il Bureau International des Expositions, soggetto che ha lo scopo, di sovrintendere ed assicurare la qualità degli eventi espositivi di carattere mondiale, è una manifestazione che coinvolge 145 Paesi.

I partecipanti, ufficiali e non ufficiali, di ciascun Paese dovranno organizzarsi per poter allestire i padiglioni all'interno del sito espositivo e, di conseguenza, già dal prossimo mese un gran traffico di persone e merci, interesserà l'Italia che, per snellire ed agevolare l'evento espositivo, ha collaborato intensamente con tutte le autorità nazionali.

I partecipanti ufficiali sono gli Stati e le Organizzazioni internazionali intergovernative che hanno ricevuto ed accettato l'invito del governo italiano a partecipare a Expo 2015; i partecipanti non ufficiali sono tutte le entità giuridiche nazionali ed estere autorizzate a partecipare dal Commissario generale dell'Expo.

L'Agenzia delle Dogane è stata da tempo coinvolta nell'organizzazione della manifestazione, al fine di disciplinare e



Dogana e logistica al servizio della manifestazione

gestire tutto il traffico in entrata ed in uscita dal territorio nazionale.

L'8 agosto 2014 ha emanato le linee guida doganali per regolamentare l'ingresso delle merci provenienti da Paesi esteri, comunitari ed extracomunitari e per le quali dovranno essere espletate le formalità doganali.

Con tale documento è stato stabilito che tutti i partecipanti alla manifestazione, per poter operare in Italia, debbano essere dotati di un proprio codice EORI, rilasciato dall'amministrazione finanziaria nazionale, secondo diverse modalità riservate ai partecipanti ufficiali e non ufficiali; inoltre, ha disposto una serie di semplificazioni fiscali, doganali e logistiche che permetteranno una più agevole movimentazione delle merci.

Durante il tavolo tecnico E-customs del 27 gennaio u.s. l'Agenzia delle Dogane ha presentato le ultime analisi sul fenomeno Expo 2015 (che non presentano sostanziali novità rispetto al recente passato) e ha reso noto il progetto OTELLO (Online Tax

Refund at Exit Light Lane Optimization), ovvero il processo di rimborso/sgravio dell'Iva ai sensi dell'art. 38-quater, D.P.R. n. 633/72, che prevede una semplificazione nella richiesta di rimborso o di sgravio dell'iva pagata, anche dai visitatori di EXPO residenti o domiciliati fuori dell'Unione Europea per i beni il cui valore sia superiore a € 155,00 (le istruzioni operative, dirette alla concreta realizzazione di tale progetto, sono state illustrate dall'Agenzia delle Dogane nella recente nota 6 marzo 2015, prot. n. 30144; il progetto è operativo dal 10 marzo presso l'aeroporto di Malpensa e sarà esteso, successivamente, all'aeroporto di Fiumicino e a tutti gli altri aeroporti, dando priorità a quelli maggiormente interessati da EXPO 2015).

Semplificazioni fiscali e doganali

La merce destinata ad Expo beneficerà delle semplificazioni fiscali e doganali a condizione che l'espletamento delle formalità doganali avvenga presso un ufficio delle Dogane Italiano, e



che la merce rispetti la normativa doganale vigente e sia conforme alle norme di sicurezza.

Questa la condicio sine qua non affinché:

- gli acquisti di beni e servizi, da parte dei Commissariati Generali di Sezione, nonché le importazioni di beni di importo rilevante concernenti le loro attività ufficiali, siano non imponibili ai fini Iva;
- non venga prestata, dai partecipanti ufficiali, nessuna garanzia del pagamento dei diritti doganali per le merci destinate all'allestimento dei padiglioni, dichiarate all'importazione attraverso il regime di ammissione temporanea;
- non vengano corrisposti diritti doganali per la merce importata destinata ad essere consumata, in quanto distribuita gratuitamente, nel corso dell'evento.

In questo caso i prodotti non potranno, in modo alcuno, essere ceduti a titolo oneroso a terzi, senza il preventivo accorso dell'autorità doganale.

Non è da escludere che, oltre alla merce di libera importazione, potrebbero essere oggetto di traffico anche alcune tipologie di beni soggetti a restrizioni o divieti e per i quali dovranno essere rilasciate specifiche autorizzazioni ministeriali, sanitarie o fito-

sanitarie, prima della loro immissione in libera pratica sul territorio nazionale; ad esempio, piante, fiori, sementi e legnami.

La movimentazione della merce comunitaria è soggetta a comunicazione riepilogativa periodica attraverso la presentazione del modello Intrastat, ai sensi dell'art. 50, D.L. n. 331/93. Quindi, per i beni di provenienza comunitaria, se destinati all'evento con fini NON commerciali non dovrà essere espletata alcuna formalità, mentre per i beni con fini commerciali si renderà necessario procedere con la compilazione degli elenchi intrastat.

La merce proveniente da Paesi extra comunitari dovrà essere assoggettata alle formalità doganali di importazione attraverso il Documento Amministrativo unico (DAU) utilizzando i regimi di importazione definitiva e di ammissione temporanea.

L'Agenzia delle Dogane ha progettato una serie di agevolazioni procedurali, nonché dei canali prioritari ai quali sottoporre i beni destinati ad Expo 2015, quali:

- la priorità nel trattamento delle merci nel ciclo portuale e aeroportuale;
- la previsione di fast corridor per l'inoltro delle merci al punto di sdoganamento specializzato, situato in prossimità

del sito Expo 2015;

- la priorità nell'effettuazione dei controlli doganali, di safety & security e di competenza delle altre Amministrazioni coinvolte nel processo di sdoganamento, con l'applicazione delle semplificazioni offerte dallo Sportello Unico Doganale (one-stop-shop).

L'accesso a tali benefici è subordinato all'inserimento, nei documenti di trasporto e doganali (Entry summary declarations, Manifesto merci arrivate, dichiarazioni doganali) di una serie di informazioni, dirette alla corretta identificazione dei partecipanti e delle merci destinate ad Expo 2015.

Gestione logistica

Per agevolare i partecipanti e per garantire la massima sicurezza durante tutta la filiera, Expo ha scelto, attraverso un bando di gara, un Logistic provider ufficiale, che gestisce le merci destinate al sito espositivo.

Mentre, per garantire una maggiore sicurezza ed un maggior controllo di persone e di beni, l'organizzazione ha diviso il perimetro del sito in due circuiti, con gradi di sicurezza diversi:

- 😊 il soft ring, ossia il confine più esterno che include la rete di magazzini esterni a servizio del sito espositivo;



😊 L'hard ring, coincide con il perimetro interno dove sorgono i padiglioni espositivi.

L'area in questo caso è fisicamente circoscritta ed è caratterizzata da un elevato livello di sicurezza, sono infatti ammessi solo mezzi di Expo e del logistic provider ufficiale.

Queste informazioni e molte altre indicazioni sono contenute nelle "Linee Guida alla Logistica delle Merci non Food" pubblicate sul sito ufficiale di Expo 2015.

Nell'ambito della manifestazione, la logistica viene suddivisa in tre periodi, pre-evento, evento e post-evento: nel pre-evento le attività ruotano intorno alla realizzazione del progetto ed all'allestimento del padiglione, concentrando i trasporti e gli sdoganamenti sul materiale destinato alla creazione dello stand;

- durante l'evento, la movimentazione logistica riferita al trasporto, allo sdoganamento, allo stoccaggio ed all'handling riguarderà principalmente la merce oggetto di esposizione;
- nella fase di post-evento le attività di logistica saranno concentrate prevalentemente sull'esportazione del materiale utilizzato nel corso della manifestazione.

Al fine di rendere controllata e sicura tutta la filiera logistica, l'organizzazione Expo 2015 ha sele-

zionato uno specifico Logistic provider.

Il logistic provider opera sia in via esclusiva, come partner ufficiale, per tutte le attività effettuate "nell'ultimo miglio" durante la fase "evento", sia in via non esclusiva, per tutte le attività effettuate durante il pre ed il post-evento.

I partecipanti possono individuare e nominare un proprio trasportatore preferenziale, qualora non volessero utilizzare, nelle fasi prive di esclusiva, il logistic provider scelto dall'Organizzazione, ma dovranno darne comunicazione a quest'ultima, attraverso un piano generale dei trasporti (PGT), almeno 4 mesi prima dell'inizio dell'evento, unitamente alla lista dei materiali da importare.

I trasportatori non ufficiali potranno gestire completamente soltanto le fasi pre e post-evento.

Durante l'evento, i partecipanti possono usufruire del proprio trasportatore, il quale può espletare le formalità doganali e consegnare la merce al magazzino di prossimità del sito espositivo, gestito in esclusiva dal logistic provider ufficiale, il quale la sottopone ai dovuti controlli di sicurezza e la consegna ai padiglioni interessati.

La logistica dell'ultimo miglio riguarda:

- l'inbound di tutte le merci dei partecipanti;
- la gestione del magazzino in prossimità del sito espositivo;
- le consegne al sito stesso.

La merce destinata all'interno all'Expo durante la fase dell'evento dovrà essere sottoposta a strette misure di sicurezza, sin dalla formazione dell'imballaggio.

È proprio la sicurezza una delle priorità di Expo Milano 2015; il perimetro del sito espositivo (hard ring) è dotato di sofisticati sistemi di controllo accessi e sicurezza delle merci conformemente a quelli già presenti negli aeroporti IATA.

Tutti i mezzi di trasporto e gli autisti devono essere identificati ed accreditati e il loro ingresso pianificato ed autorizzato.

L'Agenzia delle Dogane, dal canto suo, ha evidenziato come la logistica sia un aspetto fondamentale per un evento di questa portata e come la stessa debba andare di pari passo con l'espletamento delle formalità doganali.

A tale fine, ha progettato un sistema di "corridoi doganali" (fast corridors), che permettano lo sdoganamento della merce direttamente nei punti di destinazione; e questo è stato uno dei temi principali discussi durante il tavolo tecnico e-customs tenutosi a Roma il 27 gennaio scorso.

I corridoi doganali hanno l'obiettivo di trasferire immediatamente i containers in arrivo nei porti al nodo logistico di destinazione, interno al territorio nazionale, dotato di un magazzino di temporanea custodia, tracciato anche attraverso i manifesti merce in arrivo (MMA), sul quale verranno segnalate le varie partite di A3.

Presso questo magazzino di temporanea custodia (MTC) devono essere espletate le formalità doganali di importazione.

Tale gestione garantisce un rapido svolgimento delle operazioni doganali, una piena tracciabilità della merce e l'alleggerimento del traffico portuale, evi-

tando che i porti vengano congestionati dal numero eccessivo di container in ingresso.

Per questo motivo, l'Organizzazione di Expo ha stretto una partnership con UIRNet S.p.A, attuatore unico della Piattaforma Logistica Nazionale.

I corridoi doganali sono, di fatto controllati da un sistema info-telematico che permette la gestione dei dati relativi alle consegne ai vari padiglioni, con il fine di ottenere una schedulazione giornaliera degli accessi, nonché una vigilanza puntuale e di monitoraggio su ogni singolo varco.

Tale controllo viene effettuato attraverso degli appositi disposi-

tivi installati sui mezzi di trasporto che consentono la tracciabilità della movimentazione dei containers nel rispetto dei percorsi prestabiliti, inviando allarmi in caso di deviazioni dal tracciato e/o ritardi nella conclusione del trasporto.

Utilizzare i corridoi doganali anche al di fuori dell'evento Expo 2015, così come oggi pensati e realizzati, vuol dire impegnare, economicamente e gestionalmente, tutte le compagnie di trasporti ad investire nell'acquisto del sistema di controllo proposto da UIRNet S.p.a., pena l'impossibilità di usufruire di questa semplificazione.

Lucia Iannuzzi



C.A.D. MESTIERI Srl

Società unipersonale

Capitale sociale interamente versato € 52.000,00

CENTRO ASSISTENZA DOGANALE Legge 6-2-1992 n. 66 art. 7 comma 1 septies
AUTORIZZAZIONE N. 2167/DIV. V/SD DEL 09.10.1998
MINISTERO DELLE FINANZE DIREZIONE GENERALE DIPARTIMENTO DELLE DOGANE E IMPOSTE INDIRETTE
ALBO NAZIONALE C.A.D. N. 30 DEL 16.10.1998 MINISTERO DELLE FINANZE DG SD DIV. V

41012 CARPI (Modena)
Via dei Trasporti, 2/A
Tel. + 39 059 657 001 più linee
Fax + 39 059 657 044 Telex 510631 Samasped I
Internet: www.samasped.com
E-mail: info@samasped.com
REA 283000
Registro Imprese MO - 1996-144082
Partita IVA 0234 837 0368

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

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

La Commissione Tributaria Provinciale di Genova – Sez. 5^a con la sentenza n. 559/5/15 depositata il 13.03.2015 ha affrontato il tema della classificazione doganale delle “merci presentate in assortimenti condizionati per la vendita al minuto”. Il contraddittorio verteva sulla corretta classificazione di alcuni prodotti facenti parte di un’unica confezione.

La merce oggetto del giudizio era stata fatturata ad un prezzo unitario per confezione descritta con un nome di fantasia.

A parere della Dogana, considerato che si trattava di confezioni di pregio contenenti set vari di prodotti per il bagno, chiaramente complementari tra loro, condizionati per la vendita al minuto, la merce, ai sensi della regola 3 b) delle “Regole generali per l’interpretazione della nomenclatura combinata”, doveva essere classificata alla voce del prodotto che conferiva al set il carattere essenziale.

La CTP di Genova ha accolto il ricorso del contribuente facendo riferimento proprio alle regole 1, 3b e 6 delle “Regole generali per l’interpretazione della nomenclatura combinata”, contenute nelle disposizioni preliminari alla Tariffa Integrata delle Comunità Europee (TARIC), approvate con Regolamento (CE) n. 2658/87 e s.m.i.

Le Regole generali per l’interpretazione della nomenclatura

Classificazione doganale

n
o
m
e
n
c
l
a
t
u
r
a



c
o
m
b
i
n
a
t
a

tura combinata constano di 6 paragrafi dei quali, il primo, detta la regola generale secondo la quale:

“.....la classificazione delle merci nella nomenclatura è determinata legalmente dal testo delle voci, da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli e, occorrendo, dalle norme che seguono purché queste non contrastino col testo di dette voci e note”.

Seguono, nei paragrafi successivi, le altre norme da utilizzare, in via residuale, per la classificazione qualora le merci non siano classificabili con ricorso alla regola generale.

Pertanto il procedimento logico da seguire per l’esatta classificazione doganale delle merci è il seguente:

1) verificare, innanzitutto, il testo delle voci, quello delle note alle sezioni o ai capitoli (para-

grafo 1° delle Regole generali per l’interpretazione della nomenclatura di cui al Regolamento (CEE) n. 2658/87 e s.m.i.);

2) ricorrere alle norme previste ai paragrafi successivi delle stesse regole generali, qualora la classificazione non risulti possibile ricorrendo esclusivamente alla regola indicata al punto sub 1.

Tra le suddette norme assume rilievo, con riferimento al caso esaminato dai Giudici di Genova, la regola posta alla lettera a) del successivo paragrafo 3 che così recita:

“Qualora per il dispositivo della regola 2 b) o per qualsiasi altra ragione una merce sia ritenuta classificabile in due o più voci, la classificazione è effettuata in base ai seguenti principi:

a) La voce più specifica deve avere la priorità sulle voci di

portata più generale. Tuttavia quando due o più voci si riferiscono ciascuna a una parte solamente degli oggetti, nel caso di merci presentate in assortimenti condizionati per la vendita al minuto, queste voci sono da considerare, rispetto a questo prodotto od ogget-



to, come ugualmente specifiche anche se una di esse, peraltro, ne dà una descrizione più precisa o completa.

