

sommario

editoriale 2

Unione Europea... non solo obblighi

primo piano 3/5

Controlli doganali
incremento dei traffici

di Sara Armella
Debora Mirarchi

attualità 6

Transfer Pricing linee guida OMD

di Benedetto Santacroce

fisco 9-10

Diritto del contribuente
nel precontenzioso

di Giovanni Gargano
Vincenzo Guastella

professione 11

Comunicato

speciale europa 12/17

L'Europa e l'alimentazione

Spedizioni transfrontaliere

a cura di Mauro Giffoni

osservatorio 18-19

Giurisprudenza comunitaria e nazionale

di Alessandro Fruscione

giurisprudenza 20/28

TAR Lazio: accise e
rappresentanza diretta

di Piero Bellante
Alessandra Bianchi

Pronuncia Sopropè
nullità dell'accertamento

di Lorenzo Ugolini
Massimiliano Ferrando

dogane 29/32

Gestione coordinata delle frontiere

di Danilo Desiderio

Sportello unico doganale
sdoganamento anticipato

di Giovanni De Mari
Enrico Perticone

filo diretto 39-40

Spedizioni FOB o EXW
"Shipper" in polizza di carico

di Andrea Toscano

Trasferibilità dei titoli d'importazione

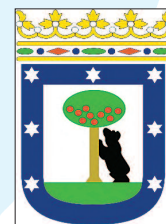
La regola è che i titoli di importazione sono trasferibili. Nel senso che il soggetto in possesso di un titolo può liberamente cederlo ad un terzo, il quale, a sua volta, potrà legittimamente presentarlo alla Dogana ed utilizzarlo per importare la merce in esso indicata.



di Giovanni Gargano
Francesco Pagnozzi pagg. 7-8

Accordo di Madrid 14 Aprile 1891

La "regolarizzazione" prevista dall'Accordo di Madrid comporta, a seconda dei casi, l'esatta indicazione dell'origine ovvero l'asportazione dei segni e delle etichette che possono indurre nel consumatore un fraintendimento circa l'effettiva origine della merce.



di Valentina Picco
Cristina Zunino pagg. 20/22

Il Doganalista

Rivista giuridico-economica di commercio internazionale

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

Unione Europea... non solo obblighi



Essere cittadini europei significa beneficiare di grandi cose: un continente in pace, la più grande economia del mondo, la libertà di movimento - concetti che spesso diamo per scontati.

Ma significa anche tutte quelle piccole cose quotidiane che fanno davvero la differenza nella vita di tutti i giorni.

Come la possibilità di restituire un prodotto difettoso acquistato online, tariffe di roaming sempre più basse o il diritto al rimborso in caso di cancellazione di un volo: l'Europa sta lavorando per noi per questo e molto altro, e continuerà a farlo.

- 👉 Elezioni europee e locali
- 👉 Fate sentire la vostra voce
- 👉 Libera circolazione
- 👉 Salute
- 👉 Diritti dei consumatori
- 👉 Viaggi
- 👉 Telecomunicazioni
- 👉 Divorzi e separazioni transfrontalieri
- 👉 Diritti delle vittime di reato e processo equo
- 👉 Informazioni ed orientamenti

Premessa

L'incremento dei traffici internazionali e l'obiettivo di garantire un sempre più veloce scambio delle merci hanno reso necessaria un'evoluzione dell'attività di controllo doganale, limitando sensibilmente le operazioni selezionate per le verifiche ordinarie ai soli casi potenzialmente "a rischio" ⁽¹⁾.

Le operazioni doganali, com'è noto, incidono in maniera non trascurabile sulla rapidità di circolazione delle merci. Di conseguenza, in un mercato globalizzato, la fluidità dei traffici dipende anche dalla capacità di individuare quali operazioni siano realmente da sottoporre a controlli mirati, garantendo, in ogni caso, adeguate tempistiche di consegna.

La scelta di sottoporre a controllo (fisico o documentale) una determinata operazione deve essere, dunque, il risultato di una precisa attività di *intelligence* di analisi e gestione del "rischio", inteso quale probabilità di accadimento di un fatto che impedisce la corretta applicazione della disciplina doganale o mette a rischio gli interessi finanziari dell'Unione europea o degli stati membri o, ancora, costituisce una minaccia per la salute pubblica, l'ambiente o la sicurezza dei consumatori.

Per tutte le altre operazioni, lo svincolo della merce avviene

Controlli doganali incremento dei traffici

I risultati di una verifica parziale possono estendersi soltanto alle merci oggetto di un'unica dichiarazione

senza un preventivo controllo all'atto di immissione in libera pratica, fermo restando il potere della dogana di svolgere, *a posteriori*, accertamenti e verifiche in merito all'operazione effettuata.

Tale impostazione si pone in termini di perfetta coincidenza con il sesto considerando del codice doganale comunitario, ai sensi del quale *"tenuto conto della grande importanza che il commercio esterno ha per la Comunità, occorre sopprimere o per lo meno limitare, per quanto possibile, le formalità e i controlli doganali"*.

Come chiarito dalla Corte di Giustizia⁽²⁾, tale previsione va interpretata nel senso che, per un verso, il sistema automatizzato di controllo, il quale non prevede che le dichiarazioni in dogana siano sistematicamente sottoposte a verifica, presuppone che il dichiarante fornisca all'autorità doganale informazioni esatte e complete e, per l'altro, che al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana, l'autorità suddetta non si pronunci sull'esattezza delle in-

formazioni fornite dal dichiarante, di cui quest'ultimo si assume la responsabilità.

All'Amministrazione è, dunque, riconosciuto il potere di svolgere accertamenti e controlli a seguito dello svincolo dei beni: la revisione dell'accertamento integra un procedimento amministrativo di accertamento del tributo, nell'ambito del quale l'amministrazione doganale, di propria iniziativa o su istanza dell'operatore economico interessato, procede al riesame degli elementi essenziali dell'obbligazione e, ove riscontri difformità rispetto a quanto accertato in sede di immissione in libera pratica, comunica all'operatore l'intervenuta modifica dell'accertamento doganale effettuato all'atto dell'immissione in libera pratica, ossia divenuto "definitivo". L'accertamento *a posteriori* integra, pertanto, un controllo relativo agli elementi contenuti nella bolletta doganale e, pertanto, successivo allo svincolo delle merci costituenti l'oggetto dell'accertamento

1) Ci si permette di rinviare al manuale di Armella S., Diritto doganale, Milano, 2015, 279.

2) Cfr. Corte di Giustizia, 15 settembre 2011, C-138/10, DP Group EOOD, in Racc., 2011, 8369 e Cass., sez. V., 13 settembre 2013, n. 20938.

definitivo, ancorché le stesse siano state lasciate alla libera disponibilità dell'operatore economico o, addirittura, siano già uscite dal territorio doganale.

La revisione dell'accertamento è attivabile solo sulla base di nuovi elementi, di cui l'ufficio doganale entri in possesso per l'effetto di segnalazioni da altre Dogane, dalla Guardia di finanza, dall'Olaf o da altri soggetti ovvero acquisisce d'ufficio o mediante un rinnovato controllo dei documenti a suo tempo allegati

dall'importatore, dei dati commerciali relativi alle operazioni di importazione, delle successive vendite concernenti le merci stesse ovvero mediante visita delle merci, quando queste possono esserle ancora presentate³⁾. Si tratta di riscontri successivi diretti a portare alla luce eventuali errori od omissioni, posti in essere all'atto della presentazione delle merci alla dogana e concernenti la situazione, di fatto o di diritto, delle stesse a quel momento.