Premesso che questa regola va applicata soltanto qualora non sia possibile determinare l'esatta voce doganale ricorrendo alla regola generale contenuta nel paragrafo 1 (riferimento al testo delle voci, da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli), come, invece, nel caso affrontato dai giudici di Genova ove ciascun articolo è chiaramente ed univocamente identificato nella Tariffa Doganale, va precisato che la regola 3 a), in commento, non è applicabile, e quindi occorre ricorrere alla successiva regola 3 b), solo quando, trattando di assortimenti condizionati per la vendita al minuto, siano disponibili le voci solo di alcuni degli oggetti costituenti l'assortimento;

b) "..... le merci presentate in assortimenti condizionati per la

vendita al minuto, la cui classificazione non può essere effettuata in applicazione della regola 3 a), sono classificati, quando è possibile operare questa determinazione, secondo la materia o l'oggetto che conferisce agli stessi il loro carattere essenziale".

"I Giudici della CTP di Genova hanno riconosciuto, nel caso sottoposto al loro esame che:

- era disponibile la voce doganale specifica di ciascun prodotto presentato all'importazione;

- che nessuno dei prodotti facenti parte della confezione conferiva alla stessa un carattere essenziale, riconoscendo, invece, che ciascun prodotto poteva essere utilizzato singolarmente e gli stessi non erano in alcun modo complementari tra loro.

Da quel ragionamento i Giudici genovesi hanno fatto conseguire che, nel caso in cui ciascun oggetto sia chiaramente

indicato in Tariffa e classificabile alla voce sua propria, non si può ricorrere alla regola 3 b), ma la classificazione va eseguita facendo riferimento alle regole precedenti."

Fin qui la sentenza.

Tuttavia, anche a voler accogliere la tesi della Dogana, che aveva classificato tutti i prodotti alla voce doganale (peraltro errata) di uno dei prodotti facenti parte dell'assortimento, quello che conferisce il carattere essenziale potrebbe essere identificato nella "scatola".

Ciò in quanto, in primo luogo, in ossequio alla regola 5 b)¹⁾ delle disposizioni preliminari alla tariffa, gli imballaggi non vanno obbligatoriamente classificati alla voce doganale del prodotto che contengono, quando possano essere utilizzati validamente più volte ed in secondo luogo, perché spesso essa ha delle caratteristiche di pregio sue proprie che la rendono indipendente dagli oggetti che contiene, tanto che appare plausibile che il consumatore acquisti le confezioni, spinto anche dalla bellezza delle stesse.

Vincenzo Guastella
Francesco Pagnozzi
Studio Gargano

1) 5. Oltre le disposizioni precedenti, le regole seguenti sono applicabili alle merci previste qui di seguito:

a) gli astucci per apparecchi fotografici, per strumenti musicali, per armi, per strumenti da disegno, gli scrigni e i contenitori simili, appositamente costruiti per ricevere un oggetto determinato o un assortimento, suscettibili di un uso prolungato e presentati con gli oggetti ai quali sono destinati, sono classificati con questi oggetti quando essi sono del tipo normalmente messo in vendita con questi ultimi. Questa regola, tuttavia, non riguarda i contenitori che conferiscono all'insieme il suo carattere essenziale;

b) con riserva delle disposizioni della precedente regola 5 a) gli imballaggi che contengono merci sono da classificare con queste ultime quando sono del tipo normalmente utilizzato per questo genere di merci. Tuttavia, questa disposizione non è obbligatoria quando gli imballaggi sono suscettibili di essere utilizzati validamente più volte.

Anche al fine di inquadrare correttamente gli spazi di difesa degli operatori in tali situazioni, è utile ricostruire natura, funzioni e metodologie di indagine di tale organismo.

Le indagini Olaf

L'ufficio europeo per la lotta antifrode (Olaf), istituito nel 1999 come servizio generale della Commissione europea, è disciplinato dal recente Regolamento UE 11 settembre 2013, n. 883. Funzione dell'Olaf è la protezione degli interessi finanziari dell'Unione e lo sviluppo di metodi di prevenzione e lotta contro le frodi, la corruzione e ogni altra attività illecita che arrechi un pregiudizio al bilancio generale europeo⁽¹⁾. A tal fine, l'Olaf può effettuare indagini amministrative interne, in qualsiasi istituzione e organo europei finanziati dal bilancio dell'UE, per fatti che possono dare luogo ad azioni disciplinari o, eventualmente, penali.

Di maggiore interesse, in questa sede, è l'ambito delle indagini esterne, finalizzate a rilevare casi di frode o altre irregolarità compiute da persone fisiche o giuridiche a danno degli interessi dell'Unione europea, giacché i dazi doganali, com'è noto, rappresentano risorse proprie comunitarie⁽²⁾.

Nel corso di tali indagini esterne, l'Olaf può accedere a tutte le informazioni di cui dispongono le istituzioni e gli organismi nazionali, nella misura in cui ciò sia ne-

Valenza probatoria delle indagini Olaf

Sempre più spesso imprese e spedizionieri sono coinvolti in azioni di accertamento, particolarmente in materia di origine delle merci, che scaturiscono da indagini svolte dall'Olaf.

cessario per accertare l'esistenza di attività illecite lesive degli interessi finanziari dell'Unione, alle stesse condizioni delle autorità nazionali e nel rispetto del diritto dello Stato interessato.

Le indagini Olaf non sono soggette a nessun limite territoriale e, pertanto, possono svolgersi anche nel territorio di Paesi terzi, nel rispetto dei limiti e delle procedure previste da apposite convenzioni stipulate tra gli Stati interessati e la Commissione europea⁽³⁾. Tale prerogativa assume particolare rilievo in materia doganale, poiché le prove raccolte dall'Olaf nell'ambito di un'indagine avviata per contrastare una frode comunitaria sono, invece, di frequente, di difficile acquisizione per le autorità doganali dei Paesi membri, in quanto lo scambio di informazioni internazionale risulta spesso di complessa attuazione.

Il direttore generale dell'Olaf può avviare un'indagine in presenza di un sufficiente sospetto, anche sulla base di indicazioni

fornite da terzi o in forma anonima, che inducano a supporre l'esistenza di una frode perpetrata a danno del bilancio generale dell'Unione⁽⁴⁾.

Questo profilo riveste particolare interesse: e infatti, se secondo l'ordinamento italiano non è legittima una procedura di accertamento fiscale basata soltanto su una segnalazione anonima⁽⁵⁾, l'ordinamento europeo ammette, invece, che una fonte di innesco dell'indagine possa anche essere rappresentata da una fonte informativa anonima.

Tale impostazione induce fondati dubbi di legittimità, giacché il nostro sistema giuridico esclude che una segnalazione anonima possa rappresentare un indizio, chiaramente affermando che "la notizia (verbale o scritta) di fonte non individuata e non individuabile non può assurgere a dignità d'indizio. Una dichiarazione senza paternità, infatti, non rende noto alcun fatto, su cui poi innestare un giudizio di verosimile accadimento di un altro

1) Art. 1, reg. 883 del 2013.

2) Art. 2, Dec. UE 26 maggio 2014, n. 335.

3) Art. 14, Reg. 883 del 2013.

4) Art. 5, Reg. 883 del 2013.

5) Cass., ss. uu., 21 novembre 2002, n. 16424.

fatto, e può lasciare spazio soltanto a congetture od illazioni. Non si disconosce che la denuncia anonima, quando sia articolata e dettagliata nell'indicazione di circostanze potenzialmente riferibili al contribuente denunciato, possa elevare la semplice ipotesi del verificarsi di violazione tributaria a consistente sospetto, ma il sospetto non è ancora indizio, e tantomeno prova"⁽⁶⁾.

Un limite all'irragionevolezza di un sistema che ammette la correttezza di un'indagine mossa soltanto da indicazioni di concorrenti sleali che segnalano anonimamente presupposti illeciti è rappresentato dalla valutazione del direttore dell'Olaf, il quale è tenuto a valutare, esperita la fase preliminare, se vi sono elementi sufficienti per avviare l'indagine ovvero se il caso vada archiviato o trasmesso a una diversa direzione generale della

Commissione europea, perché non vi è motivo di ritenere che sia stata commessa una frode comunitaria. Terminata l'indagine e prima che siano redatte le conclusioni, l'Ufficio deve consentire alla persona interessata di presentare le proprie osservazioni sui fatti che la riguardano, in un termine non inferiore a dieci giorni, tenendo conto di tali informazioni nella relazione finale.

Al termine delle operazioni il direttore generale redige una relazione conclusiva, che descrive la base giuridica dell'indagine, le fasi procedurali seguite, i fatti accertati e la loro qualificazione giuridica preliminare, l'incidenza finanziaria stimata delle frodi accertate, il rispetto delle garanzie procedurali e i risultati dell'indagine.

Se non sono state raccolte prove sufficienti per sostenere l'ipotesi investigativa iniziale, l'indagine è chiusa senza nessun seguito.

Al contrario, se è stata accertata una violazione, il rapporto è trasmesso alle autorità nazionali incaricate di recuperare le somme sottratte al bilancio europeo (in Italia, l'Agenzia delle dogane)⁽⁷⁾.

La valenza probatoria delle indagini Olaf

Al fine di determinare correttamente la valenza probatoria dei rapporti Olaf è necessario chiarire in via preliminare quale sia la reale natura giuridica dell'Ufficio antifrode.

L'Olaf non figura nell'elenco delle agenzie di regolamentazione, né può essere assimilato a un'autorità giudiziaria, giacché è incaricato di svolgere indagini amministrative contro le frodi comunitarie e si configura, pertanto, come un servizio di inchiesta comunitario⁽⁸⁾.

Ai sensi dell'art. 11, Reg. UE 883 del 2013, le relazioni conclusive delle indagini Olaf sono utilizzabili

6) Cass., ss. uu., 21 novembre 2002, n. 16424.

7) Art. 11, par. 3, Reg. UE 883 del 2013.

8) Anche la Corte dei Conti europea, pronunciandosi sulle reali competenze di tale Ufficio, ha affermato che l'Olaf non opera una distinzione sufficiente tra le indagini (interne o esterne) e le operazioni di assistenza e di coordinamento, determinando la presentazione di relazioni poco conclusive e di risultati difficilmente identificabili. Relazione della Corte dei Conti 1/2005, in G.U. 18 agosto 2005, C 202/1, punti IV, V e IX.

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

SHIPPING • FORWARDING • CHARTERING • STEVEDORING

li nei procedimenti giudiziari civili, penali e amministrativi degli Stati membri e godono dello stesso valore dei rapporti redatti dalle autorità amministrative nazionali.

Il solo atto sul quale può essere innescata una rettifica doganale, tuttavia, è la relazione finale di indagine, redatta sotto l'egida del direttore generale dell'Olaf⁹⁾.

La Dogana, pertanto, non può emettere atti impositivi sulla base di semplici verbali ispettivi intermedi dell'Olaf, perché questi non hanno carattere di definitività, ben potendo la relazione finale del direttore giungere a conclusioni differenti.

In tal senso, in relazione ad alcuni casi di contestazione dell'origine della merce, recente giurisprudenza ha affermato che *"le sole informative dell'Olaf non possono, di per sé, costituire piena prova in quanto non giungono a conclusioni incontrovertibili direttamente correlate alle merci delle quali è contestata l'origine"*¹⁰⁾. E invero, le segnalazioni ricevute dall'Olaf relativamente alle false dichiarazioni di origine si basano su dati statistici comunitari insufficientemente attendibili, essendo necessario anche un controllo da parte della dogana nazionale, da svolgere attraverso l'attivazione di procedure di mutua assistenza amministrativa¹¹⁾.

Inoltre, va opportunamente sottolineato che le risultanze di un'indagine relativa a determinate operazioni non sono sufficienti ad argomentare che tutte le importazioni provenienti dallo stesso fornitore possono essere oggetto di rettifica e di contestazione dell'origine delle merci.

Sotto il profilo della valenza probatoria, l'art. 11, Reg. UE 883 del 2013, stabilisce che l'Agenzia delle dogane, in quanto ente delegittimato all'azione di recupero delle risorse proprie in Italia, ha il potere di valutare liberamente le prove fornite dall'Olaf.

Il riparto di funzioni previsto dal legislatore comunitario prevede, infatti, che *"spetta alle autorità competenti degli stati membri o alle istituzioni, agli organi o organismi, a seconda dei casi, decidere che seguito dare alle indagini concluse, sulla base della relazione finale d'indagine redatta dall'Ufficio"*¹²⁾.

La valenza probatoria delle indagini Olaf è la medesima attribuita ai rapporti redatti dall'Agenzia delle dogane o altri organi amministrativi di indagine, con la conseguenza che tali relazioni sono soggette alle stesse regole di valutazione applicabili ai rapporti amministrativi nazionali e ne hanno la medesima efficacia¹³⁾. Ne consegue che le valutazioni

degli ispettori Olaf hanno la stessa efficacia probatoria attribuita alle ricostruzioni deduttive dell'Agenzia delle dogane o di altri organismi di controllo, quali la Guardia di finanza, e meritano, pertanto, di essere prudentemente apprezzate anche da parte del giudice.

E invero, una volta terminate le indagini, è compito delle autorità doganali degli Stati membri, a seconda dei casi, decidere se darvi seguito o meno, sulla base di una scrupolosa valutazione degli elementi emersi e della relazione finale d'indagine redatta dal direttore generale. L'Agenzia delle dogane non può dunque recepire acriticamente gli atti dell'Olaf, giacché è necessario che essi siano valutati nel quadro complessivo delle risultanze che emergono dalle singole operazioni concrete.

Nell'ambito dei contenziosi doganali instaurati nell'ordinamento italiano, i giudici nazionali non sono, pertanto, vincolati alle conclusioni delle indagini Olaf, poiché esse non costituiscono presunzioni legali, ma devono valutare attentamente e autonomamente le informazioni ivi contenute, con specifico riferimento ai fatti oggetto della controversia¹⁴⁾.

Sara Armella
Lucia Mannarino

9) Art. 11, par. 2, Reg. UE 883 del 2013.

10) Comm. trib. reg. Genova, sez. III, 13 gennaio 2015, nn. da 48 a 54.

11) Comm. trib. prov. La Spezia, sez. I, 1° febbraio 2013, n. 16; Comm. trib. reg. Genova, sez. I, 25 ottobre 2012, n. 114; Comm. trib. prov. La Spezia, sez. IV, 23 settembre 2010, nn. 148-151; Comm. trib. prov. Savona, 20 agosto 2008, n. 122.

12) 31° considerando, Reg. UE 883 del 2013.

13) Art. 11, par. 2, Reg. UE 883 del 2013.

14) Comm. trib. prov. Genova, sez. XIII, 4 novembre 2014, nn. 2114 e 2117; Comm. trib. prov. Genova, sez. XIII, 23 settembre 2014, nn. 1753 e 1754.



ALLA SCOPERTA DELL'EUROPA



Il 10 marzo 2015 la Commissione europea ha adottato il regolamento di esecuzione

(UE) n. 2015/428, che modifica il regolamento (CEE) n. 2454/93 e il regolamento (UE) n. 1063/2010 per quanto riguarda le norme d'origine relative al sistema di preferenze tariffarie generalizzate e alle misure tariffarie preferenziali per taluni paesi o territori.

Il regolamento (CEE) n. 2454/93 (DAC) che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio che istituisce il codice doganale comunitario, modificato dal regolamento (UE) n. 1063/2010 e dal regolamento di esecuzione (UE) n. 530/2013 della Commissione, prevede una riforma del modo in cui l'origine delle merci è certificata ai fini del sistema di preferenze tariffarie generalizzate («SPG») dell'Unione.

La riforma ha introdotto un sistema di autocertificazione dell'origine delle merci da parte degli esportatori registrati a tal fine dai paesi beneficiari o dagli Stati membri, la cui applicazione è stata prorogata al 1° gennaio 2017.

Secondo la Commissione europea gli operatori economici che si trovano nella posizione migliore per determinare l'origine dei loro prodotti sono

Preferenze tariffarie generalizzate modificate le norme di origine

a cura di Mauro Giffoni

gli esportatori. Per questo motivo viene richiesto agli esportatori di fornire le attestazioni di origine direttamente ai loro clienti. Ogni esportatore dovrà essere registrato e per consentire ai paesi beneficiari e agli Stati membri di registrare gli esportatori, la Commissione ha istituito un sistema elettronico degli esportatori registrati (il «sistema REX»).