La dichiarazione quale limite ai risultati della verifica parziale

L'ampio potere di controllo della dichiarazione doganale anche *a posteriori*, pone il problema di gestire l'applicabilità delle risultanze analitiche di tali attività, definendone i limiti dell'eventuale estensione anche a operazioni pregresse, aventi a oggetto la medesima merce proveniente dallo stesso fornitore. Ai sensi dell'art. 70 del codice doganale comunitario, i risultati di una verifica parziale di merci, og-

3) La Suprema Corte osserva altresì che, fino al momento dello svincolo delle merci, l'esattezza degli elementi contenuti nella bolletta doganale può essere verificata più agevolmente mediante un controllo fisico delle merci stesse, ancora presenti in dogana. Inoltre, atteso che la rettifica può avvenire anche immediatamente dopo la presentazione della dichiarazione alle autorità doganali, è possibile che questa intervenga prima della liquidazione dei dazi (Corte Giust., 20 ottobre 2005, causa C-468/03, Overland Footwear, in Racc., 2005, 8937). Ben diverso, invece, perché più restrittivo, il regime della revisione della dichiarazione doganale nei casi in cui sia già stato concesso lo svincolo delle merci (art. 78 cdc), giacché la revisione, affidata alle sole autorità doganali, deve avvenire sulla base di un'attenta valutazione dei presupposti previsti dalla norma, in quanto la presentazione delle merci all'ufficio doganale precedente può rivelarsi impossibile, per la già avvenuta concessione dello svincolo, e la determinazione dei dazi all'importazione può già essere stata effettuata dall'amministrazione competente (Cass., sez. trib., 27 marzo 2013, n. 7716).



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

getto di una dichiarazione doganale valgono per tutte le merci comprese in tale dichiarazione.

Nonostante tale chiarissima disposizione normativa, si assiste a una ormai frequente prassi dell'Amministrazione finanziaria, con cui sono estesi i risultati di una verifica parziale, effettuata su campioni prelevati di merci, anche a dichiarazioni relative a operazioni antecedenti o successive.

Sul punto è intervenuta la Corte di Giustizia che, chiamata a pronunciarsi su una controversia volta ad acclarare la legittimità della maggior pretesa conseguente a un controllo *a posteriori* di diverse dichiarazioni doganali d'importazione, ha chiarito l'ambito di applicazione dell'art. 70 del codice doganale comunitario.

Con la sentenza 27 febbraio 2014, C-571/12, giudici comunitari hanno statuito che il citato articolo "non consente (...) all'autorità doganale (...) di estendere i risultati di una visita parziale di merci comprese in una dichiarazione in dogana a merci comprese in dichiarazioni in dogana precedenti a cui tale autorità abbia concesso lo svincolo". In particolare, la Corte, confermando un proprio orientamento già in precedenza espresso⁴⁾, ha chiarito che "sia dalla lettura dell'art. 70, paragrafo 1, del codice doganale, che dall'economia degli articoli da 68 a 74 di tale codice, deriva che tale facoltà di estensione dei risultati di una visita parziale riguarda soltanto le merci og-

getto di un'«unica dichiarazione»" poiché solo nei riguardi di tali merci può trovare applicazione la c.d. finzione di identità sulla qualità uniforme della merce. Secondo i giudici comunitari, è la citata presunzione di identità che consente ma, al contempo, definisce i limiti del potere dell'autorità doganale di estendere i risultati di una visita parziale di merci oggetto di una medesima dichiarazione a tutte le merci comprese in tale dichiarazione.

Ciò, precisano i giudici, non "blinda" la dichiarazione doganale da ogni contestazione.

La Corte di Giustizia ha, infatti, precisato che le dichiarazioni doganali possono essere successivamente contestate dall'autorità doganale, la quale può estendere i risultati di una verifica parziale relativa a merci comprese in una dichiarazione a prodotti oggetto di dichiarazioni doganali precedenti, effettuate dal medesimo dichiarante, qualora tali merci risultino identiche, circostanza la cui verifica è demandata unicamente al giudice del rinvio.

In altri termini, l'estensione dei risultati della verifica parziale a dichiarazioni precedenti trova giustificazione non già su una presunzione o finzione ma sulla acclarata identità delle merci oggetto di valutazione che, chiariscono i giudici, "può fondarsi, segnatamente, sul controllo dei documenti e dei dati commerciali relativi alle operazioni di importazione e di espor-

tazione nonché alle successive operazioni commerciali concernenti le merci stesse, e in particolare sulle indicazioni fornite dal dichiarante in dogana dalle quali risulti che le merci provengono dal medesimo produttore e hanno la stessa composizione, aspetto e denominazione delle merci oggetto di tali dichiarazioni in dogana precedenti".

Il riferimento normativo che giustifica il più ampio potere dell'amministrazione di estendere i risultati di una verifica parziale a dichiarazioni precedenti si rinviene, secondo i giudici, dalla formulazione dell'art. 78 del codice doganale comunitario a mente del quale "dopo aver concesso lo svincolo delle merci, l'autorità doganale può, infatti, controllare i documenti e i dati commerciali relativi alle operazioni di importazione o di esportazione nonché alle successive operazioni commerciali concernenti le medesime merci e può procedere anche alla visita delle merci".

La soluzione di "compromesso" a cui sono giunti i giudici comunitari tempera ad opposte esigenze: da un lato limita l'estensione indefinita dei risultati di una verifica parziale alle merci oggetto della medesima dichiarazione, dall'altro consente l'estensione *de qua* circoscrivendola alle ipotesi in cui sia acclarata l'identità delle merci oggetto di valutazione, demandando tale compito al giudice.

Sara Armella
Debora Mirarchi

4) In tal senso, Corte di Giustizia, 4 marzo 2004, Derudder, C- 290/01, in www.eurlex.it.

Transfer Pricing

linee guida OMD

Con un documento pubblicato il 26 giugno 2015, l'Organizzazione Mondiale delle Dogane ha adottato una presa di posizione netta e rigorosa in ordine all'annosa e complessa questione concernente la corretta gestione del valore negli scambi tra soggetti collegati nel caso di operazioni doganali.

L'OMD ha infatti lanciato delle Linee Guida per la concreta definizione del rapporto tra prezzi di trasferimento e valorizzazione delle merci in dogana, ammettendo il pieno rilievo delle politiche di Transfer Pricing ai fini dell'applicazione dei diritti doganali.

La tematica affrontata dalle Linee Guida opera sostanzialmente su un duplice piano, sia di merito che di metodo:

- in primo luogo, l'OMD approccia la questione dell'accettabilità dei prezzi di trasferimento ai fini doganali, per verificare quando è tecnicamente possibile concludere che un legame tra le parti ha avuto una qualche influenza sul prezzo che non sia accettabile dalle autorità di controllo per l'applicazione della fiscalità di confine;
- in secondo luogo, viene affrontato uno degli aspetti più dibattuti in materia, concernente l'impatto sul valore doganale degli eventuali aggiustamenti dei prezzi operati re-

troattivamente, durante o a fine anno (i c.d. TP adjustments).

Nel recente passato, infatti, il tema delle modalità di riconciliazione dei valori rilevanti ai fini del Transfer Pricing e delle dogane ha molto impegnato le autorità fiscali e gli esperti della materia, arrivando fino all'individuazione di serie di possibilità operative, alternativamente applicabili in ragione delle diverse circostanze del caso di specie. Le Linee Guida, in quadro siffatto, sono assolutamente illuminanti, segnando un percorso che le imprese e le autorità fiscali e doganali nazionali devono ora necessariamente seguire, attivandosi con una necessaria regolazione a livello locale.

In sostanza, il punto cruciale della posizione del massimo organismo mondiale competente in materia sta nel riconoscimento del fatto che i valori internazionalmente regolati ai fini doganali ed ai fini dell'imposizione diretta perseguono lo stesso identico scopo, ossia che gli scambi internazionali di beni (e servizi) siano resi sotto l'egida del principio di derivazione anglosassone dell'*arm's length* (ossia, in sintesi, alle condizioni ed al prezzo di mercato praticato fra parti indipendenti).

Senza necessità di alcuna determinazione a forfait, il principio sta nel fatto che il prezzo

di transazione non deve essere mai alterato dai legami tra le parti ed è il valore di Transfer Pricing ad entrare nel sistema doganale, accettabile - o, meglio, valutabile - dalle autorità di frontiera quale sinonimo di adozione, da parte dell'impresa, di una politica di pricing corretta ed aderente ai principi OCSE.

L'Organizzazione Mondiale delle Dogane, in sostanza, legittima le politiche di Transfer Pricing quali strumento di ausilio di analisi per le Amministrazioni Doganali, utile per valutare la bontà e la correttezza degli importatori e degli esportatori parti di gruppi multinazionali.

Quanto agli aggiustamenti a posteriori, la cui gestione doganale rappresenta un serio problema sul piano operativo, l'Organizzazione Mondiale delle Dogane propone il tema degli accordi preventivi in grado anche di differire le dichiarazioni doganali definitive a tempi successivi alle operazioni di import-export, una volta che il prezzo *arm's length* sia formalmente fissato.

L'intervento dell'OMD è dunque di particolare importanza ed utilità e del resto la problematica dei prezzi di trasferimento è ormai nota agli operatori e rappresenta anche in Italia un argomento di acceso dibattito, volto alla definizione di un sistema chiaramente "a doppio impatto", di assoluto rilievo sia ai fini della determinazione del reddito di impresa, sia ai fini dell'applicazione della fiscalità di confine.

Benedetto Santacroce

Trasferibilità dei titoli d'importazione



La regola è che i titoli di importazione sono trasferibili.

Nel senso che il soggetto in possesso di un titolo può liberamente cederlo ad un terzo, il quale, a sua volta, potrà legittimamente presentarlo alla Dogana ed utilizzarlo per importare la merce in esso indicata.

È questa la regola generale fissata dal Regolamento CEE n. 376 del 2008, ed è motivata dalla circostanza che, chiunque lo utilizzi, la quantità di merce estera importabile nella Comunità alle condizioni fissate dalle specifiche normative comunitarie non varia, in quanto vengono rilasciati titoli solo per le quantità ammesse ai vari contingenti.

Non così per i titoli AGRIM che sono utilizzabili all'importazione soltanto dal soggetto al quale sono stati rilasciati dal competente Ministero.

Essi, cioè, a differenza dei titoli in generale, non sono cedibili.

Di norma la intrasferibilità dei titoli Agrim è giustificata dalla circostanza che si vuole evitare

l'accaparramento di quote rilevanti di mercato.

Altra misura volta a tutelare la concorrenza è che nessun importatore può presentare più domande per il rilascio di titoli AGRIM per uno specifico contingente.

Il divieto di trasferibilità del titolo AGRIM potrebbe essere, di fatto, aggirato consentendo che l'accaparramento del mercato avvenga da parte di uno o più soggetti che acquistino tutta la merce nel paese di produzione, seppur non in possesso di quote disponibili per importarla tutta nella Comunità.

Ad oggi è del tutto lecito che il prodotto acquistato nel paese di produzione venga esportato verso la Comunità presentando alla dogana estera la relativa bolletta di esportazione munita di tutte le certificazioni utili, ma non del titolo AGRIM che viene richiesto all'importatore solo all'atto dell'importazione nella Comunità.

In particolare alla dogana

estera, all'atto dell'esportazione viene presentata: la fattura originale nella quale era indicato quale acquirente il soggetto "accaparratore", la documentazione sanitaria, sempre intestata alla stesso, e la polizza di carico nella quale deve essere rispettata la condizione del trasporto diretto.

La merce, ancora viaggiante (ancor prima, cioè, di raggiungere la dogana italiana) viene rivenduta ad un soggetto italiano che è in possesso di un regolare titolo AGRIM.

La doppia cessione, quella dal produttore estero al soggetto accaparratore e quella da quest'ultimo al titolare del titolo Agrim di merce ancora allo "stato estero" produce, di fatto, gli stessi effetti della cessione del titolo.

In concreto può succedere (come di fatto è successo) che la merce importata dal soggetto in possesso del titolo Agrim venga, poi, rivenduta di nuovo al soggetto "accaparratore" dalla

quale era stata acquistata allo "stato estero".

Tale comportamento può essere ritenuto illegittimo se volto ad eludere il divieto di cessione del titolo Agrim, circostanza, quest'ultima che può vedere in qualche modo, chiamato in causa anche lo spedizioniere doganale rappresentante diretto in dogana.

Sul punto si segnala la sentenza n. 4624/47/2015 della CTR di Napoli, Sez. 47^a, che ha riconosciuto che il rappresentante diretto che abbia correttamente adempiuto al proprio mandato non è responsabile di eventuali illeciti commessi dall'importatore della merce.

In particolare i giudici hanno ritenuto non applicabile l'art. 201, comma 3, secondo paragrafo, del CDC quando lo spedizioniere, che agisce in regime di rappresentanza diretta, abbia adempiuto correttamente il proprio mandato acquisendo documentazione originale ed autentica. Testualmente:

"Il Collegio, preliminarmente rileva di non condividere l'iter logico seguito dai primi Giudici nell'interpretazione della responsabilità solidale dello spedizioniere doganale nel caso di specie, partendo proprio dall'interpretazione della norma relativa e cioè il

Regolamento CE n. 2913/92.

Infatti secondo i primi Giudici l'articolo 201, comma 3, del sopradetto Regolamento, individuata fra i soggetti su cui incombe l'obbligazione doganale tutti coloro che hanno fornito i dati necessari alla stesura della dichiarazione e di quanti avrebbero dovuto essere a conoscenza della loro erroneità; tale indicazione viene ulteriormente suffragata dal disposto dell'articolo 202 che precisa che l'obbligazione doganale sorge al momento dell'introduzione irregolare e del contenuto dell'articolo 213, che espressamente prevede che quando per una medesima obbligazione doganale vi sono più debitori essi sono tenuti in solido.

Ma a tal proposito il Collegio rileva che l'appellante dimostra documentalmente di non aver mai fornito i dati per la stesura della dichiarazione ma, al contrario, di averli acquisiti dalla documentazione originale ricevuta dal suo mandante e sulla base di tali documenti originali ha provveduto a svolgere il proprio mandato consistente nella corretta compilazione della dichiarazione doganale e della liquidazione dei relativi diritti senza che nessuna irregolarità sia stata riscontrata in questa fase, ed infatti la Dogana ha proceduto regolarmen-

te allo svincolo della merce.