È previsto che un importatore che utilizza un'attestazione di origine dovrebbe essere in grado di verificare la validità del numero dell'esportatore registrato che l'ha redatta. Per questo motivo è previsto un sito web pubblico (sito internet della DG TAXUD) dove saranno pubblicati i dati del sistema REX.

L'articolo 85 delle DAC prevede che il cumulo con la Norvegia, la Svizzera o la Turchia consente di considerare i prodotti originari della Norvegia, della Svizzera o della Turchia come materiali originari di un determinato paese beneficiario SPG, purché la lavorazione o la trasformazione ivi eseguite trascenda le operazioni che si considerano insufficienti. Per questo motivo, per quanto ri-

guarda l'accettazione reciproca delle prove di origine sostitutive (sostituzione di un certificato Modulo A rilasciato da un paese beneficiario) e l'estensione del cumulo bilaterale ai materiali originari della Norvegia e della Svizzera, è stato convenuto che anche la Norvegia e la Svizzera sono tenute ad applicare il sistema degli esportatori registrati e a utilizzare il sistema REX. Sia la Norvegia che la Svizzera hanno siglato l'«accordo in forma di scambio di lettere tra la Comunità e ciascuno dei paesi dell'EFTA che concedono preferenze tariffarie nel quadro del sistema di preferenze generalizzate (Norvegia e Svizzera) che prevede che le merci in cui è incorporato un elemento di origine norvegese o svizzero siano trattate al momento dell'immissione sul territorio doganale della Comunità come merci in cui è incorporato un elemento di origine comunitaria (accordo reciproco)», pubblicato nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea serie L38 del 8 febbraio 2001. La stessa possibilità sarà offerta alla Turchia una volta che tale paese soddisfi determinate condizioni stabilite nel re-

golamento (CEE) n. 2454/93. Secondo il principio della reciprocità, la Turchia deve applicare lo stesso trattamento ai prodotti originari dei paesi beneficiari che incorporano materiali originari dell'Unione europea.

Tuttavia, è necessario sottolineare che il cumulo con la Norvegia, la Svizzera o la Turchia non si applicherà ai prodotti contemplati nei capitoli da 1 a 24 del sistema armonizzato.

Solamente gli esportatori nei paesi beneficiari e nell'Unione sono ammissibili alla registrazione. Tuttavia, poiché la Norvegia, la Svizzera e la Turchia sono tenute ad applicare il sistema degli esportatori registrati, anche i loro esportatori devono avere la possibilità di essere registrati per poter redigere attestazioni di origine nell'ambito del cumulo bilaterale o attestazioni di origine sostitutive nel caso della spedizione di merci.

Il regolamento (UE) n. 2015/428 prevede inoltre misure transitorie e un'introduzione graduale del sistema REX fino al 31 dicembre 2019, con possibilità di prorogare tale termine di sei mesi.

Ciò significa che a decorrere dal 30 giugno 2020, per poter beneficiare del trattamento tariffario preferenziale SPG, tutte le spedizioni contenenti prodotti originari il cui valore totale superi 6 000 EUR dovranno essere corredate di un'attestazione di origine rilasciata da un esportatore registrato.

Importazione di prodotti biologici da paesi terzi

Un prodotto è considerato "biologico" quando è ottenuto mediante la produzione biologica o ad essa collegato.

Per "produzione biologica" s'intende l'impiego dei metodi di produzione in conformità delle norme stabilite dal regolamento (CEE) n. 834/2007 del Consiglio, relativo alla produzione biologica e all'etichettatura dei prodotti biologici, in tutte le fasi della produzione, preparazione e distribuzione.

Per "fasi della produzione, preparazione e distribuzione", s'intende qualsiasi fase a partire dalla produzione primaria di un prodotto biologico fino al magazzinaggio, alla trasformazione, al trasporto, alla vendita o fornitura al consumatore finale inclusi, e se pertinente l'etichettatura, la pubblicità, le attività di importazione, esportazione e subappalto.

Per quanto riguarda l'importazione di prodotti biologici da paesi terzi, il regolamento (CE) n. 834/2007 fa la distinzione tra l'"importazione di prodotti conformi" e l'"importazione di prodotti che offrono garanzie equivalenti".

I "prodotti conformi" sono quelli conformi alle disposizioni di cui al titolo II (obiettivi e principi della produzione biologica), titolo III (norme di produzione) e ti-

lo IV (etichettatura) del regolamento (CEE) n. 834/2007 e alle norme di attuazione previste dal regolamento (CE) n. 1235/2008 della Commissione.

Tutti gli operatori, compresi gli esportatori, devono essere stati soggetti a controllo da parte di un'autorità o un organismo di controllo riconosciuto e ottenere un documento giustificativo che consente di identificare l'operatore che ha eseguito l'ultima operazione.

Gli organismi di controllo e le autorità di controllo devono essere riconosciuti dalla Commissione europea.

L'elenco degli organismi e delle autorità di controllo deve essere pubblicato nell'allegato I del regolamento (CE) n. 1235/2008.

Ad oggi questo elenco è ancora vuoto e quindi l'importazione di "prodotti conformi" non è possibile.

Un prodotto importato da un paese terzo può essere anche immesso sul mercato dell'Unione come prodotto biologico ("importazioni di prodotti che offrono garanzie equivalenti") a condizione che:

Ⓐ il prodotto in questione sia stato ottenuto secondo norme di produzione equivalenti a quelle di cui ai titoli III (norme di produzione) e IV (etichettatu-

ra) del regolamento (CE) n. 834/2007;

ⓑ gli operatori siano stati soggetti a misure di controllo di efficacia equivalente a quelle di cui al titolo V (controlli) e siffatte misure di controllo siano state applicate in modo continuo ed efficace;

ⓒ in tutte le fasi della produzione, della preparazione e della distribuzione nel paese terzo, gli operatori abbiano sottoposto le proprie attività ad un sistema di controllo o ad un'autorità riconosciuti;

ⓓ il prodotto sia munito di un certificato di ispezione rilasciato dalle autorità competenti o da organismi o autorità di controllo del paese terzo riconosciuti e attestante che il prodotto soddisfa le condizioni per essere considerato prodotto biologico.

Al momento dell'immissione in libera pratica di una partita di prodotti biologici, quest'ultima è subordinata:

ⓐ alla presentazione dell'originale del certificato di ispezione alla competente autorità nazionale; e

ⓑ alla verifica della partita da parte della competente autorità nazionale e alla vidimazione del certificato di ispezione.

L'autorità o l'organismo che

emette il certificato di ispezione può rilasciare il certificato e vidimare la dichiarazione indicata nella casella 15 del certificato soltanto dopo:

ⓐ aver eseguito un controllo documentale in base a tutti i documenti di controllo pertinenti compreso, in particolare, il piano di produzione dei prodotti, i documenti di trasporto e i documenti commerciali;

ⓑ dopo aver eseguito un controllo fisico della partita o aver ricevuto un'espressa dichiarazione dell'esportatore che dichiara che la partita è stata prodotta e/o preparata in conformità dell'articolo 33 del regolamento (CE) n. 834/2007;

ⓒ l'autorità o l'organismo di controllo procede ad una verifica della credibilità di tale dichiarazione, basata sull'analisi del rischio; e

ⓓ avere verificato, per gli organismi di controllo riconosciuti, che i prodotti scortati dal certificato e, nel caso dei prodotti agricoli trasformati destinati a essere utilizzati come alimenti e mangimi, che tutti gli ingredienti biologici di tali prodotti sono stati certificati da un'autorità od organismo di controllo di un paese terzo riconosciuti oppure sono stati prodotti e certificati nell'Unione.

Se una partita proveniente da un paese terzo è assegnata al regime di deposito doganale o di perfezionamento attivo mediante il sistema della sospensione, e forma oggetto di una o più preparazioni (operazioni di conservazione e/o di trasformazione di prodotti biologici, compresa la macellazione e il sezionamento dei prodotti animali, nonché il confezionamento, l'etichettatura e/o le modifiche apportate all'etichettatura riguardo all'indicazione del metodo di produzione biologico), prima dell'esecuzione della prima preparazione alla partita è necessario presentare l'originale del certificato di ispezione e la verifica e la vidimazione del certificato di ispezione, come per l'immissione in libera pratica.

La preparazione può comprendere operazioni quali:

ⓐ il confezionamento o il riconfezionamento; oppure

ⓑ l'etichettatura relativa alla presentazione del metodo di produzione biologico.

Dopo tale preparazione, l'originale vidimato del certificato di ispezione scorta la partita ed è presentato alla competente autorità nazionale che verifica la partita ai fini dell'immissione in libera pratica.



BETA-TRANS SPA, affermata società nel settore delle attività doganali, ricerca un doganalista qualificato in qualità di responsabile dei servizi doganali, da inserire nel proprio organico presso la sede operativa della provincia di Milano.

Gli interessati potranno inviare i curricula all'indirizzo di posta elettronica: betatrans@betatrans.it

Recentemente, il Codice doganale dell'Unione, ad oggi in vigore, ma non ancora applicabile, ha delineato espressamente la figura del rappresentante doganale, elevandola al rango degli altri attori del processo doganale, già in precedenza soggettivamente individuati dal legislatore comunitario, configurando come tale "qualsiasi persona nominata da un'altra persona affinché la rappresenti presso le autorità doganali per l'espletamento di atti e formalità previsti dalla normativa doganale" ⁽¹⁾.

Laddove per "formalità doganali" si intendono tutte le operazioni che devono essere effettuate da una persona e dalle autorità doganali (ovvero le amministrazioni doganali degli Stati membri competenti ad applicare la normativa doganale e qualsiasi altra autorità che, ai sensi del diritto nazionale, dispone del potere di applicare alcune norme doganali⁽²⁾) per ottemperare alla normativa doganale⁽³⁾;

Mentre la "normativa doganale" individua il corpus legislativo costituito dal codice e dalle disposizioni integrative o di attuazione del medesimo adottate a livello dell'Unione o a livello nazionale (compreso, quindi, il Testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, applicabile laddove la normati-

Rappresentanza diretta anche ai CAD

va comunitaria non disponga), dalla tariffa doganale comune, dalla normativa relativa alla fissazione del regime unionale delle franchigie doganali e dagli accordi internazionali contenenti disposizioni doganali, nella misura in cui siano applicabili nell'Unione⁽⁵⁾.

Ed ha assegnato un nuovo ruolo agli operatori doganali: "Al fine di agevolare le attività commerciali, occorre preservare per chiunque il diritto di nominare un rappresentante per le sue relazioni con le autorità doganali. Non dovrebbe tuttavia essere più possibile riservare tale diritto di rappresentanza con una legge emanata da uno Stato membro. Inoltre, il rappresentante doganale che soddisfa i criteri per la concessione dello status di operatore economico autorizzato per le semplificazioni doganali dovrebbe essere abilitato a prestare tali servizi in uno Stato membro diverso dallo Stato membro in cui è stabilito. Come regola generale, un rappresentante doganale dovrebbe essere stabilito nel territorio doganale dell'Unione. Tale obbligo do-

vrebbe essere oggetto di esenzione se il rappresentante doganale agisce per conto di persone che non sono tenute a essere stabilite nel territorio doganale dell'Unione o in altri casi giustificati"⁽⁶⁾.

Nella sua configurazione fisiologica, la procedura di domiciliazione consente di vincolare ad uno specifico regime doganale merci che, contrariamente a quanto obbligatoriamente previsto per la procedura ordinaria, non si trovano negli spazi doganali, bensì nei locali del richiedente o in altri luoghi designati o indicati dall'autorità doganale nell'ambito del provvedimento di autorizzazione e del conseguente disciplinare di servizio⁽⁷⁾.

Proprio dalla considerazione del CAD quale titolare di una procedura di domiciliazione, per ciò stesso, di fatto, obbligato a dichiarare in dogana "in nome proprio" (almeno fino ad oggi), in quanto rappresentante indiretto dell'importatore, discende la sua diretta responsabilità in ordine alla soddisfazione dell'obbligazione doganale,

1) Art. 5, § 1, n. 6), Reg.to (UE) 9 ottobre 2013, n. 952.

2) Art. 5, § 1, n. 1), Reg.to (UE) n. 952/13, cit.,

3) Art. 5, § 1, n. 8), Reg.to (UE) n. 952/13, cit.,

4) D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43.

5) Art. 5, § 1, n. 2), Reg.to (UE) n. 952/13, cit.,

6) Reg.to (UE) n. 952/13, cit., 21° considerando.

7) Art. 76, § 1, let. c), Reg.to (CEE) n. 2913/92, cit..

intesa quale obbligo di una persona di corrispondere l'importo dei dazi all'importazione applicabili, in virtù delle disposizioni comunitarie in vigore, ad una determinata merce⁸⁾.

Ed anche la giurisprudenza di legittimità, con un consolidato orientamento, ha avallato tale ricostruzione.

Anche recentemente, la Corte di Cassazione ha affermato come *".....corretta in diritto ed immune da vizi logici è stata la decisione della CTR in punto di responsabilità solidale della CAD per l'obbligazione concernente la merce presentata dalla stessa con le forme della procedura semplificata di domiciliazione. È infatti risultato che detta società era titolare di rappresentanza indiretta - avendo appunto pacificamente agito in nome proprio e per conto dell'importatore e perciò risultando coobbligata al pagamento della pretesa doganale ai sensi dell'art. 201 CDC. (...) Tanto è, dunque, sufficiente per ritenere la piena responsabilità ai fini della pretesa fiscale azionata nei di lei confronti. Ed è proprio l'esistenza delle particolari cautele che la disciplina comunitaria richiede in tema di procedura semplificata a rendere doveroso che il dichiarante, ove utilizzi la procedura semplificata nell'interesse dell'importatore, compia tale dichiarazione in nome proprio, assumendo direttamente su di sé la responsabilità della procedura semplificata"*⁹⁾.

La Commissione UE, in uno spe-

cifico EU pilot, ha interpretato la regolamentazione comunitaria dell'istituto della rappresentanza come segue:

"L'art. 5 del codice doganale prevede la possibilità che chiunque possa farsi rappresentare presso l'autorità doganale per l'espletamento di atti e formalità previsti dalla normativa doganale. Tale rappresentanza può essere diretta o indiretta. Tuttavia gli Stati membri possono limitare il diritto di fare dichiarazioni in dogana tramite rappresentanza diretta o indiretta in modo che il rappresentante debba essere uno spedizioniere doganale che esercita la propria attività nel territorio di tale paese.

Pertanto da questa norma si evince che si può limitare la rappresentanza di qualsiasi altro agente, ma non quella degli spedizionieri doganali. La rappresentanza da parte di uno spedizioniere doganale deve sempre essere consentita, che sia diretta o indiretta".

E così l'Agenzia delle Dogane, che tanto pervicacemente aveva, in passato, resistito alle pressanti istanze delle associazioni nazionali di categoria, ha dovuto capitolare di fronte alla minaccia di una procedura di infrazione contro l'Italia nell'ipotesi di mancato adeguamento alla predetta posizione comunitaria; e all'inizio dell'anno ha delineato una procedura ad hoc per i CAD che intendano dichiarare in rappresentanza diretta.

Lasciando, come spesso ac-

cade, numerosi dubbi all'interpretazione della dottrina.

Riconoscimento frutto di un aristotelico sillogismo, la cui premessa maggiore è opera della Commissione UE:

- la rappresentanza da parte di uno spedizioniere doganale deve sempre essere consentita, che sia diretta o indiretta;
- il CAD è uno spedizioniere doganale;
- il CAD deve poter dichiarare in rappresentanza diretta.

Per illustrare le conseguenze del quale, l'analisi svolta dall'Agenzia si avvia da una puntuale ricostruzione della normativa comunitaria di riferimento, per giungere a delineare una procedura operativa che trova applicazione a decorrere dallo scorso 2 febbraio.