Il Collegio rileva ancora che la dichiarazione doganale e tutta la documentazione ad essa allegata rappresentavano che la merce importata da, titolare di un regolare certificato Agrim era stata acquistata allo "stato estero" dalla (come da fatture versate in atti) e che la fase successiva allo svincolo della merce, ossia del trasporto delle singole partite di ... ai magazzini della ... non deve essere controllata dallo spedizioniere doganale, avendo egli precedentemente adempiuto completamente al proprio mandato".

Ancora la sentenza ha espresso i due seguenti principi:

- L'articolo 203, punto 1, del summenzionato CDC esclude che possa essere chiamato a rispondere dell'adempimento dell'obbligazione doganale chi ha agito in nome e per conto del proprietario della merce transitata in dogana presentando documentazione vera ed autentica.

- Nessun danno erariale è ravvisabile, né per le casse dello Stato italiano, né per quelle della Comunità, in quanto ciascun importatore era in possesso di regolare titolo Agrim.

Giovanni Gargano
Francesco Pagnozzi
Studio Gargano



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

Con la circolare prot. 65329/RU del 08/06/2015 l'Agenda delle Dogane e dei Monopoli ha recepito in toto la recentissima sentenza della Corte di Cassazione n. 11088 del 28/05/2015, ultima di una serie di sentenze che garantiscono il diritto del contribuente nella fase precontenziosa.

Quest'ultima sentenza ha, infatti, affermato che l'atto impositivo sottoscritto - e dunque "emanato" dal funzionario dell'Ufficio in data anteriore alla scadenza del termine di cui all'art. 12, comma 7, L. 212/2000 è illegittimo, per violazione della disciplina del contraddittorio endoprocedimentale, ancorché la relativa notifica al contribuente sia effettuata dopo tale scadenza.

Tale principio vale anche nel caso in cui tra lo spirare del termine di sessanta giorni dalla consegna del processo verbale di constatazione e l'emissione del successivo accertamento il contribuente non abbia presentato osservazioni e richieste.

Sono questi i principi di diritto affermati dalla Corte di Cassazione nella sentenza in commento, in relazione ad un caso nel quale la verifica fiscale si era conclusa il 22.09.2010, mentre l'accertamento era stato emesso il 18.11.2010, notificato il 23.11.2010 e ricevuto dal contribuente il 25.11.2010.

I giudici di legittimità hanno rigettato il ricorso per Cassazione proposto dall'Agenda delle Entrate contro la sentenza di secondo grado che aveva annullato l'avviso di accertamento, ri-

Diritto del contribuente nel precontenzioso

tenendo che lo stesso fosse stato emesso *ante tempus*, specificando che, ai fini del computo del termine di sessanta giorni occorre prendere come riferimento la data del rilascio del processo verbale di constatazione e quella della emissione (sottoscrizione) dell'avviso di accertamento.

Nel caso di specie, pertanto, erano trascorsi solo 57 giorni, a nulla valendo la notifica effettuata dall'Ufficio in data successiva alla scadenza del sessantesimo giorno.

Con la pronuncia in commento, i giudici di legittimità si sono dimostrati più garantisti nei confronti del contribuente ed hanno dimostrato di non condividere le differenti posizioni in precedenza assunte dalla Suprema Corte con le sentenze n. 15648 e 25118 del 2014.

In particolare, con la sentenza n. 15648/14, la Corte aveva cassato la sentenza di merito che aveva annullato l'atto impositivo formato e sottoscritto prima della scadenza del termine di cui alla Legge n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, ma notificato dopo tale scadenza, sostenendo che non sussisteva alcuna violazione del contraddittorio, in quanto, finché l'atto resta nella sfera interna dell'amministrazione - e, dunque, prima della notifica - non è idoneo a costituire esercizio della potestà impositiva.

Con la seconda pronuncia, la n. 25118/2014 invece, la Corte, sempre con riferimento ad un avviso di accertamento emesso prima dei sessanta giorni dal rilascio del processo verbale di constatazione, ma notificato in data successiva, aveva statuito che, poiché nel caso al suo esame non risultava che il contribuente avesse presentato all'Ufficio osservazioni o richieste nel termine di sessanta giorni dalla consegna del verbale di verifica, il mancato rispetto del contraddittorio anticipato non aveva determinato alcun concreto pregiudizio all'esercizio dei mezzi di tutela accordati dall'ordinamento; cosicché il contribuente non aveva interesse concreto alla censura proposta.

Con la pronuncia in commento, invece, la Corte di Cassazione (in linea con la precedente sentenza delle Sezioni Unite n. 18184/13) si pone su una linea maggiormente garantista per il contribuente, affermando che la violazione del diritto al contraddittorio precontenzioso sussiste quando l'avviso di accertamento venga emesso dal funzionario prima della scadenza dei sessanta giorni dalla data del rilascio del processo verbale di constatazione, indipendentemente, dunque, dal fatto che la notifica sia avvenuta successivamente e a nulla valendo la mancata produzione di memorie difensive.

A tali conclusioni si giunge, secondo la Corte, valorizzando il dettato letterale dell'art. 12, comma 7 della L. 212/2000, che testualmente afferma "l'avviso di accertamento non può essere emanato", espressione che "non può essere intesa come equivalente a "non può essere notificato o, comunque, altrimenti portato a conoscenza legale del contribuente".

E ciò - spiega la Corte - "per due ordini di considerazioni. In primo luogo perché la notificazione è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo, dell'atto amministrativo di imposizione tributaria cosicché, quando l'atto impositivo viene notificato, o comunque portato a conoscenza del destinatario, esso è già esistente e

perfetto, il che significa che è già stato "emanato"...

In secondo luogo, perché ... la norma in esame tende a garantire il contraddittorio procedimentale, ossia a consentire al contribuente di far valere le proprie ragioni nel momento stesso in cui la volontà impositiva si forma quando l'atto impositivo è ancora in fieri", ragion per cui l'Ufficio deve "attendere il decorso del termine previsto dalla legge per la formulazione delle osservazioni e richieste del contribuente, prima di chiudere il procedimento di formazione dell'atto, ossia prima che lo stesso venga redatto in forma definitiva e, quindi, datato e sottoscritto dal funzionario che ha il potere di adottarlo; vale a dire, come appunto la legge recita, venga "emanato".

L'Agenzia delle Dogane, a seguito di tale ultima pronuncia della Corte di Cassazione, e ritenendo applicabile i principi dettati dalla stessa anche nel caso di revisione di accertamento effettuata "d'ufficio ed in ufficio", condivide perfettamente che l'atto di accertamento sottoscritto (cioè "emanato") dal funzionario prima della scadenza del termine di 60 giorni (30 per i diritti doganali) è illegittimo per violazione della disciplina del contraddittorio procedimentale di cui al citato art. 12, comma 7 della Legge n. 212/2000, anche se la relativa notifica al contribuente sia stata effettuata dopo tale scadenza,

Giovanni Gargano
Vincenzo Guastella
 Studio Gargano



STUDIO DOGANALE

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

Dott. Franco Mestieri
 Spedizioniere Doganale

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

Consulenze in :

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



Roma 24 luglio 2015

COMUNICATO

La Convenzione RC professionale per gli Spedizionieri Doganali: confermata l'intesa AON/AIG anche per il biennio 2015-2016

Nel corso della riunione del Consiglio Nazionale tenutasi lo scorso *24 marzo 2015* è stato formalizzato l'affidamento della Convenzione RC Professionale alla compagnia assicuratrice AIG EUROPE LIMITED, gestita per il tramite del Broker AON S.p.A.

Rispetto al passato le variazioni più significative sono le seguenti:

- È stato differenziato il costo tra chi svolge attività solamente in rappresentanza Diretta e chi utilizza anche il regime della rappresentanza Indiretta;
- È stato creato un portale AONPROF, sul quale ci si potrà registrare direttamente o con l'ausilio del broker AON, che consentirà di eseguire il pagamento con Carta di Credito, oltre che con il tradizionale bonifico, direttamente ad AIG per il tramite del broker (abbiamo chiesto e ottenuto di semplificare la procedura; **tutti i pagamenti saranno fatti direttamente al broker AON**);
- Tramite accesso al portale, con username e password dedicate, sarà possibile accedere a tutta la documentazione contrattuale in ogni momento, stamparla o salvarla sul proprio PC;
- La scadenza annuale delle polizze è stata portata al 31 luglio.

Per i rinnovi la Compagnia ha concesso *trenta giorni di proroga*, per cui chi è già assicurato in convenzione, una volta ottenuti termini di rinnovo potrà perfezionare la copertura entro il 14 settembre senza incorrere in nessuna sospensione della garanzia;

Per le nuove adesioni nulla è cambiato: per quelle pervenute nei giorni precedenti la scadenza annuale, la copertura decorrerà dalle ore 24.00 del 14.08.2015; per le adesioni successive a tale termine, la copertura decorrerà dalle ore 24.00 del giorno di pagamento.

In ogni caso, la scadenza della copertura sarà fissata alle ore 24.00 del **31 luglio 2016**.

Come già nel precedente rinnovo, anche quest'anno l'obiettivo è rendere la Convenzione il più rispondente possibile alle necessità della categoria, calandola nella realtà e nella gestione quotidiana del rischio.

La massiccia adesione alla convenzione, che auspichiamo si incrementi anche quest'anno, ci ha dato la possibilità di:

- conoscere la sinistrosità della polizza, per cui grazie agli accordi presi con AON e AIG abbiamo piena conoscenza delle fattispecie più frequenti a differenza di quando si verifica con le coperture assicurative individuali;
- dare finalmente vita ai primi casi di resistenza legale concordata con la Compagnia contro l'applicazione di sanzioni amministrative alquanto discutibili.

Vi invitiamo quindi a confermare e incrementare la vostra partecipazione al nostro Programma Assicurativo!

Pubblicheremo nei prossimi giorni il link al sito predisposto per la gestione dei rinnovi, delle adesioni e delle relative condizioni economiche.

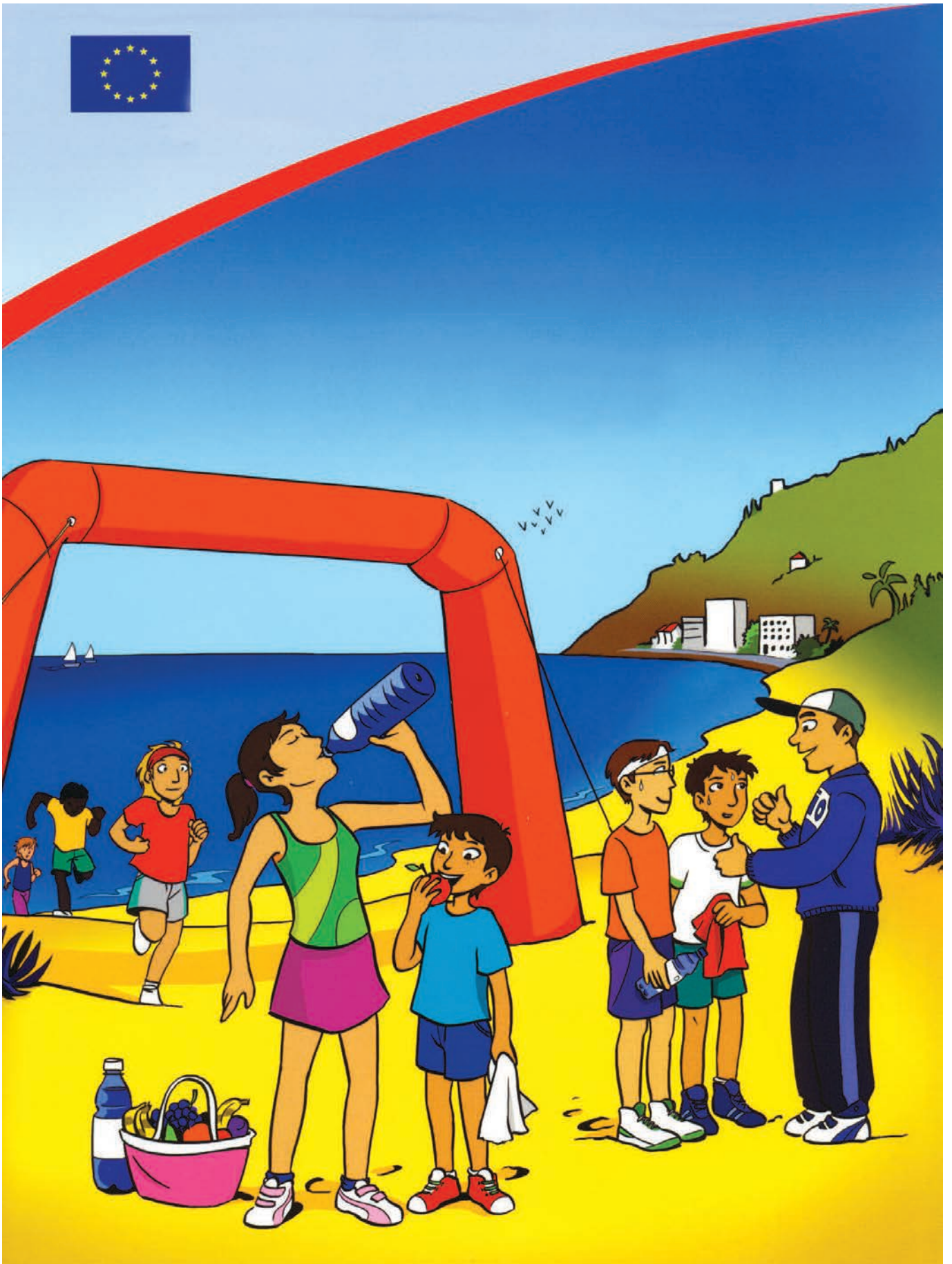
Per avere ulteriori informazioni contattare:

AON SPA

Email: respedizionieridoganali@aon.it

Alessandra Baietti - 010.8989234

Paolo Morelli - 010.8989474 - 3357005203



L'Europa e l'alimentazione

L'Unione Europea ha 500 milioni di consumatori, che richiedono tutti un regolare approvvigionamento di alimenti sani e nutrienti a prezzi accessibili. Vi sono comunque, numerose sfide, attuali e future. Per far fronte a queste sfide l'UE ha istituito e attuato la PAC.

Avvviata nel 1962 la politica Agricola comune - PAC - è un partenariato tra agricoltura e società, tra l'Europa e i suoi agricoltori.

I suoi obiettivi principali sono:

- migliorare la produttività agricola, in modo da assicurare ai consumatori approvvigionamenti alimentari stabili a prezzi accessibili;

- garantire agli agricoltori europei un tenore di vita dignitoso.