E, quale principio di carattere generale, ricorda agli Uffici interessati il rigoroso rispetto del principio del contraddittorio, ovvero del diritto degli operatori ad essere ascoltati prima dell'emanazione dei provvedimenti di diniego di rilascio, integrazione o modifica dell'autorizzazione alla procedura di domiciliazione.

Il titolare della procedura di domiciliazione (CAD compresi) può agire in suo nome e per proprio conto, ovvero come rappresentante diretto ovvero come rappresentante indiretto, qualora il CAD intenda operare quale rappresentante diretto, deve avvalersi, per la presentazione delle dichiarazioni doganali, di uno spedizioniere doganale.

8) Art. 4, § 1, n. 9), Reg.to (CEE) n. 2913/92, cit..

9) Corte di Cassazione, sentenza 17 aprile 2013, n. 9248, confermata, successivamente, da sentenza 29 maggio 2013, n. 13308 e da sentenza 14 giugno 2013, n. 14955.

nale patentato⁽¹⁰⁾. Tuttavia, se è pur vero che qualunque soggetto può richiedere all'autorità doganale un'autorizzazione all'esercizio della procedura di domiciliazione, è altrettanto innegabile che tale diritto trovi un limite nell'esistenza di "scritture e procedure adeguate che consentano all'autorità doganale di rilascio di identificare le persone rappresentate e di effettuare i controlli doganali appropriati"⁽¹¹⁾.

E, quindi, a maggior tutela delle risorse proprie comunitarie e della fiscalità nazionale, coloro che richiedono l'autorizzazione alla procedura di domiciliazione devono adottare una particola-

re cura nella gestione dei propri clienti, in quanto eventuali inadempimenti dell'obbligazione tributaria doganale da parte di questi pregiudicano le condizioni di cui alla normativa da ultimo citata, compromettendo il rapporto fiduciario con l'amministrazione doganale e impongono l'adozione dei conseguenti provvedimenti.

A tal fine, si dettano specifiche prescrizioni in ordine alla tenuta di un fascicolo contenente la documentazione comprovante le operazioni doganali effettuate per ciascun soggetto rappresentato, ivi compresi gli atti di conferimento, rilasciati dal cliente, con l'esatta specificazione della rela-

tiva modalità di rappresentanza; nonché la previsione di un monitoraggio periodico (con cadenza almeno bimestrale) della regolarità e correttezza delle operazioni doganali poste in essere per conto dei propri clienti.

I soggetti titolari della procedura di domiciliazione, che intendano operare anche (integrazione dell'autorizzazione esistente) o esclusivamente (modifica dell'autorizzazione esistente) in regime di rappresentanza diretta, devono presentare all'Ufficio delle Dogane territorialmente competente una istanza, compilando il modello previsto per la richiesta della procedura⁽¹²⁾, indicando la modalità di rappresen-

10) In virtù della riserva di cui all'art. 40, D.P.R. n. 43/73, cit..

11) Art. 253, § 4, Reg.to (CEE) n. 2454/93, cit..

12) Allegato 67, Reg.to (CEE) n. 2454/93, cit..



samasped
INTERNATIONAL s.r.l.



CERTIFIED QUALITY SYSTEM
UNEN ISO 9002
SINCERT DNV

**SDOGANAMENTI IMPORT EXPORT
CONSULENZA IN MATERIA DOGANALE**

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



RISOLVERE I VOSTRI PROBLEMI QUOTIDIANI
E' IL NOSTRO LAVORO !!
SAMASPED SIGNIFICA GARANZIA DI SERVIZIO E PROFESSIONALITA'

**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

tanza richiesta ed allegando:

- gli elenchi aggiornati dei clienti (importatori/esportatori) per i quali il titolare della procedura di domiciliazione intende agire in rappresentanza diretta, con i relativi atti di conferimento (ovvero con le procure rilasciate da ciascun cliente);

- l'elenco aggiornato dei doganalisti designati dal rappresentante, titolare della domiciliazione (che agisce in rappresentanza diretta), per la presentazione della dichiarazione doganale.

L'Agenzia subordina il riconoscimento della possibilità di operare in rappresentanza diretta alla presentazione dell'elenco dei clienti importatori/esportatori del richiedente, corredato delle relative procure.

La procura⁽¹³⁾ consiste in un negozio unilaterale, con il quale un soggetto, che deve essere legalmente capace di agire, conferisce a un altro soggetto (anche non capace di agire, purché capace di intendere e di volere) il potere di rappresentarlo, ovvero di compiere atti giuridici, o di ricevere atti e dichiarazioni, in suo nome e per suo conto e in forza del quale le azioni giuridiche del rappresentante vengono imputate direttamente in capo al rappresentato.

La circolare afferma espressamente: *"Dalla natura di atto giuridico unilaterale della procura ne consegue che, ai fini della sua validità, la stessa non richiede un'espressa accettazione da parte del soggetto al quale viene conferita, atteso che nella prassi la*

medesima è normalmente inserita in un documento contrattuale più ampio che regola in maniera particolareggiata i rapporti tra rappresentante e rappresentato (il c.d. mandato). In ogni caso, ciò che rileva nell'operatività è che il rappresentato, nel conferire una delega di poteri al rappresentante, specifichi esattamente oltre alle modalità con cui il rappresentante dovrà assolvere la propria funzione di rappresentanza, anche gli altri diritti ed obblighi a suo carico. Pertanto, per agire in rappresentanza diretta dell'operatore, è necessario che il rappresentante si munisca di un'espressa procura rilasciata dal rappresentato, con cui il primo viene esplicitamente autorizzato a spendere direttamente il nome del secondo nell'esecuzione di attività doganali facenti capo a quest'ultimo, soprattutto nel caso della presentazione della dichiarazione in dogana".

Al di là delle disquisizioni sulla natura di atto recettizio⁽¹⁴⁾ (che per produrre i suoi effetti, cioè, necessita della conoscenza del suo destinatario) della procura, riconosciuta da parte della dottrina, ciò che rileva è il suo rapporto con il contratto di mandato. Il mandato è il contratto in forza del quale un soggetto (mandatario) si obbliga a compiere uno o più atti giuridici nell'interesse di un altro soggetto (mandante) e comprende non solo gli atti per i quali è stato conferito, ma anche quelli necessari al loro compimento⁽¹⁵⁾.

La dogana, fino ad oggi, ha sempre richiesto allo spedizioniere doganale, indipendentemente dalla forma di rappresentanza (diretta o indiretta) esercitata, la presentazione del mandato, rilasciato dal proprio cliente (importatore/esportatore, certo, ma anche intermediario) e in forza del quale veniva presentata la dichiarazione doganale.

Ora, al contrario, sembrerebbe prefigurarsi uno scenario parzialmente diverso, che vede il soggetto titolare di procedura di domiciliazione che voglia agire in rappresentanza diretta necessitato a richiedere ai propri clienti importatori/esportatori una apposita ed espressa procura, mentre il soggetto titolare di procedura di domiciliazione che continui ad operare in regime di rappresentanza indiretta potrebbe ancora presentare in dogana il mandato ad agire, pur nel rispetto dei criteri individuati dalla circolare.

A tacer degli effetti che la distinzione giuridica tra mandato e procura possa riverberare sui soggetti che, sebbene in procedura ordinaria, pur sempre dichiarano, previa presentazione di specifico mandato, in rappresentanza diretta.

Ancora.

Laddove l'Agenzia richiede la presentazione degli *"elenchi aggiornati dei clienti (importatori/esportatori) per i quali il titolare della procedura di domiciliazione intende agire in rappresentanza diretta"* sembra prefigurare la possibilità di accesso al regi-

13) Art. 1392 ss. c.c..

14) Art. 1334, c.c..

15) Art. 1703, c.c..

me della rappresentanza diretta ai soli soggetti titolari di procedura di domiciliazione che abbiano, quali clienti diretti, importatori ed esportatori. La realtà non è così semplice.

Vi sono molti CAD che non hanno o hanno in minima parte clienti diretti, operando, principalmente od esclusivamente, per altre case di spedizione, che utilizzano la loro procedura di domiciliazione per i propri clienti; e sono queste case di spedizione a sottoscrivere il mandato per lo svolgimento delle operazioni doganali. È di tutta evidenza come tali CAD non riusciranno ad avere, per ragioni di natura commerciale, una procura espressa dagli importatori/esportatori, non clienti loro, bensì dei loro intermediari; ciò significa che a tali soggetti sarà precluso dichiarare in dogana quali rappresentanti diretti, condannati alla rappresentanza indiretta, con (probabili) negative ricadute economiche?

E ancora. Fino ad oggi l'Agenda ha negato ai soggetti titolari di procedura di domiciliazione l'estensione dell'autorizzazione in loro possesso ai regimi economici sospensivi; mutuando tale diniego proprio in ossequio alle previsioni e alle limitazioni riportate in premessa: *"Il CAD, inoltre, può, qualora ne faccia richiesta, essere autorizzato ad operare in procedura di domiciliazione di cui all'art. 76, p. 1, lett. c) anche per i regimi doganali economici purché:*

- *il titolare dell'autorizzazione al regime doganale economico sia il soggetto che effettua o fa*

effettuare le operazioni di trasformazione/lavorazione, il quale è tenuto a fornire alla dogana tutte le informazioni per il corretto espletamento del regime e di cui assume gli obblighi relativi;

- *il CAD, titolare della procedura di domiciliazione, svolga le attività connesse all'espletamento del regime come la presentazione delle dichiarazioni doganali, la tenuta dei registri contabili relativi al regime se distinti dalla contabilità dell'operatore, il prelevamento e la custodia dei campioni"⁽¹⁶⁾.*

Ora, l'estensione della possibilità di agire direttamente in nome e per conto dell'importatore/ esportatore dovrebbe comportare il venir meno di tale preclusione nei confronti dei soggetti titolari di una procedura di domiciliazione. Nell'ipotesi di integrazione dell'autorizzazione, l'Ufficio incaricato dell'istruttoria provvederà a cambiare l'originario provvedimento autorizzatorio (o ad emettere un motivato diniego), mentre l'Ufficio di controllo procederà alla variazione del disciplinare di servizio, integrandolo con le istruzioni relative agli adempimenti ai quali il titolare della procedura di domiciliazione dovrà attenersi per l'osservanza delle ulteriori prescrizioni connesse alla gestione della stessa in rappresentanza diretta.

Nell'ipotesi di modifica dell'autorizzazione, l'Ufficio incaricato dell'istruttoria provvederà ad emettere il provvedimento di rettifica della preesistente autorizzazione con le nuove modalità di

esercizio (o ad emettere un motivato diniego).

Per quanto riguarda i CAD, è previsto che la relazione istruttoria finale sia inviata alla competente Direzione regionale, interregionale o interprovinciale, che provvederà al rilascio o al motivato diniego del provvedimento di modifica. Nell'ipotesi di presentazione di una nuova istanza di domiciliazione, qualora il richiedente sia titolare dello status di AEO, si considerano soddisfatti i criteri inerenti la comprovata osservanza degli obblighi doganali, la solvibilità finanziaria e l'efficace sistema delle scritture commerciali, previsti per la concessione della procedura e l'Ufficio competente, in sede istruttoria dovrà verificare solamente l'idoneità dei luoghi, l'utilizzo delle procedure telematiche in esercizio e le scritture e procedure adeguate ai controlli, oltre alla regolare presentazione degli elenchi degli importatori/esportatori e dei doganalisti, nonché la conservazione delle procure conferite. Emanate le disposizioni di carattere generale, l'Agenda individua nei singoli Uffici delle Dogane territorialmente competenti i soggetti incaricati della trattazione delle istanze e delle conseguenti modifiche dei disciplinari di servizio a suo tempo rilasciati. Per procedere alla quale, tuttavia, qualche breve integrazione o indicazione interpretativa sarebbe, riteniamo, ben accetta e non solo dagli Uffici istruttori.

P. M.

16) Agenzia delle Dogane, circolare n. 17/D/2005, cit..

Gli esportatori abituali, per poter acquistare beni e servizi senza applicazione dell'I-VA, devono inviare ai propri fornitori un'apposita dichiarazione d'intento.

I soggetti che ricevono tali dichiarazioni dovevano, fino al 31 dicembre 2014, inviare telematicamente i relativi dati all'Agenzia delle Entrate; dal 1° gennaio 2015 la trasmissione telematica viene posta a carico dell'esportatore abituale, ribaltando sul fornitore il solo obbligo di verifica della trasmissione medesima.

Ogni cessione di beni o prestazione di servizi resa sul territorio dello Stato deve essere gravata da imposta, in quanto l'Iva è un tributo da assolversi laddove la merce viene immessa in consumo ovvero ove la prestazione di servizi viene resa. Al di fuori di questa fattispecie, tutte le altre vendite di beni o le prestazioni di servizi effettuate verso Paesi terzi, sia comunitari che extra comunitari, sono rese senza l'applicazione del tributo. Nello specifico, si tratta di transazioni intracomunitarie (ex art. 41, D.L. n. 331/93) e cessioni all'esportazione (ex art. 8, D.P.R. n. 633/72). Entrambe le fattispecie, tuttavia, sono gravate da un vincolo: provare l'effettiva uscita della merce al di fuori del territorio nazionale, nel primo caso, e del territorio comunitario, nel secondo, pena il recupero dell'imposta da parte dell'amministrazione finanziaria, la quale considererebbe i

Dichiarazione di intento novità e incertezze operative

beni o i servizi ceduti e prestati sul territorio nazionale.

Le cessioni intracomunitarie e le cessioni all'esportazione, poiché non imponibili, generano in capo al venditore un importante credito Iva, che potrà essere utilizzato secondo il sistema della compensazione (Iva a credito vs Iva a debito) oppure rimborsato dallo Stato.

Il D.L. 29 dicembre 1983, n. 746⁽¹⁾, che ha trovato successiva conferma nella Legge 18 febbraio 1997, n. 28⁽²⁾, ha stabilito che gli esportatori abituali⁽³⁾ sono ammessi ad acquistare beni e servizi senza dover corrispondere l'Iva nel limite delle operazioni di esportazione (e operazioni assimilate, nonché delle cessioni e delle prestazioni di servizi intracomunitarie) effettuate nel periodo precedente o nei dodici mesi precedenti, il cui ammontare costituisce il cosiddetto "plafond".

Una volta stabilito che il soggetto rientra tra gli esportatori abituali e fissato il tetto del plafond, lo stesso può inviare comunicazione ai suoi fornitori ed alla Dogana, mediante la compilazione e l'invio della dichiarazione d'intento da redigere su apposito format stabilito dal

D.M. 6 dicembre 1986, al fine di non vedere applicata l'imposta sugli acquisti nazionali o extra-comunitari.

Le norme che disciplinano la dichiarazione di intento sono state più volte modificate. A titolo esemplificativo, si ricorda l'ultimo incisivo intervento con il D.L. 2 marzo 2012, n.16, convertito dalla L. 26 aprile 2012, n. 44, che ha modificato il termine di comunicazione da parte del fornitore all'Agenzia delle Entrate delle dichiarazioni di intento ricevute. Prima del marzo 2012 la comunicazione doveva avvenire entro il 16 del mese successivo a quello di ricevimento; successivamente al 2 marzo 2012, la comunicazione andava effettuata "entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica Iva, mensile o trimestrale, nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione dell'imposta".

Altra importante novità, destinata a creare non poche incertezze operative, è stata introdotta, negli ultimi mesi, dall'attuale Governo.

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia della Entrate (prot. 159674/2014) del 12

1) Art. 1, lett. a).

2) Art. 2, comma 2.

3) Al fine di riconoscere lo status di esportatore abituale, è necessario dimostrare di aver effettuato almeno il 10% di "operazioni di esportazione", rispetto al volume d'affari complessivo.

dicembre 2014, è stato approvato il modello della dichiarazione d'intento relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi senza applicazione dell'Iva, dando, così, vita alle disposizioni contenute nell'art. 20 del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, meglio noto come "decreto semplificazioni".