Ora, cinquant'anni dopo, l'Unione Europea - UE deve affrontare altre sfide:

- la sicurezza alimentare - a livello mondiale la produzione di alimenti dovrà raddoppiare per alimentare una popolazione mondiale di nove miliardi di persone nel 2050;

- i cambiamenti climatici e la gestione sostenibile delle risorse naturali;

- la tutela delle campagne nell'UE e il mantenimento in vita dell'economia rurale.

La PAC è una politica comune a tutti gli stati membri dell'Unione Europea, gestita e finanziata a livello europeo

con risorse del bilancio annuale dell'UE.

L'UE è nota in tutto il mondo per i suoi prodotti alimentari e le sue tradizioni culinarie, con le sue eccezionali risorse agricole l'UE può e deve svolgere un ruolo fondamentale nel garantire la sicurezza alimentare dell'intero pianeta.

L'Europa è rinomata per la sua ricca gamma di alimenti, vino e birra di qualità, frutto delle sue grandi tradizioni culinarie.

Nel corso degli anni ha sviluppato una serie di strumenti per garantire prodotti alimentari sicuri e di elevata qualità, come ad esempio le norme di commercializzazione, i sistemi di qualità per designare i prodotti con caratteristiche specifiche, i sistemi di certificazione e le norme in materia di igiene.

Norme di commercializzazione

Queste norme esistono per la maggior parte dei prodotti agricoli. Definiscono le categorie di prodotti, le norme minime da rispettare e taluni requisiti in materia di etichet-

tatura. Offrono informazioni ai consumatori, ad esempio, sull'origine o sulla varietà degli ortofruttili, e permettono loro di paragonare i prezzi dei prodotti di qualità equivalente.

Infine, facilitano gli scambi in Europa.

Regimi Europei di qualità per designare i prodotti con caratteristiche specifiche

Per questi prodotti, caratterizzati in modo particolare dalla loro origine geografica, vi sono due marche: "denominazione di origine protetta" (DOP) e "indicazione geografica protetta" (IGP). Qual è la differenza?

- Il marchio DOP (denominazione di origine protetta) designa un alimento prodotto in tutte le sue fasi in una regione determinata, grazie ad abilità riconosciute e con ingredienti locali, le cui caratteristiche sono legate all'origine geografica. Tra i prodotti DOP si annoverano molti formaggi (Queso Manchego, Feta), salumi (Prosciutto di S. Daniele), oli d'oliva (Umbria, Kalamata,

Montoro-Adamuz), nonché prodotti ortofrutticoli e, naturalmente, numerosi vini.

- Il marchio IGP (indicazione geografica protetta) designa un alimento la cui qualità o reputazione è legata ad una regione nella quale si svolge almeno una fase della produzione. Come esempi si possono citare diverse birre (Munchener Bier, Ceskobudejovické pivo), carni (Scotch Beef, vari tipi di pollame francese), oltre a prodotti della panetteria e della pesca (in particolare lo Scottish Farmed Salmon).

Agricoltura biologica

Esiste un marchio europeo specifico per i prodotti biologici,

che garantisce il rispetto delle norme di produzione europee in materia di agricoltura biologica.

Quest'ultima rispetta i cicli naturali delle piante e degli animali, limita il più possibile l'impatto delle attività umane sull'ambiente e utilizza metodi di produzione rigorosamente conformi ad una normativa europea precisa e rigorosa.

Regimi di certificazione

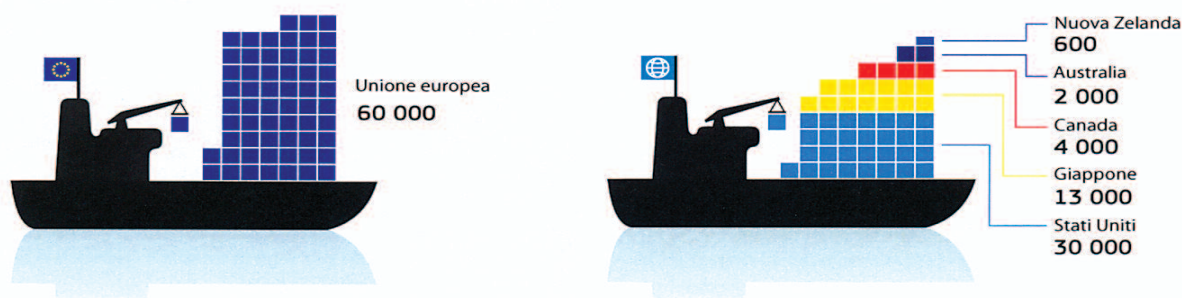
I regimi volontari di certificazione della qualità alimentare garantiscono il rispetto di un disciplinare che può includere, tra l'altro, prescrizioni relative alla tutela dell'ambiente e del be-

nessere degli animali, alle caratteristiche organolettiche o al commercio equo e solidale. La commissione europea ha emanato orientamenti per armonizzare tutti questi regimi, limitarne i vincoli imposti ai produttori ed evitare che il consumatore sia indotto in errore.

Norme di igiene

Queste norme si applicano lungo tutta la catena alimentare per i prodotti alimentari originari dell'UE e importati dai paesi terzi. La strategia di sicurezza alimentare dell'UE è basata su norme relative alla sicurezza dei prodotti destinati al consumo umano o animale, su consulenze scientifi-

IMPORTAZIONI DI PRODOTTI AGRICOLI DAI PAESI IN VIA DI SVILUPPO



che indipendenti e accessibili al pubblico, su misure di controllo e sul diritto dei consumatori di operare scelte basate su informazioni complete. Inoltre, attraverso le misure di sviluppo rurale e gli aiuti alla promozione, la commissione e i paesi dell'UE sostengono gli agricoltori che si impegnano sul fronte della qualità.

L'UE apre il suo mercato ai paesi in via di sviluppo

L'Unione Europea è di gran lunga il principale importatore

mondiale di prodotti alimentari. Con la sua politica di sviluppo l'UE aiuta i paesi in via di sviluppo a vendere i loro prodotti agricoli sul suo territorio.

L'attuazione di questa politica prevede la concessione di un accesso preferenziale al mercato dell'UE.

Ogni anno l'UE importa dai paesi in via di sviluppo prodotti alimentari per un valore di circa 60 miliardi di euro, ossia più di quanto importano complessiva-

mente gli altri 5 importatori - Stati Uniti, Giappone, Canada, Australia e Nuova Zelanda.

L'UE ha estese relazioni commerciali e dico operazioni con i Paesi terzi con blocchi regionali e commerciali.

Inoltre ha concluso o sta negoziando accordi commerciali bilaterali con i paesi limitrofi e con altri paesi terzi, nonché accordi di partenariato economico con i paesi in via di sviluppo.

L'Europa è uno dei principali esportatori di prodotti alimentari di qualità

Grazie al clima favorevole, ai terreni fertili e alle competenze tecniche dei suoi agricoltori, l'Europa è uno dei principali produttori mondiali di prodotti agricoli. A livello planetario, la produzione di cibo dovrà raddoppiare per alimentare nove miliardi di persone (stima della popolazione mondiale nel 2050).

Attraverso la PAC (politica agricola comune) l'UE svolge un ruolo significativo nel far fronte a questa sfida e per questo motivo è necessario continuare ad investire nel settore agricolo. Il volume, la diversità e la qualità dei suoi prodotti fanno dell'Unione Europea uno dei maggiori esportatori. L'UE è difatto il maggiore esportatore di prodotti agricoli (principalmente prodotti trasformati e con elevato valore aggiunto).