Tale decreto disciplina, infatti, un nuovo modo di utilizzo delle dichiarazioni di intento, prevedendone la trasmissione telematica ed abolendo l'utilizzo della carta, nell'ottica di una burocrazia sempre più paperless.

Questo metodo che, nell'intenzione del legislatore, era volto a semplificare la gestione delle dichiarazioni di intento, garantendo un miglior controllo dei limiti

del plafond, ha, per altri aspetti, complicato la realtà operativa, non essendo stata fornita dall'amministrazione finanziaria, a meno di un mese dell'effettivo obbligo di entrata in vigore del nuovo sistema, nessuna indicazione chiara ai soggetti interessati.

Come è noto, la dichiarazione di intento viene utilizzata sia verso i fornitori nazionali, i quali provvedono a vendere i propri beni senza il computo dell'imposta (art. 8, primo comma, lett. c), D.P.R. n. 633/72), sia verso l'Agenzia delle Dogane, all'atto dell'espletamento delle formalità doganali sui beni provenienti da Paesi extra Ue, con il conseguente esonero dal versamento dell'Iva all'importazione di fatto dovuta.

La differenza sostanziale tra i

due soggetti riceventi (fornitore privato e amministrazione doganale) risiede nel fatto che le dichiarazioni di intento emesse nei confronti dei fornitori privati hanno validità annuale, mentre in dogana l'esportatore abituale è tenuto a utilizzare una singola dichiarazione di intento per ogni operazione di importazione, da presentare contestualmente alla dichiarazione doganale.

Con il decreto semplificazioni, a partire dal 1° gennaio 2015, gli esportatori abituali che per i propri acquisti intendono avvalersi della dichiarazione di intento dovranno, preliminarmente, trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate, attraverso il sistema Entratel o Fisconline, direttamente o tramite soggetti incaricati



ASSOCIAZIONE NAZIONALE CENTRI DI ASSISTENZA DOGANALE ASSOCAD

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

COMPITI OPERATIVI ATTRIBUITI AI CAD DALLA LEGISLAZIONE VIGENTE.

1. Sono abilitati alla rappresentanza dinanzi agli uffici dell'Amministrazione finanziaria.
2. Sono abilitati a svolgere i compiti che lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni e gli Enti Locali, per effetto di norme nazionali o comunitarie, possono affidare ai privati.
3. Sono abilitati a svolgere attività quali enti per le ispezioni della Comunità Europea Reg. CEE 3284/1994.
4. Sono muniti dall'Amministrazione Finanziaria dello speciale timbro conforme all'allegato 62 del DAC (Reg. 2454/93), da utilizzare per la certificazione dei documenti emessi.
5. Possono ricevere o emettere dichiarazioni doganali, asseverarne il contenuto.
6. Possono operare negli spazi doganali.
7. Possono operare anche presso i luoghi, i magazzini o i depositi dei soggetti per conto dei quali di volta in volta essi operano e presso i quali le merci si trovano giacenti.
8. Sono autorizzati a riscuotere i diritti portuali.
9. Possono asseverare i dati acquisiti ed elaborati nell'esercizio degli incarichi loro conferiti dagli operatori.
10. Sono ammessi alle procedure semplificate di cui all'art. 76 del Codice Doganale Comunitario.

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

40122 BOLOGNA - Via Riva Reno - Tel. 051 225 842 - Fax 051 274 742
(presso Consiglio Compartimentale Spedizionieri Doganali)

recapito provvisorio: CAD MESTIERI Srl 41012 CARPI (Modena)

Via dei Trasporti, 2/A - Tel. 059 657 001 Fax 059 657 044 Email: mestieri@samasped.com

cati, le dichiarazioni di intento emesse.

La dichiarazione di intento, unitamente alla ricevuta di presentazione all' Agenzia delle Entrate, dovrà essere stampata, firmata e consegnata al proprio fornitore (soggetto privato o Agenzia delle Dogane) prima del compimento dell' operazione di acquisto o di sdoganamento.

Sulla dichiarazione doganale dovrà essere indicato il numero di protocollo di trasmissione della dichiarazione di intento, consentendo, in tal modo, una maggiore tracciabilità dell' operazione.

L' Agenzia delle Entrate⁽⁴⁾, nonché l' Agenzia delle Dogane, sembrano a tutt' oggi non aver adeguatamente considerato un aspetto operativo non secondario, generato dalla nuova disciplina.

Gli acquisti effettuati da Paesi terzi possono avvenire in una valuta diversa dall' euro (ad esempio, ipotesi assai diffusa, in dollari); il sistema di trasmissione telematica delle dichiarazioni di intento prevede invece, come unica valuta utilizzabile, proprio l' euro, con la conseguenza, pertanto, di dover necessariamente procedere alla conversione dell' importo esposto in fattura, ricavandone l' effettivo controvalore nella valuta comunitaria.

Ma, ai fini di una corretta conversione degli importi quale cambio deve essere utilizzato? Il cambio del giorno in cui viene trasmessa la dichiarazione di intento o il cambio doganale utilizzato all' atto dell' importazione, diver-

so, in molti casi, dal cambio giornaliero?

Analizziamo le conseguenze delle due soluzioni evidenziate.

Se, in assenza di specifiche indicazioni, si dovesse scegliere di utilizzare il cambio doganale, ciò significherebbe trasmettere telematicamente la dichiarazione di intento lo stesso giorno dell' espletamento delle formalità doganali di importazione.

Il che rallenterebbe notevolmente l' operatività del dichiarante doganale, il cui lavoro si fonda, soprattutto, ma non esclusivamente, per gli arrivi via mare, su un sistema organizzativo che pianifichi, salvo casi eccezionali, gli sdoganamenti, così da evitare rallentamenti, soste e ritardi nella consegna della merce ai clienti.

Nel caso in cui, al contrario, si dovesse procedere ad utilizzare il cambio giornaliero, scelta che, con ogni probabilità, concederebbe maggiore spazio e libertà di gestione sia all' azienda, che al dichiarante doganale, l' esportatore abituale potrebbe vedersi obbligato ad applicare all' operazione di importazione un tasso di cambio diverso da quello utilizzato per la dichiarazione di intento, con la necessità, successivamente allo sdoganamento, di rettificare il *quantum* di plafond impegnato in dogana.

Senza contare un' ulteriore complicazione.

È ragionevole pensare che al momento della trasmissione telematica della dichiarazione d' intento l' esportatore abituale, ai fini dell' indicazione del valore, ab-

bia a disposizione solo la fattura che sarà allegata alla dichiarazione doganale di importazione.

Ma in dogana la base imponibile Iva è data dal valore della merce, maggiorato del dazio che su di essa grava; ed è quest' ultimo importo, così calcolato, che la dichiarazione di intento deve coprire.

Il che significa che già al momento della trasmissione all' Agenzia delle Entrate debba essere conosciuto il trattamento dazionario applicato alla merce che si importa; circostanza, questa, che non sempre si verifica.

Rimangono a carico del fornitore tutti gli obblighi già previsti prima dell' entrata in vigore del decreto in commento, cui vanno ad aggiungersi:

□ prima di effettuare l' operazione, la verifica dell' effettiva trasmissione telematica della dichiarazione di intento da parte dell' esportatore abituale, utilizzando il sito internet dell' Agenzia delle Entrate (indirizzo <http://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica>), indicando i dati riportati sui documenti di comunicazione già in suo possesso.

Relativamente alle dichiarazioni di intento presentate in dogana all' atto dell' importazione di beni, l' Agenzia delle Entrate metterà a disposizione della dogana l' accesso alla relativa banca dati, al fine di garantire una celere circolazione delle informazioni necessarie per l' espletamento degli adempi-

4) Si veda la circolare 30 dicembre 2014, n. 31, punto n. 11.

menti doganali, evitando ritardi ingiustificati;

□ il riepilogo dei dati della dichiarazioni di intento ricevute nella dichiarazione Iva annuale⁵⁾.

Consideriamo, inoltre, che qualora il fornitore venga meno ai predetti obblighi di controllo, sarà soggetto alla sanzione di cui all'art. 7, comma 4-bis, D.Lgs. n. 471/97 che, nell'ultima versione attualmente vigente, punisce con la sanzione dal cento al duecento per cento dell'imposta il cedente o il prestatore che effettui operazioni nei confronti dell'esportatore abituale prima di aver ricevuto da quest'ultimo la dichiarazione d'intento ed averne riscontrato l'avvenuta presentazione all'Agenzia delle Entrate.

Si ricorda che fino all'11 febbraio 2015 gli esportatori abituali usufruiscono di un periodo transitorio di applicazione della nuova disciplina, potendo discrezionalmente decidere quale metodo di trasmissione delle dichiarazioni di intento utilizzare.

Per quelle consegnate o inviate secondo le previgenti regole, le quali, tuttavia, esplicano effetti per operazioni poste in essere successivamente all'11 febbraio 2015, è prevista l'obbligatoria adozione della nuova disciplina, a decorrere dal 12 febbraio 2015.

In ossequio a tale disposizione, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito come "eventuali dichiarazioni di intento inviate nel corso del 2014 o dopo il 1° gennaio 2015,

laddove riferite ad operazioni effettuate successivamente all'11 febbraio 2015, dovranno essere effettuate secondo le modalità indicate dalla nuova disciplina"⁶⁾.

Ciò significa che i soggetti che si trovano in tale posizione dovranno trasmettere (o ri-trasmettere) le dichiarazioni secondo le nuove regole?

O saranno soggetti ad altri, particolari adempimenti?

Proprio durante il periodo transitorio si attendono dalle amministrazioni interessate indicazioni interpretative dirette a colmare quelle lacune che sia la lettura del decreto, sia dell'unica circolare ad oggi emessa evidenziano.

*Paolo Massari
Lucia Iannuzzi*

5) Agenzia delle Entrate, circolare n. 31/2014, cit.

6) Agenzia delle Entrate, circolare n. 31/2014, cit.



BETA-TRANS S.p.A.
C.A.D. BIANCULLI s.r.l
Centro di Assistenza doganale

2007
50°

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

L'articolo 39, lettera d) del Codice Doganale dell'Unione (Reg. UE N. 952/2013 del 9 ottobre 2013) stabilisce che, ai fini della concessione dello stato di Operatore Economico Autorizzato (nella variante AEO-C, ossia "semplificazioni doganali", oppure AEO-F che ricomprende tale componente), occorre che le autorità doganali verifichino il possesso, in capo al richiedente, di una qualifica professionale direttamente connessa all'attività da lui svolta o la dimostrazione di operare in conformità a certi standard pratici di competenza non altrimenti definiti.

La disposizione in questione è stata evidentemente pensata per una categoria particolare di soggetti: ossia i rappresentanti doganali, in particolare quelli che si limitano allo svolgimento di attività documentali (es. funzioni dichiarative delle merci in dogana) senza entrare mai in contatto materiale con i beni dichiarati. Non occupandosi infatti tali soggetti anche del magazzino, trasporto, custodia o più in generale non eseguendo alcuna operazione di manipolazione fisica delle merci, viene consentito loro di richiedere un certificato semplificato (AEO-C), il quale prescinde dall'esigenza di attivare misure di sicurezza dei propri locali, proprio in quanto le merci dei loro clienti non dovranno mai transitare dagli stessi. La nuova norma richiede di conseguenza alle dogane di accertarsi che tali soggetti, nel momento in cui fanno richiesta della certificazione in oggetto, siano effettivamente in possesso delle capa-

Standard di competenza per i rappresentanti doganali

cià necessarie per compilare correttamente e vagliare la documentazione dei loro clienti (che poi provvederanno a trasmettere alle dogane). È evidente la differenza tra il doganalista e gli altri soggetti che intervengono nella catena logistica: le imprese di produzione, di trasporto o di spedizione, a differenza dei rappresentanti doganali che svolgono pura attività dichiarativa, dispongono di locali ed installazioni nei quali le merci sono stoccate fisicamente e dove vengono eseguite usualmente operazioni di manipolazione delle stesse. Tali soggetti pertanto non traggono alcuna utilità significativa dal possesso del certificato AEO-C, ragion per cui richiedono direttamente il certificato AEO-S o, meglio ancora, il "full", che dà diritto in maniera generalizzata a semplificazioni sia di tipo doganale che in materia di controlli di sicurezza.

In definitiva, in base alla soprarichiamata lettera d) dell'art. 39 CDU, chi desidera ottenere, in qualità di rappresentante doganale, lo status di AEO-C (ed agire di conseguenza anche in altri Stati membri), oltre ai criteri generici di cui alle lettere a-c dell'art. 39 (assenza di violazioni gravi o ripetute della normativa doganale e fiscale, alto livello di controllo sulle sue operazioni e

sul flusso di merci e solvibilità finanziaria), dovrà provare di rispondere a determinati standard pratici di competenza o (alternativamente) di possedere una qualifica professionale che attesti la sua competenza e perizia nelle attività di intermediazione doganale.

La normativa doganale comunitaria attuale non contiene indicazioni sul come le dogane debbano regolarsi per accertare il possesso di tali requisiti. L'art. IA-I-2-27 (123-08 – IA) della bozza di atto esecutivo (Doc. TAXUD/UCC-IA/2014-1), ossia uno dei due atti attraverso cui la Commissione europea introdurrà le disposizioni di applicazione delle norme del Codice Doganale dell'Unione, introduce tuttavia una serie di indicazioni per le dogane sul "come" stabilire se un determinato soggetto deve ritenersi validamente in possesso di una qualifica professionale direttamente connessa all'attività svolta o di validi standard pratici di competenza utili ai fini del conseguimento della certificazione AEO-C.

Doc. TAXUD/UCC-IA/2014-1

Art. IA-I-2-27 (123-08 – IA)

Standards pratici di competenza o qualifiche professionali

1. Le modalità di applicazione del criterio di cui all'articolo 39, lettera d) del Codice sono rite-

nute adempite se una delle seguenti condizioni sono soddisfatte dal richiedente o dal suo/dai suoi dipendente(i) responsabili per le questioni doganali o, se del caso, dalla(e) persona(e) incaricate responsabile(i) per le questioni doganali:

(a) per gli standard pratici di competenza:

(i) è stato accertato un minimo di 3 anni di esperienza pratica nelle materie doganali; oppure

(ii) applicazione di uno standard di qualità adottato da un ente di standardizzazione europeo certificato da un organismo certificatore accreditato, che può tenere in considerazione qualsiasi Codice di Condotta o Carta di qualità esistenti e che sia approvato dall'associazione professionale o commerciale a livel-

lo Europeo del richiedente, nella misura in cui sia certificato da un organismo di certificazione accreditato.

(b) per le qualifiche professionali:

Ha avviato una formazione e superato un esame oppure è in grado di esibire un certificato di completamento di un corso sulla legislazione doganale coerente e relativo alla misura del suo coinvolgimento nelle attività doganali, emesso da uno dei seguenti:

(i) un'autorità doganale di uno Stato membro;

(ii) un istituto di formazione riconosciuto, ai fini di tale qualifica, dalle autorità doganali o un organismo di uno Stato membro responsabile per la formazione professionale;

(iii) un'associazione professionale o commerciale riconosciuta

dalle autorità doganali di uno Stato membro o accreditata nell'Unione, ai fini di tale qualifica.

2. Qualora il richiedente si avvalga di un incaricato ai sensi del paragrafo 1, il criterio è soddisfatto se il mandatario è un AEOC o AEOF.