L'Unione Europea è un dei membri più importanti e attivi dell'Organizzazione mondiale del commercio (OMC) e svolge un ruolo costruttivo nell'elaborazione di norme comuni innovative e lungimiranti per il commercio mondiale, inclusa l'agricoltura. Sostenendo il ruolo dell'OMC, l'UE aiuta a mantenere un sistema di scambi libero, equo e aperto per tutti i paesi del mondo.

ESPORTAZIONI UE PER SETTORE

Macchine e apparecchi: 21%

Sostanze chimiche: 11%

Prodotti farmaceutici: 8%

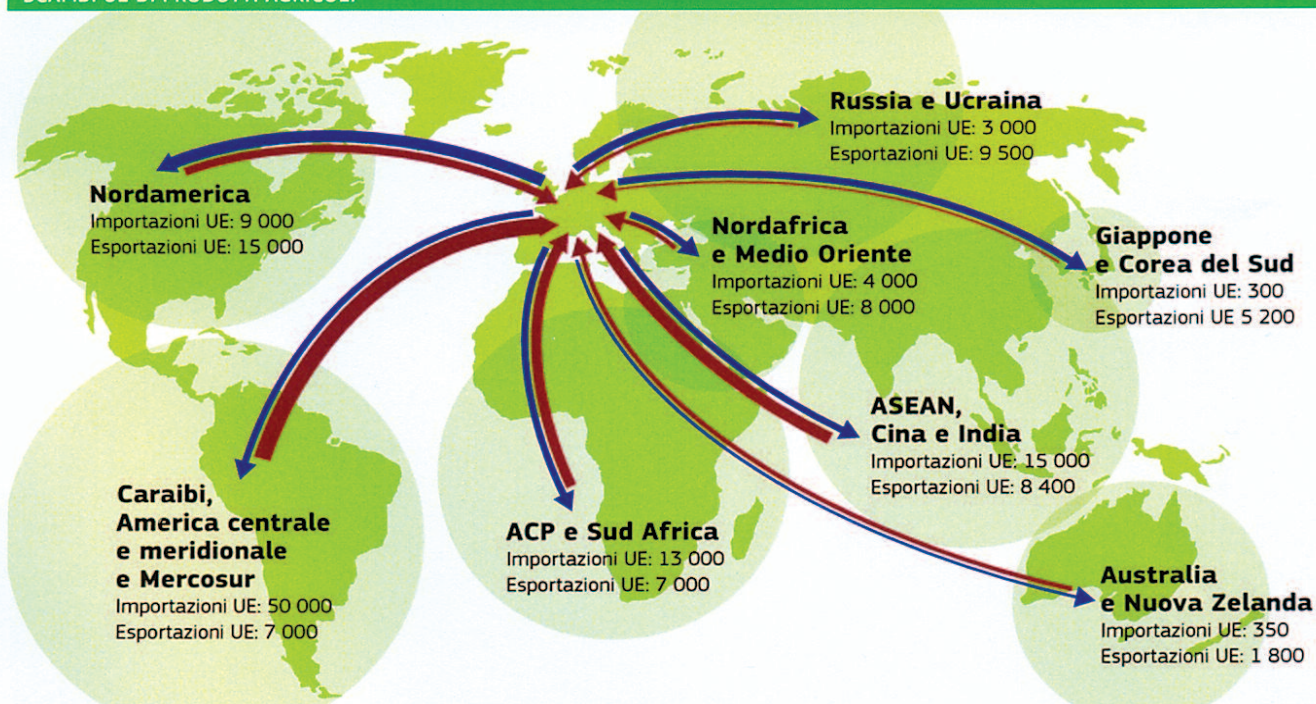
Agricoltura: 7%

Veicoli e pezzi di ricambio: 6%

Tessili: 3%

Materiale da costruzione: 2%

SCAMBI UE DI PRODOTTI AGRICOLI





Suggerimenti per mantenersi sani, forti e intelligenti

- 1) **Non mettere troppo cibo nel piatto!** Smetti di mangiare quando sei sazio.
- 2) **Le verdure fanno bene!** Non devono necessariamente essere noiose, quindi divertiti a colorare il piatto con alimenti sani!

Mangia verde: spinaci, broccoli, piselli, zucchini, fagiolini.

Mangia arancione: carote

Mangia giallo: patate

Mangia rosso: pomodori, peperoni

Mangia viola: melanzane

Mangia bianco: soia, cavolo

Evita verdure fritte o verdure servite con panna, formaggi o salse a base di burro. Usa piuttosto l'olio d'oliva!

- 3) **Assumi il calcio per le tue ossa.** Per avere ossa forti bevi latte scremato o parzialmente scremato e altri prodotti derivati dal latte, come lo yogurt.
- 4) **Mangia frutta ogni giorno durante i pasti o come spuntino!**
La frutta è piena di vitamine e ti darà il pieno di energie.
- 5) **Usa meno sale, zuccheri e grassi!**
- 6) **Muoviti!** l'esercizio fisico è importante perché sviluppa i muscoli e brucia le calorie. Anche attività semplici come giocare all'aria aperta ti fanno sentire meglio.
- 7) **Bevi acqua** invece di bibite zuccherate.



La Commissione europea ha pubblicato nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea, serie C 157 del 12 maggio 2015, gli "orientamenti per i controlli doganali sulle spedizioni transfrontaliere di rifiuti"¹⁾.

Il regolamento (CE) n. 1013/2006 relativo alle spedizioni di rifiuti, integra nel sistema giuridico dell'UE disposizioni di diritto internazionale stabilite dalla convenzione di Basilea del 22 marzo 1989 sul controllo dei movimenti transfrontalieri di rifiuti pericolosi e del loro smaltimento e dalla decisione OCSE C(2001) 107/def. sul controllo dei movimenti transfrontalieri di rifiuti destinati al recupero, mentre il regolamento (CE) n. 1418/2007 della Commissione, stabilisce norme specifiche per i rifiuti dell'elenco verde²⁾ esportati per il recupero verso alcuni paesi ai quali non si applica la decisione OCSE.

Inoltre va segnalato che il regolamento UE sulle spedizioni di rifiuti può essere integrato dalla legislazione nazionale che stabilisce le modalità di esecuzione.

Le autorità doganali, che hanno il compito di controllare le merci importate ed esportate, devono avere un livello relativamente elevato di conoscenze e competenze nei settori in cui è previsto un loro intervento. Inoltre, visto che questi regolamenti non sono specificamente destinati alle autorità doganali, è necessario che queste ultime collaborino con le altre autorità nazionali compe-

Spedizioni transfrontaliere

a cura di Mauro Giffoni

tenti. Gli orientamenti sono stati redatti nell'ambito di un gruppo di lavoro ad hoc costituito dai rappresentanti delle dogane e delle altre autorità nazionali competenti degli Stati membri. L'obiettivo è quello di aiutare le autorità doganali a effettuare controlli sulle spedizioni di rifiuti, oltre che ad aiutare le dogane e le autorità nazionali competenti a migliorare i metodi di cooperazione e a sviluppare buone pratiche amministrative. Tuttavia, è necessario ricordare che questi orientamenti non possono essere considerati obbligatori.