È evidente che per i doganalisti, il superamento dell'esame di abilitazione riconosciuto dall'autorità doganale italiana, con la conseguente iscrizione all'albo, implicano di per sé il possesso della suddetta qualifica professionale attestante la competenza e conoscenza delle attività di intermediazione doganale. Il problema si pone dunque per i soli rappresentanti doganali "generici", che non possedendo alcuna qualifica professionale, per diventare AEO (C), dovranno dimostra-



SARA ARMELLA
Diritto doganale

Prefazione di Cesare Glendi
In uno scenario mondiale sempre più globalizzato e aperto agli scambi commerciali, il volume fornisce uno strumento completo e di agevole consultazione per conoscere, pianificare e semplificare le operazioni di import/export

CON NOVITÀ E INTEGRAZIONI ONLINE
p. 448 • € 60,00

Egea www.egeaonline.it

re di possedere qualcos'altro, che in un certo senso compensi tale mancanza di qualificazione professionale. Questo qualcos'altro è costituito per l'appunto dalla dimostrazione che la loro attività, per quanto non qualificabile come "professionale", risponde a degli standard pratici di competenza. L'articolo IA-I-2-27 della bozza di atto esecutivo del Codice Doganale dell'Unione (la numerazione è provvisoria in quanto l'atto non è stato ancora formalmente adottato), prevede a tal proposito la possibilità che le dogane tengano in considerazione il fatto che il richiedente aderisce ad uno standard di qualità adottato da un ente di standardizzazione europeo, il quale a sua volta deve essere certificato da un organismo certificatore accreditato. Tale standard inoltre, deve essere approvato dall'associazione professionale o commerciale di livello europeo a cui appartiene il richiedente. La stessa prescrizione non viene invece dettata anche in materia di qualifiche professionali, dove le uniche modalità che il richiedente ha a disposizione per provarle sono costituite dalla dimostrazione di aver svolto un periodo di formazione e superato un esame (i doganalisti italiani potranno utilizzare questo canale per accedere alla certificazione in oggetto, disponendo dell'abilitazione all'esercizio delle attività di rappresentanza doganale conseguente al superamento del relativo esame di Stato), oppure dall'esibizione di un certificato di completamento di un corso vertente sulla legislazione doganale,

emesso da uno dei seguenti enti:
a. un'autorità doganale di uno Stato membro;

b. un istituto di formazione riconosciuto dalle autorità doganali o da un organismo di uno Stato membro responsabile per la formazione professionale;

c. un'associazione professionale o di commercio riconosciuta dalle autorità doganali di uno Stato membro accreditato nell'Unione.

Si è detto che il certificato AEO-C è utilizzabile principalmente (ma non esclusivamente) da una categoria particolare di rappresentanti doganali: ossia quelli che si limitano allo svolgimento di attività documentali, senza entrare mai in contatto materiale con i beni dichiarati. V'è tuttavia la possibilità che a richiedere tale stato siano anche soggetti diversi da questi ultimi. Per questo motivo la norma prevede che coloro che vogliono ottenere il certificato in questione, possano fare leva su un terzo "incaricato" (ossia una figura esterna all'impresa richiedente, quale potrebbe essere ad esempio un rappresentante doganale), in possesso di certificazione AEOC o AEOF per soddisfare il criterio delle qualifiche professionali.

In sostanza, quei rappresentanti doganali generici che aderiscono (volontariamente) a uno standard di competenza definito da un ente di standardizzazione europeo approvato dall'associazione professionale o commerciale di riferimento (alla quale sono iscritti), potranno dimostrare anch'essi alle dogane di possedere i requisiti per richiedere la

certificazione AEO-C, nonostante non possiedano una qualifica professionale specifica in materia, al pari dei doganalisti. Le case di spedizione, in virtù di questa disposizione, potrebbero così evitare di assumere alle loro dipendenze doganalisti iscritti all'albo, delegando a propri dipendenti in possesso di certificazione AEO (in quanto "rappresentanti doganali" che aderiscono a uno standard di competenza definito da un ente di standardizzazione europeo ed approvato da una associazione di commercio alla quale devono essere iscritti) o trasferendo la gestione delle formalità doganali a terzi incaricati in possesso di certificazione AEOC o AEOF.

Il problema diviene dunque quello di capire qual è questo "standard" al quale i rappresentanti doganali devono conformarsi onde ottenere la certificazione AEO. Della sua definizione è stato investito il CEN, Comitato Europeo di Normazione, ente che ha lo scopo di armonizzare e produrre norme tecniche in Europa in collaborazione con enti normativi nazionali e sovranazionali quali per esempio l'ISO.

Le associazioni di categoria (Clecat e Confiad) hanno avviato un progetto, in sintonia con la Commissione europea, volto alla creazione di uno standard di competenza a livello europeo per la definizione di uno standard di competenza per la rappresentanza in dogana, affidando le relative incombenze tecniche all'AFNOR, ente di standardizzazione francese con funzioni analoghe all'UNI italiana.

Ora, dall'esame delle prime bozze dei lavori preparatori di tale standard, sembra emersa la tendenza alla configurazione dello stesso secondo criteri di scarso rigore. I requisiti di competenza che i rappresentanti doganali europei dovrebbero possedere al fine di soddisfare lo standard in questione vengono inoltre indicati nel documento predisposto dall'AFNOR in maniera assai astratta.

La preoccupazione del Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali, quale ente rappresentativo dei rappresentanti doganali professionisti è quella che la definizione dello standard europeo avvenga secondo criteri di particolare serietà, ed in questo senso si sta prodigando affinché di questo si tenga conto nei suddetti lavori preparatori del documento in questione. I motivi principali per cui il CNSD insiste sul rigore dei requisiti finalizzati alla dimostrazione del possesso dello standard in oggetto, sono così riassumibili:

1) le attività di rappresentanza doganale hanno un impatto potenzialmente dannoso sulle risorse pubbliche. Occupandosi infat-

ti i rappresentanti doganali della redazione e trasmissione alle dogane delle dichiarazioni doganali per conto delle imprese che effettuano transazioni internazionali, il loro ruolo nel calcolo e versamento dei dazi doganali è determinante. Una semplice negligenza, errore o malafede nella compilazione di una bolletta doganale può comportare la perdita di ingenti somme dal bilancio degli Stati membri e dell'Unione Europea (affluendo il gettito dei dazi in parte anche al bilancio di quest'ultima). Questo è il motivo per cui tutti i Paesi del mondo prevedono dei requisiti di particolare rigore ed un controllo pubblico ai fini dell'esercizio di tali attività, in modo da garantire che le stesse vengano svolte solo da soggetti competenti, affidabili ed in possesso di adeguate capacità tecniche, oltre che di un'adeguata infrastruttura che consenta lo scambio di informazioni e dati con l'amministrazione. Il CNSD è dell'avviso che anche la configurazione dello standard di competenza per i rappresentanti doganali debba soddisfare alcuni criteri minimi di rigore che valga a giustificare il riconoscimento

a tali soggetti di quel requisito di fiduciarità (nei confronti delle amministrazioni doganali nazionali), sul quale si basano le attività di intermediazione in dogana. Al momento, tali elementi di rigore non sembrano essere presenti all'interno del testo sviluppato dall'AFNOR.

2) La configurazione di uno standard europeo di competenza secondo requisiti di scarso rigore metterebbe in condizione i rappresentanti doganali generici (ossia non professionisti) di ottenere lo stato di AEO sulla base di criteri particolarmente lievi e pertanto di competere sul mercato della fornitura dei servizi doganali in condizioni disuguali con soggetti che invece sono sottoposti ad un percorso assai rigoroso ai fini dell'esercizio delle attività di intermediazione doganale, il quale prevede un doppio controllo sulla loro attività sia ad opera dell'amministrazione doganale che dell'ordine professionale, esercitato a monte (tramite un esame di stato abilitativo), ed a valle (attraverso costanti verifiche sulla liceità e correttezza deontologica del loro *modus operandi*).

Daniilo Desiderio

Informazioni e consulenza per assicurare la competitività delle società sul mercato dell'Unione europea e mondiale!

Studio Giffoni

International Trade Consultancy

spri STUDIO GIFFONI bvba
rue Fernand Bernier 15
1060 Bruxelles, Belgio
www.studiogiffoni.com
tel. +32.47.55.82.913
fax +32.2.543.44.44
info@studiogiffoni.com



- Navigando sul nostro sito internet www.studiogiffoni.com sarete aggiornati sulle ultime novità in materia doganale e antidumping.

- Forniamo consulenza in merito alle problematiche doganali e sulle misure antidumping.
- La nostra sede si trova a Bruxelles, centro di tutte le istituzioni internazionali (Comunità europea, Organizzazione mondiale delle dogane (OMD), ...).

Abbonarsi al servizio "Sportello internazionalizzazione", riceverete il bollettino @dogana sulle novità doganali e potete consultare la versione consolidata del codice doganale comunitario e le regole di origine contenute nei protocolli e in altri atti comunitari!! (Per maggiori informazioni potete telefonare al n. 06 42004621, fax 06 42004628 - Roma).

L' Agenzia delle Entrate, con la circolare 12/E del 24/03/2014, ha affrontato in modo esaustivo l'intero istituto del Deposito IVA fissandone, con leggerezza e fluidità di scrittura, alcuni aspetti finora controversi.

Tra questi, quello che salta immediatamente agli occhi, è la assoluta irrilevanza dei motivi sottostanti l'introduzione della merce nel deposito IVA.

Verrebbe da osservare che così, negli uffici finanziari si è provveduto a licenziare streghe psicologi e psichiatri.

Si analizzano qui di seguito alcuni punti sui quali la circolare si è soffermata e che appaiono di maggior interesse.

1) Con riferimento ai beni che possono essere introdotti nei depositi IVA ha ricordato che, al di là dei trasferimenti da deposito a deposito e dei riferimenti alle merci elencate alla tab. A bis allegata al Decreto 331/93, l'introduzione può riguardare solo beni oggetto di acquisto intracomunitario (art. 50 bis, comma 4, lett. a), ovvero beni importati (art. 50 bis, comma 4, lett. b), ovvero ceduti ad un soggetto passivo in altro Stato membro (art. 50 bis, comma 4, lett. c);

2) Sulla coesistenza, nello stesso spazio, di depositi per i quali non è prevista l'autorizzazione e il deposito IVA, la circolare ha definitivamente precisato che laddove siano contemporaneamente presenti merci sottoposte al regime del deposito doganale e merci in regime di deposito IVA, occorre prevedere dei siste-

La circolare 12/E licenzia streghe psicologi e psichiatri

mi che consentano un'agevole individuazione delle merci soggette ai diversi regimi, e custodite nei medesimi spazi del magazzino, senza necessità che esse vengano conservate in aree distinte, purché si adottino accorgimenti tali da poter correttamente individuare le merci sottoposte ai diversi regimi. Essa richiama i concetti già espressi con la risoluzione n. 440 del 12/011/2008 ove è chiaramente indicato che nei depositi doganali privati può essere custodita solo merce terza ancora allo stato estero, mentre nei depositi IVA soltanto beni nazionali e comunitari. Di qui l'esigenza di tenere una distinzione tra di essi. Possono essere introdotti nel deposito IVA anche beni provenienti da Paesi terzi purché, però, preventivamente immessi in libera pratica; è indispensabile, infatti, che i beni provenienti da territori extracomunitari abbiano perso lo status di "merce non comunitaria" e acquisito quello di "merce comunitaria", così da poter circolare liberamente nel territorio dello Stato;

3) Non possono essere introdotti nei depositi IVA i beni esistenti in Italia in regime di ammissione temporanea ovvero introdotti in recinti o magazzini di temporanea custodia in attesa

di ricevere un'autorizzazione doganale e quelli importati a scarico di un regime di perfezionamento attivo con la modalità dell'esportazione anticipata (art. 115, punto 1, lett. b) Reg. CEE 2913/92).

4) La circolare ha dettagliatamente commentato tutte le operazioni per le quali è possibile usufruire dell'istituto del deposito IVA (art. 50 bis, comma 4), distinguendo, in particolare, quelle in cui è necessaria l'introduzione dei beni, da quelle eseguite sui beni che già si trovano in deposito, soffermandosi in particolar modo (v. par. 5.2.2) sulle operazioni previste dalla lettera "h" del comma 4 in commento, ossia sulle "prestazioni di servizi, comprese le operazioni di perfezionamento e le manipolazioni usuali, relative ai beni custoditi in un deposito IVA, anche se materialmente eseguite non nel deposito stesso ma nei locali limitrofi sempreché, in tal caso, le suddette operazioni siano di durata non superiore a sessanta giorni".

Tali prestazioni, sin dalla nascita dell'istituto del Deposito IVA, possono essere eseguite anche nei locali limitrofi al deposito stesso (ove per locali limitrofi si intendono quelli che pur non costituendo parte integrante

del Deposito IVA, sono a questo funzionalmente e logisticamente collegati in rapporto di contiguità e che comunque rientrano nel plesso aziendale del depositario). La circolare ha affrontato e risolto l'annosa questione se i beni su cui eseguire le prestazioni di cui alla lettera "h" del comma 4 dell'art. 50 bis debbano essere comunque preventivamente introdotti fisicamente negli spazi autorizzati quali deposito IVA, ovvero basta che raggiungano gli spazi limitrofi.

L'Agenzia delle Entrate, riportandosi a quanto disciplinato dalla norma di interpretazione autentica contenuta nell'art. 16, comma 5 bis, del D.L. 29.11.2008, n. 185, convertito con modificazioni dalla Legge 28.01.2009, n. 9, nella versione attualmente in vigore¹⁾, ha chiarito che le prestazioni di servizi costituiscono ad ogni effetto introduzione nel deposito IVA, senza tempi minimi di giacenza, né obbligo di scarico dal mezzo trasporto.

Ancora, la circolare, chiarisce

che non è necessario che i beni in questione, una volta terminate le prestazioni di servizio, siano introdotti fisicamente negli spazi autorizzati quale Deposito IVA, ma possono dai locali limitrofi essere estratti direttamente. Effettuata così l'introduzione, risultano assolte, comunque, le funzioni di stoccaggio e di custodia della merce e si intende perfezionato il contratto di deposito di cui all'art. 1766 del codice civile.

Pertanto, nel caso in cui sui beni da introdurre nel Deposito

1) "La lettera h) del comma 4 dell'articolo 50-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, si interpreta nel senso che le prestazioni di servizi ivi indicate, relative a beni consegnati al depositario, costituiscono ad ogni effetto introduzione nel deposito IVA senza tempi minimi di giacenza né obbligo di scarico dal mezzo di trasporto. L'introduzione si intende realizzata anche negli spazi limitrofi al deposito IVA, senza che sia necessaria la preventiva introduzione della merce nel deposito. Si devono ritenere assolte le funzioni di stoccaggio e di custodia, e la condizione posta agli articoli 1766 e seguenti del codice civile che disciplinano il contratto di deposito. All'estrazione della merce dal deposito IVA per la sua immisione in consumo nel territorio dello Stato, qualora risultino correttamente poste in essere le norme dettate al comma 6 del citato articolo 50-bis del decreto-legge n. 331 del 1993, l'imposta sul valore aggiunto si deve ritenere definitivamente assolta".



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

Dott. Franco Mestieri
Spedizioniere Doganale

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

Consulenze in :

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

IVA, per una delle ipotesi di cui alle lettere da "a" a "d" del comma 4 dell'art. 50 bis, debbano essere eseguite delle prestazioni di servizio (lavorazione, manipolazioni e/o prestazioni semplici) non è necessaria l'introduzione fisica dei beni negli spazi autorizzati, ma queste possono essere eseguite negli spazi limitati al deposito. Viceversa, nel caso in cui sui beni non debba essere effettuata alcuna prestazione di servizi, gli stessi dovranno essere introdotti fisicamente nel Deposito IVA.

5) Di rilevante importanza è anche il riconoscimento da parte dell'Agenzia delle Entrate della possibilità per il depositario di assumere la rappresentanza fiscale dei soggetti non residenti per tutte le operazioni previste dal citato comma 4 dell'art. 50 bis, con l'unica limitazione che la rappresentanza deve restare "leggera", ossia limitata alle sole operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta. Per tali operazioni il gestore del deposito IVA può richiedere l'attribuzione di un solo numero di partita IVA da utilizzare per tutti i soggetti passivi d'imposta non residenti per i quali assume la rappresentanza fiscale leggera. L'Agenzia prende atto che il comma 7 dell'art. 50 bis fa riferimento, senza esclusioni, a tutte le operazioni relative a beni "introdotti" nei depositi di cui al comma 4 dello stesso articolo e che esso rinvia al solo secondo periodo del terzo comma dell'art. 44 del D.L. 331/93 e,

quindi, limita l'operatività del gestore del deposito IVA come rappresentante fiscale alla sola condizione che, come detto, resti leggero.

Di tale questione era stata già interessata la Direzione Centrale dell'Agenzia delle Dogane, su impulso della Direzione Regionale per il Friuli Venezia Giulia in relazione ad alcuni contenziosi proposti da questo studio. La Direzione Centrale Gestione Tributi e Rapporti con gli Utenti – Ufficio per l'applicazione dei tributi, sentita l'Avvocatura dello Stato, ha risolto la questione nei termini riportati dalla circolare in commento e, cioè, che il gestore del Deposito IVA, può assumere la rappresentanza fiscale leggera di tutti i soggetti non residenti (comunitari ed extra comunitari) per tutte le operazioni previste dal quarto comma dell'art. 50 bis.

6) L'Agenzia delle Entrate affronta anche le problematiche relative all'ipotesi in cui la merce destinata ad un deposito IVA non vi venga introdotta, anche alla luce dell'orientamento espresso dai Giudici della Corte di Giustizia Europea nella sentenza resa nella causa C-272/13 (Equoland), cosiddetta "introduzione virtuale".

Sul punto l'Agenzia si richiama alla citata sentenza Equoland nella quale i Giudici Europei, in mancanza di altre indicazioni nella sesta direttiva hanno affermato che ciascuno Stato membro può determinare le formalità che il soggetto passivo deve adempiere al fine di poter beneficiare dell'esenzione dal pa-

gamento dell'IVA e che, pertanto, è legittimo che il legislatore italiano abbia previsto, a tal fine, l'obbligo di introdurre fisicamente la merce immessa in libera pratica nel deposito IVA. In ogni caso i Giudici ribadiscono che devono essere garantiti il rispetto del diritto dell'Unione, nonché i suoi principi generali e, di conseguenza, il principio di proporzionalità.

Ancora, la Corte di Giustizia ha ritenuto che i singoli Stati possano prevedere delle sanzioni, volte a penalizzare il mancato rispetto degli obblighi previsti dalla normativa nazionale, tenendo però conto della natura e della gravità dell'infrazione che la sanzione mira a penalizzare, precisando, al Giudice del rinvio, che l'obbligo di introdurre fisicamente la merce nel deposito fiscale costituisce un requisito formale (punto 29 della sentenza) e che la sua inosservanza non comporta il mancato pagamento dell'IVA all'importazione, qualora questa venga correttamente assolta con il metodo dell'inversione contabile.

"Certamente - (punto 38 della sentenza) - si potrebbe argomentare che siccome la merce non è stata fisicamente introdotta nel deposito fiscale, l'IVA era dovuta al momento dell'importazione e, pertanto, il pagamento mediante il meccanismo dell'inversione contabile costituisce un pagamento tardivo del tributo."

Orbene (così la sentenza al successivo punto 39) la Corte su questo punto ha chiaramente fissato i seguenti principi:

1) un versamento tardivo dell'IVA costituisce, in mancanza di introduzione fisica nel deposito Iva, solo una violazione formale che non può rimettere in discussione il diritto a detrazione del soggetto passivo;

2) che, un siffatto versamento tardivo non può essere equiparato, di per sé, ad una frode volta ad ottenere il mancato versamento dell'imposta che, invece, sebbene in ritardo, risulta regolarmente assolta con il metodo dell'inversione contabile (*Reverse charge*).

In particolare, e per quanto attiene alla regolarità dell'assolvimento dell'imposta con questo metodo, la Corte, al punto 42 della sentenza, ha osservato: *"D'altro lato, dalla giurisprudenza della Corte emerge che, contrariamente a quanto sostenuto dal governo italiano in udienza, il regime dell'inversione contabile previsto dalla sesta direttiva consente, in particolare, di contrastare l'evasione e l'elusione fiscale constatate in taluni tipi di*

operazioni" (v. sentenza Véleclair, C-4141/10, EU: C:2012:183, punto 34)

Ancora si rappresenta che la Corte di Giustizia Europea nella sentenza in commento ha riconosciuto che, seppur nel rinviare sul punto alle valutazioni del Giudice nazionale, la percentuale del 30% prevista dall'art. 13 del D.Lgs. 471/97 e l'impossibilità di adeguarla a circostanze specifiche di ogni caso, può rendere la sanzione irrogata sproporzionata rispetto alla violazione accertata (punto 45 della sentenza).

Pertanto nel caso di "introduzione virtuale" la sanzione amministrativa da contestare è da attribuirsi, alla luce della già più volte citata sentenza della Corte di Giustizia Europea n. 272/13, ad un ritardo nel versamento dell'imposta e non al suo mancato pagamento, così come sino ad oggi ritenuto dall'Amministrazione.

Sul punto la circolare, nel riprendere quanto disposto dall'Agenzia delle Dogane con la recente circolare n. 16/D del

20.10.2014 (v. pag. 12), riconosce che nelle ipotesi di "introduzione virtuale" la sanzione amministrativa eventualmente applicabile è quella prevista all'art. 13, primo comma, ultimo periodo del D.Lgs. 471/97 (ritardato pagamento di un tributo) con la riduzione ad un importo pari ad un quindicesimo per ogni giorno di ritardo.

Infine si rappresenta che la Commissione Tributaria Regionale di Firenze – Sez. Staccata di Livorno, che aveva rimesso la questione alla Corte di Giustizia, con la sentenza n. 585/10/15 depositata il 27.03.2015 ha recepito appieno le motivazioni della sentenza della Corte di Giustizia Europea resa nella causa C-272/13. Sentenza che oltre a provenire proprio dal Giudice che aveva posto i quesiti alla Corte Europea, rappresenta la prima pronuncia emessa dopo la pubblicazione della citata sentenza Equoland.

Giovanni Gargano

Francesco Pagnozzi

Dott. Giovanni De Mari

- materia doganale e commercio estero
- fiscalità internazionale



- contrattualistica internazionale
- contenzioso tributario

consulenza

Studio De Mari

Tel. +39 081.56.35.311
Cell. +39 339.48.44.012
P. IVA 06896031215

Via Amerigo Vespucci, 9
80142 Napoli
gdemari@demari.it

1ª Tavola rotonda del Doganalista

Firenze 28 Marzo 2015

Sabato 28 marzo si è svolta a Firenze una tavola rotonda promossa da Anasped con lo scopo di esaminare e dibattere alcuni tra i più importanti problemi della categoria. Gli argomenti all'ordine del giorno:

- la rappresentanza doganale nel Nuovo Codice dell'Unione;

- corridoi doganali;
- sistema sanzionatorio;
- rappresentanza diretta nelle procedure domiciliate, circolare 1/D del 19.01.2015.

Senza dubbio rappresentano le maggiori criticità e preoccupazioni degli spedizionieri doganali che, già pesantemente colpiti dalla perdurante crisi economica, vedono nell'approssimarsi dell'applicazione di nuove importanti normative, in particolare la piena entrata in vigore nel 2016 del Nuovo Codice dell'Unione, allarmanti pericoli per il loro futuro economico e per quello della stessa professione.

All'evento erano presenti il presidente dell'Anasped Massimo De Gregorio, il presidente del Consiglio Territoriale di Firenze Claudio Toccafondi, il presidente Federale Anasped Cosimo Ventucci, il presidente di Assocad Giuseppe Benedetti e, in rappresentanza del presidente del Consiglio Nazionale Giovanni De Mari, assente per improrogabili precedenti impegni, lo scrivente, membro del CNSD che han-

no introdotto gli argomenti e le attività svolte in proposito, ognuno per i propri compiti, dalle organizzazioni rappresentative degli spedizionieri doganali.

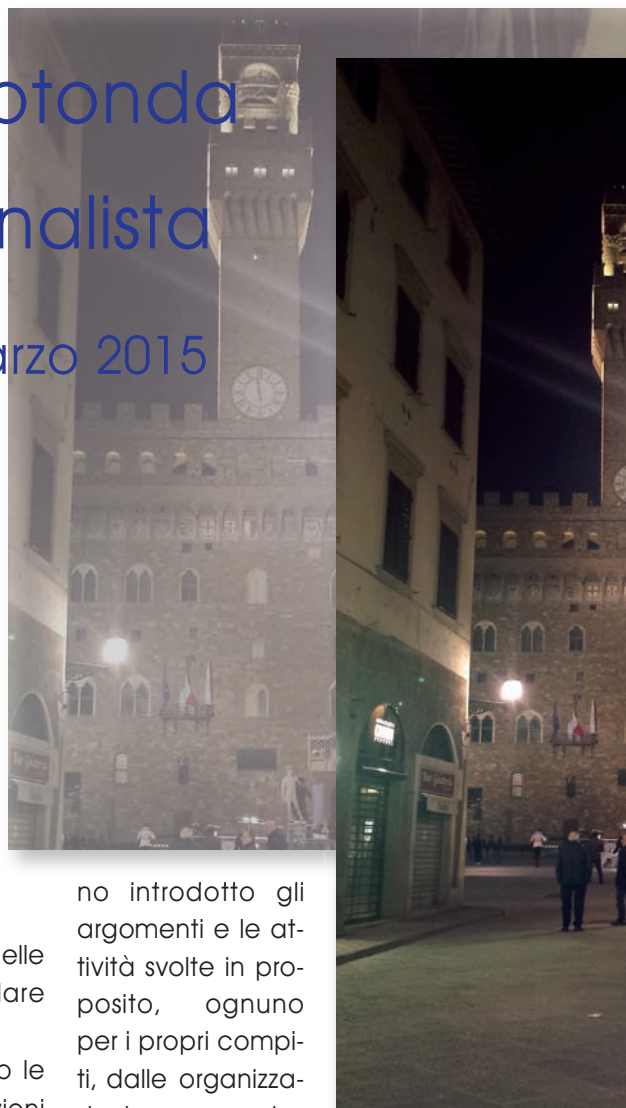
La platea, composta dai presidenti delle associazioni territoriali e da numerosi colleghi prevalentemente della Toscana e della Liguria, ha attivamente partecipato all'ampia discussione seguita alla fase introduttiva della tavola rotonda.

In particolare il presidente De Gregorio e il presidente Ventucci hanno illustrato lo stato dell'arte della rappresentanza in dogana nel nuovo codice, soffermandosi in particolare sugli standard di competenza e sull'accesso alla rappresentanza diretta da parte di soggetti aventi almeno tre anni di esperienza, punto questo di particolare preoccupazione per la genericità della definizione. Sono sta-

te riferite le azioni intraprese, in stretto contatto d'intesa con il Consiglio Nazionale, presso la direzione centrale dell'Agenzia delle Dogane auspicando una maggiore e più incisiva presenza presso le istituzioni comunitarie ove ormai vengono adottate le decisioni più importanti nel nostro campo di interessi che è quello più integrato nell'Unione.

La necessità che tale spirito di collaborazione continui su un argomento vitale e di comune interesse per tutti gli spedizionieri doganali, in qualsiasi modo esercitino la loro professione, è stata ribadita, oltre che dal sottoscritto, da numerosi altri colleghi.

Più articolata e meno unitaria è



stata la discussione sui corridoi doganali dove è emersa una differenza di vedute e probabilmente di interessi principalmente tra spedizionieri che operano nei porti e quelli che esercitano la loro professione in dogane interne in quella che è stata definita, utilizzando una terminologia mutuata dal più recente linguaggio politico, una "guerra tra poveri".

Sono stati messi in risalto i maggiori costi di tale sistema, soprattutto a carico della finanza pubblica, a fronte di quelli attualmente sostenuti con il transito comunitario che, tuttavia, sono a carico degli utilizzatori privati.

Tuttavia, su un punto è sembrato esserci una sostanziale unità, sul quale il Consiglio Nazionale è particolarmente sensibile, ovvero la necessità che i luoghi di arrivo interni di questi corridoi siano interporti pubblici, o magazzini generali o comunque strutture in cui sia liberamente consentito di operare a tutti, a differenza di quanto avviene attualmente, secondo quanto riferito, ove esiste una posizione dominante in palese violazione della politica comunitaria di libera concorrenza. Su questo argomento sarà utile un intervento presso la direzione dell'Agencia, forse non pienamente a conoscenza di questo problema, per illustrare la situazione e richie-

dere un auspicabile allineamento alla suddetta politica comunitaria. Anche la piena attuazione delle procedure di sdoganamento in mare e sullo sportello unico sono state pressoché unitariamente riconosciute come un'importante modalità, forse più importante dei corridoi, di decongestionamento e velocizzazione del traffico portuale.

Per quanto riguarda la rappresentanza diretta nelle procedure domiciliate, ottenuta da tutta la categoria grazie al riconosciuto ed essenziale lavoro di Assocad, sono state dibattute le difficoltà evidenziate da alcuni colleghi di utilizzare questa modalità di rappresentanza, in ottemperanza a quanto stabilito con la circolare 1/D del 19.01.2015, soprattutto per quanto riguarda la necessità di fornire anticipatamente nominativi e dati della clientela per conto della quale si intende operare, difficoltà particolarmente sentita in porti e confini dove la clientela è meno stabile e consolidata.

Particolarmente completo ed equilibrato è stato l'intervento del collega Pisano che ha evidenziato la legittimità e correttezza dell'esigenza dell'Agencia di conoscere a favore di chi viene spesa l'autorizzazione rilasciata, ma ha auspicato di poter concordare con la stessa un protocollo che determini dei

paletti all'interno dei quali l'operatore doganale possa autonomamente decidere quale forma di rappresentanza adottare o addirittura se utilizzare o meno la procedura domiciliata.

L'ampiezza del dibattito relativo ai tre punti succitati non ha lasciato purtroppo tempo per una trattazione, nemmeno superficiale, dell'importante questione del sistema sanzionatorio.

Nel complesso, l'incontro, pur evidenziando in alcuni punti delle differenze di vedute anche importanti, è stato molto interessante e produttivo evidenziando punti di vista, opinioni e problemi diversi, oltre ad essere un importante momento di confronto tra vertici e base della categoria, molto spesso mancati, provocando disaffezione e scarso senso di appartenenza.

Va quindi rivolto un particolare ringraziamento ad Anasped ed al suo presidente per aver organizzato questa tavola rotonda, auspicando che questa esperienza possa essere ripetuta in altre località per consentire a tutti gli spedizionieri una maggiore partecipazione alle scelte e alle decisioni delle organizzazioni rappresentative della categoria, anche in considerazione delle diversità esistenti nelle varie realtà territoriali.

Paolo Pasqui



Daniilo Desiderio
International Trade and Customs Regulation
STUDIO LEGALE - COUNSELOR AT LAW

Consulenza ed assistenza legale ad imprese, liberi professionisti, associazioni di categoria, agenzie governative ed enti pubblici sulle tematiche del:

- diritto doganale
- diritto del commercio internazionale
- diritto tributario internazionale
- diritto comunitario
- contrattualistica internazionale

Studio legale
Avv. Danilo Desiderio
International Trade & Customs Regulation

Piazza Garibaldi, 12/B - 83100 Avellino (AV)


Tel. /Fax 00.39.0825.26813
info@ddcustomslaw.com



Per ulteriori informazioni visitate:
www.ddcustomslaw.com

PA Fatturazione elettronica

Il decreto del Ministro dell' Economia e Finanze 23 gennaio 2015, pubblicato nella gazzetta ufficiale il 3 febbraio 2015, introduce l' obbligo di esposizione in fattura dell' assoggettamento dell' operazione fatturata al meccanismo della scissione dei pagamenti.

La disposizione è esecutiva dal 3 febbraio 2015. Il sistema è stato pertanto adeguato per permettere l' assolvimento dell' obbligo mediante l' aggiunta di un valore (il carattere "S") tra quelli ammissibili per il campo <EsigibilitaIVA>, contenuto nel blocco informativo <DatiRiepilogo> . Tutti i dettagli nei documenti pubblicati in questa pagina.



[Home](#) | [Chi siamo](#) | [Mappa](#) | [Contatti](#) | [F.A.Q.](#) | [Assistenza](#) | [RSS](#) |  

Fatturazione Elettronica verso la Pubblica Amministrazione

Sistema di Interscambio

Cerca:

Notizie

- Novità** È stata pubblicata la versione 1.2 delle Specifiche tecniche relative al Sistema di Interscambio che introduce la possibilità di ricevere fatture elettroniche tramite il canale web-service (servizio SDICoop).
- È stata pubblicata la Circolare n. 1/DF del 9 marzo 2015 che individua le Pubbliche Amministrazioni obbligate alla fatturazione elettronica a partire dal prossimo 31 marzo 2015.
- Split Payment - Novità introdotte dal Decreto Ministeriale sulle modalità di versamento dell'imposta. Adeguamento del formato FatturaPA.
- È disponibile, sotto la voce Strumenti, la funzione Visualizzare i file del SdI (in sostituzione della precedente *Visualizzare la FatturaPA*) che consente di visualizzare sia il contenuto del file FatturaPA ver. 1.0 e ver. 1.1, sia il contenuto del file messaggio (ricevuta, notifica, attestazione). È disponibile, sotto la voce Simulazione, la nuova funzione Gestire l' account.

[Tutte le notizie](#)


Primo Piano

- I numeri del Sistema di Interscambio
- Documentazione FatturaPA
- Documentazione Sistema di Interscambio
- Accreditare il canale
- Censire gli uffici destinatari
- Strumenti MEPA ed AgId per operatori economici ed amministrazioni
- Inviare la FatturaPA
- Ricevere la FatturaPA

Avviso

Disponibile il web service per la ricezione delle fatture.


La FatturaPA



La Finanziaria 2008 ha stabilito che la fatturazione nei confronti delle amministrazioni dello stato debba avvenire esclusivamente in forma elettronica.

- Cos'è la FatturaPA
- Il formato della FatturaPA
- Esempi


Il Sistema di Interscambio



La Finanziaria 2008 ha stabilito che la trasmissione delle fatture elettroniche destinate all'amministrazione dello stato deve essere effettuata attraverso il Sistema di Interscambio (SdI).

- Cos'è il Sistema di Interscambio (SdI)
- File, fatture e messaggi
- Controlli ed errori

Come fare



Per inviare al Sistema di interscambio i file FatturaPA, sono necessarie alcune operazioni che sono definite nel Decreto Ministeriale 3 aprile 2013, numero 55.

- Operatori economici
- Amministrazioni pubbliche
- Intermediari

Strumenti

Tutte le funzionalità per facilitare la fatturazione elettronica.

[Utilizza](#)

Simulazione

Tutte le funzionalità per sperimentare la fatturazione elettronica.

[Simula](#)

Norme e regole

Principali norme di riferimento e documenti tecnici.

[Consulta](#)

Sei un fornitore della pubblica amministrazione?

[Consulta la brochure](#)

Video della fatturazione elettronica

[Guarda il video](#)

Per ulteriori approfondimenti visitare la pagina web:
<http://www.fatturapa.gov.it/export/fatturazione/it/index.htm>

Giurisprudenza com

Osservatorio di giurisprudenza comunitaria e nazionale - Corte di Giustizia, Sezione VI, sentenza 5/3/2015, causa C-175/14 – Pres. Rodin, Rel. Biltgen – Ralph Prankl c/ Zollamt Wien

Direttiva 92/12/CEE – Regime generale dei prodotti soggetti ad accisa – Tassazione delle merci di contrabbando – Merci immesse in consumo in uno Stato membro e trasportate in un altro Stato membro – Determinazione dello Stato membro competente – Diritto dello Stato di transito di assoggettare tali merci ad imposta – Non sussiste

Gli articoli 7, paragrafi 1 e 2, nonché 9, paragrafo 1, della direttiva 92/12/CEE del Consiglio, del 25 febbraio 1992, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa, come modificata dalla direttiva 92/108/CEE del Consiglio, del 14 dicembre 1992, devono essere interpretati nel senso che, quando merci soggette ad accisa introdotte clandestinamente nel territorio di uno Stato membro siano trasportate, senza il documento di accompagnamento prescritto dall'articolo 7, paragrafo 4, della direttiva stessa, a destinazione di un altro Stato membro, nel cui territorio le merci medesime vengano scoperte dalle autorità competenti, gli Stati membri di transito non sono legittimati parimenti a riscuotere l'accisa nei confronti del conducenti

te dell'autocarro che abbia effettuato il trasporto, per aver questi detenuto dette merci a fini commerciali nel loro territorio.

Corte di Giustizia, Sezione X, sentenza 4/3/2015, causa C-547/13 – Pres. e Rel. Vajda – “Oliver Medical” SIA c/ Valsts ie mumu dienests

Tariffa doganale comune – Classificazione doganale – Nomenclatura combinata – Voci 8543, 9018 e 9019 – Apparecchi a laser e a ultrasuoni nonché loro parti o accessori

La nomenclatura combinata di cui all'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, nelle sue versioni risultanti, in ordine successivo, dal regolamento (CE) n. 1214/2007 della Commissione, del 20 settembre 2007, dal regolamento (CE) n. 1031/2008 della Commissione, del 19 settembre 2008, dal regolamento (CE) n. 948/2009 della Commissione, del 30 settembre 2009, dal regolamento (UE) n. 861/2010 della Commissione, del 5 ottobre 2010, e dal regolamento (UE) n. 1006/2011 della Commissione, del 27 settembre 2011, deve essere interpretata nel senso che, per accertare se determinati prodotti, destinati al trattamento di problemi dermovascolari e dermatologici e il cui funzionamento prevede il ricorso alla

tecnologia laser e a una tecnologia che utilizza luce ad alta intensità, debbano essere classificati, quali strumenti o apparecchi per la medicina, nella voce 9018 di detta nomenclatura, o quali apparecchi di meccanoterapia, nella voce 9019 di quest'ultima, piuttosto che, quali apparecchi elettrici con una funzione specifica, nella posizione 8543 di detta nomenclatura, si deve tenere conto di tutti gli elementi pertinenti della fattispecie, nella misura in cui siano relativi a caratteristiche e proprietà oggettive inerenti a tali prodotti. Tra gli elementi pertinenti, si devono valutare l'uso cui tali prodotti sono destinati dal fabbricante, nonché le modalità e il luogo di utilizzazione di questi ultimi. La destinazione dei prodotti al trattamento di una o di diverse patologie e il fatto che tale trattamento debba essere eseguito in un centro sanitario autorizzato e sotto il controllo di un medico costituiscono indizi idonei a stabilire che detti prodotti sono destinati a fini medici. Al contrario, la circostanza che i prodotti permettano principalmente miglioramenti estetici e la loro possibile manipolazione al di fuori di un ambito sanitario, ad esempio in un centro estetico e senza l'intervento di un medico, costituiscono indizi idonei a escludere che detto prodotto sia destinato a fini medici. Altri elementi, quali le dimensioni, il peso e la tecnologia utilizzata non costituiscono elementi determinanti per la classificazione di prodotti, in

unitaria e nazionale

particolare con riferimento alla voce 9018 della nomenclatura combinata.

Corte di Giustizia, Sezione V, sentenza 12/2/2015, causa C-134/13 – Pres. von Danwitz, Rel. Svaby – Raytek GmbH e altro c/ Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

Tariffa doganale comune – Classificazione doganale – Nomenclatura combinata – Termocamera ad infrarossi – Validità del Regolamento (UE) 314/2011

Un "apparecchio (...) denominato "termocamera ad infrarossi", destinato alla cattura di immagini di radiazioni infrarosse grazie ad un micro bolometro, che permette di visualizzare le immagini in più colori, ognuno dei quali rappresenta una diversa temperatura" deve essere classificato sotto il codice NC 9025 19 20 come termometro, dato che la sottovoce di cui trattasi corrisponde ai termometri e ai pirometri elettronici, non combinati con altri strumenti.

Ciò in quanto detto "apparecchio è in grado di misurare la temperatura e di esprimere i valori misurati sotto forma di cifre, funzione che rientra nella voce 9025" e "non è concepito per misurare o controllare quantità di calore ma per rilevare il livello di radiazioni infrarosse (misurazione della temperatura)". Conseguenza dei principi esposti è che il Regolamento di classificazione (UE)

n. 314/2011 della Commissione, del 30 marzo 2011, che classifica nella predetta voce della Nomenclatura Combinata le menzionate termocamere, è da considerare valido.

Corte di Cassazione, Sezione V tributaria, sentenza 13/3/2015, n. 5072 – Pres. Piccininni, Rel. Cirillo – XY s.r.l. c/ Agenzia delle Entrate

Imposta sul valore aggiunto - Violazioni formali – Diritto a detrazione – Non può essere precluso

Il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, anche se taluni obblighi formali sono stati omessi dai soggetti passivi. Gli Stati membri dell'UE, per la migliore operatività dell'imposta armonizzata e per prevenire le frodi, possono introdurre particolari obblighi che, però, non possono andare al di là di quanto necessario per il raggiungimento di tali obiettivi e non devono rimettere in discussione la neutralità dell'imposta. Ne deriva che l'amministrazione finanziaria, una volta che dispiega delle informazioni necessarie per dimostrare che i requisiti sostanziali sono stati soddisfatti, non può imporre, riguardo al diritto del soggetto passivo di detrarre l'imposta, condizioni supplementari che possano produrre l'effetto di vanificare l'esercizio del diritto medesimo. Infatti, i requisiti sostanziali del diritto a de-

trazione sono quelli che stabiliscono il fondamento stesso e l'estensione di tale diritto, quali previsti all'articolo 17 della sesta direttiva IVA. Invece i requisiti formali del diritto a detrazione disciplinano le modalità e il controllo dell'esercizio del diritto medesimo nonché il corretto funzionamento del sistema dell'IVA, quali gli obblighi di contabilità, di fatturazione e di dichiarazione. Tali requisiti sono contenuti negli articoli 18 e 22 della sesta direttiva IVA. Nel caso di omessa applicazione della procedura d'integrazione o autofatturazione prevista per gli acquisti intracomunitari di beni di cui al D.L. n. 331 del 1993, artt. 46 e 47, i requisiti sostanziali esigono, come emerge dall'art. 17, paragrafo 2, lett. d), della sesta direttiva, che tali acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo, che quest'ultimo sia parimenti debitore dell'IVA attinente a tali acquisti e che i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili.

Da ciò discende che se l'Amministrazione finanziaria dispone di tutte le informazioni necessarie per accertare la sussistenza di detti requisiti sostanziali, il diritto alla detrazione non può essere negato nei casi in cui l'operatore nazionale non ha applicato - o non ha applicato correttamente - la procedura dell'inversione contabile, detta anche reverse charge, avente normalmente natura formale e non sostanziale.

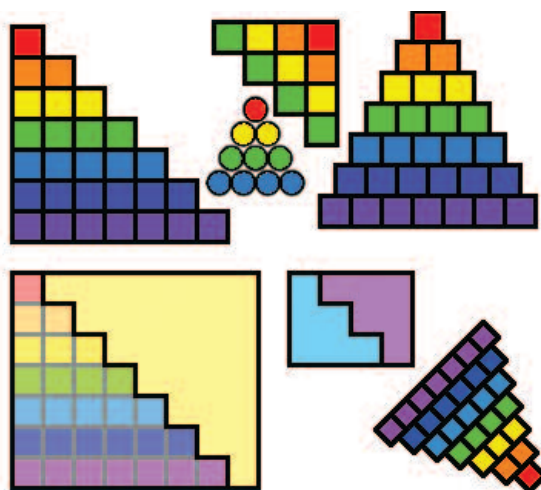
Alessandro Fruscione

Studio Santacroce-Procida-Fruscione

Un soggetto residente (IT 1) vende dei beni ad altro soggetto residente (IT 2) che li rivende ad un soggetto di altro Stato comunitario (EU 1). I beni vengono spediti dal primo cedente nazionale (IT 1) fuori dal territorio comunitario ad un soggetto EXTRA UE, cliente del cessionario comunitario.

*(fatturazione) IT 1.....à IT 2
.....à UEà PAESE TERZO
(inoltromerci) IT
1.....PAESE TERZO*

O
p
e
r
a
z
i



oni quadrangolari

Il primo cedente nazionale (IT 1) emette fattura nei confronti del cessionario residente (IT 2) trattando l'operazione come non imponibile ai sensi dell'art. 8, 1° comma, lettera a) del D.P.R. n. 633 del 26 Ottobre 1972, mentre il secondo cedente nazionale esportatore (IT 2) emette fattura nei confronti del soggetto comunitario (UE) considerando l'operazione non imponibile I.V.A., sempre in base all'articolo 8 D.p.r. 633-72.

La tipologia dell'operazione quadrangolare, non trova un preciso riscontro nella normativa vigente, né nel D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 né nel D.L. 30 agosto 1993 n. 331, convertito nella L. 29 ottobre 1993 n. 427 che ha introdotto la disciplina delle operazioni intracomunitarie. L'operazione proposta non può infatti, indipendentemente dal numero di soggetti partecipanti, considerarsi intracomunitaria in quanto i beni, pur ceduti a soggetti intra UE, non rimangono nell'ambito comunitario, ma hanno come diretta ed unica destinazione un territorio EXTRA UE.

Sotto quest'ultimo aspetto l'operazione acquisisce indubbiamente la caratteristica della cessione all'esportazione con rinvio quindi a quanto previsto dall'art. 8 del D.P.R. 633/72. La conferma di questo indi-

rizzo si ritrova nella circolare n. 13-VII-15-464 del 23 febbraio 1994, paragrafo 16.3, 1° caso, punto b, dove si afferma che anche nel caso di cessione a soggetto comunitario, l'invio, da parte del soggetto italiano, in territorio extra UE si qualifica come cessione all'esportazione. Applicando ora tale indirizzo alla operazione di cui trattasi risulta che, ove il trasporto o la consegna dei beni fuori dal territorio comunitario sia effettuata a cura o a nome del cedente (IT 1) per incarico del proprio cessionario (IT 2), la cessione deve inquadrarsi nella triangolare all'esportazione di cui all'art. 8, 1° comma, lettera a) del D.P.R. 633/72. In quest'ultimo caso sia la cessione da IT 1 a IT 2, che da quest'ultimo al soggetto UE sono oggettivamente non imponibili, art. 8 D.p.r. 633/72, a condizione naturalmente che il primo cedente (IT 1) dimostri di aver dato esecuzione alla consegna o spedizione mediante la consegna al di fuori del territorio doganale ed il cessionario (IT 2) sia intestatario della bolletta di esportazione.

Ne consegue che IT 2 proverà la non imponibilità Iva art. 8 presentando la copia della bolletta doganale, che dovrà evidenziare nella casella 44 il numero della fattura di prima vendita (IT 1).

In conseguenza di quanto sopra indicato, IT 1 riceverà la propria fattura su cui la Dogana apporrà il proprio visto dopo aver verificato che il codice MRN risulta essere appurato, ovvero, anche se non previsto dalla normativa doganale in vigore, essere comunque in possesso di copia della bolletta doganale con codice MRN appurato, intestata a IT 2, sulla quale risulti nella casella 44, come sopra indicato, il numero della fattura del primo cedente. Per quanto riguarda il rapporto soggetto UE/paese terzo, la cessione è fuori campo I.V.A. per carenza del requisito della territorialità se ed in quanto l'oggetto della cessione è costituito da beni già fuori dal territorio comunitario.

Come è quindi possibile rilevare non risponde al vero che le operazioni quadrangolari non sono sempre ammesse poiché tutto dipende da quali sono gli attori dell'operazione e qual'è il movimento fisico della merce.

Al fine di suggerire la soluzione più idonea nel rispetto delle disposizioni fiscali e doganali in vigore, alle aziende esportatrici non resta che rivolgersi al proprio doganalista di fiducia che, da ottimo consulente, saprà indicare la procedura più idonea.

Andrea Toscano