Secondo la Commissione, la cooperazione tra le autorità doganali e le altre autorità nazionali competenti dovrebbe basarsi su un accordo che contempli tutti gli aspetti necessari di un'azione congiunta, onde garantire che il processo di identificazione di eventuali spedizioni illegali si svolga in maniera adeguata.

È necessario anche prevedere una cooperazione tra le autorità doganali degli Stati membri dell'UE, per permettere la condivisione di informazioni riservate, per determinare il rischio e per lo scambio di buone prassi, oltre un'efficace cooperazione con i paesi terzi per il controllo delle

esportazioni di rifiuti. Negli orientamenti è stata prevista anche una sezione relativa alla "documentazione utile", al fine di applicare il più possibile in modo armonizzato questi regolamenti sui rifiuti. Per esempio, la Commissione consiglia di utilizzare le linee guida pratiche per la classificazione dei rifiuti dell'elenco verde redatte dalle autorità austriache.

Se questi orientamenti dovrebbero essere di aiuto per le autorità doganali e le altre autorità nazionali competenti nel corso dei controlli sulle spedizioni di rifiuti, a nostro parere non chiariscono tutti i dubbi che possono avere gli operatori economici in questa materia molto complessa, per esempio per capire se un loro prodotto deve essere considerato un prodotto usato oppure un rifiuto: ci sono casi in cui alcuni Stati membri trattano uno stesso prodotto in modo diverso, creando delle distorsioni di commercio notevoli.

Inoltre sarebbe utile creare una tabella di correlazione tra i codici dei rifiuti elencati nella convenzione di Basilea con i codici della nomenclatura combinata. Per gli operatori economici sarebbe una garanzia supplementare che il loro prodotto viene spedito utilizzando il codice corretto.

1) Ai sensi del regolamento (CE) n. 1013/2006, s'intende per "rifiuto", "qualsiasi sostanza od oggetto di cui il detentore si disfi, o abbia deciso o abbia l'obbligo di disfarsi".

2) Per « rifiuti dell'elenco verde » s'intendono i rifiuti non pericolosi e/o rifiuti che comportano pochi o inesistenti rischi ambientali, classificati nell'allegato III, III A e V (elenco B) del regolamento UE sulle spedizioni di rifiuti.

Giurisprudenza com

Osservatorio di giurisprudenza comunitaria e nazionale

Corte di Giustizia, Sezione V, sentenza 25/6/2015, causa C-187/14 – Pres. e Rel. von Danwitz – Skatteministerietn c/ DSV Road A/S

Codice doganale comunitario – Articoli 203 e 204 – Disposizioni di applicazione del Codice – Articolo 859 – Regime del comunitario transito esterno – Nascita dell’obbligazione doganale – sottrazione oppure no al controllo doganale – Inadempimento di un’obbligazione – Presentazione tardiva delle merci all’ufficio di destinazione – Merci rifiutate dal destinatario e rispedite senza essere state presentate all’ufficio doganale – Merci nuovamente sottoposte al regime di transito esterno mediante una nuova dichiarazione – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 168, lettera e) – Detrazione dell’IVA all’importazione da parte del trasportatore

L’articolo 203 del Codice doganale comunitario, come modificato dal regolamento (CE) n. 1791/2006 del Consiglio, del 20 novembre 2006, deve essere interpretato nel senso che un’obbligazione doganale non sorge in base a tale articolo per il solo fatto che merci sottoposte ad un regime di transito comunitario esterno, dopo un tentativo di consegna rimasto in-

fruttuoso, siano riportate al porto franco di partenza senza essere state presentate né all’ufficio doganale del luogo di destinazione né all’ufficio doganale del porto franco, se viene accertato che queste stesse merci sono state in seguito trasportate nuovamente verso il loro luogo di destinazione nell’ambito di un secondo regime di transito comunitario esterno regolarmente appurato.

Per contro, nell’ipotesi in cui l’identità delle merci trasportate nell’ambito del primo e del secondo regime di transito comunitario esterno non possa essere dimostrata, in forza del suddetto articolo sorge un’obbligazione doganale.

L’articolo 204 del Codice doganale comunitario, quale modificato dal regolamento n. 1791/2006, in combinato disposto con l’articolo 859 delle disposizioni di applicazione del Codice, come modificato dal regolamento (CE) n. 214/2007 della Commissione, del 28 febbraio 2007, deve essere interpretato nel senso che la presentazione tardiva all’ufficio doganale del luogo di destinazione e nell’ambito di un secondo regime di transito comunitario esterno delle merci sottoposte ad un primo regime di transito comunitario esterno costituisce un inadempimento che fa sorgere un’obbligazione dogana-

le, a meno che non siano soddisfatte le condizioni previste dagli articoli 356, paragrafo 3 (oggi abrogato) o 859, secondo trattino, e punto 2, lettera c), di tale regolamento, circostanza che spetta al giudice del merito verificare.

L’articolo 168, lettera e), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d’imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che esso non osta ad una normativa nazionale che escluda la detrazione dell’imposta sul valore aggiunto all’importazione gravante sul trasportatore che non è né l’importatore né il proprietario delle merci di cui trattasi, ma che ne ha soltanto assicurato il trasporto e il trattamento doganale nell’ambito della sua attività di trasportatore di merci soggetto all’imposta sul valore aggiunto.

Corte di Giustizia, Sezione VII, sentenza 11/6/2015, causa C-58/14 – Pres. Bonichot, Rel. da Cruz Vilaca – Hauptzollamt Hannover c/ Amazon EU Sarl

Tariffa doganale comune – Nomenclatura combinata – Voce 8543 70 – Macchine ed apparecchi elettrici con una funzione specifica, non nominati né compresi altrove nel

unitaria e nazionale

capitolo 85 della nomenclatura combinata – Sottovoci 8543 70 10 e 8543 70 90 – Lettore di libri elettronici (ebook reader) con funzioni di traduzione o di dizionario

La nomenclatura combinata figurante 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, come modificato dal regolamento (UE) n. 861/2010 della Commissione Europea, del 5 ottobre 2010, deve essere interpretata nel senso che un lettore di libri elettronici (ebook reader) avente una funzione di traduzione o di dizionario debba essere classificato, qualora tale funzione non costituisca quella principale dello stesso, circostanza che spetta al giudice nazionale adito per il merito verificare, nella sottovoce 8543 70 90 e non nella sottovoce 8543 70 10.

Commissione Tributaria Provinciale di Milano, Sezione III, sentenza 10/6/2015, n. 5180 – Pres. e Rel. Fugacci – XY S.r.l. c/ Ufficio delle Dogane di Milano 3

Sanzioni amministrative all'importazione – Art. 303 del d.P.R. n. 43/1973, nel testo riformulato dal d.l. n. 16/2012 – Critério di applicazione

Dal testo dell'art. 303 del d.P.R. n. 43/1973, come riformulato dal d.l. 16/2012, convertito dalla l. n. 44/2012, emerge che l'aggravante prevista dal terzo comma e le relative sanzioni sono applicabili esclusivamente nel caso in cui la differenza tra i diritti doganali complessivamente dovuti in base all'accertamento del maggior valore e quelli dichiarati superi il cinque per cento, dovendosi infliggere la sanzione di cui al primo comma ove tale differenza sia inferiore a tale soglia.

Commissione Tributaria Regionale di Genova, Sezione I, sentenza 13/4/2015, n. 401 – Pres. Soave, Rel. Venturini – XY S.r.l. c/ Ufficio delle Dogane di La Spezia

Art. 221, paragrafo 4, del codice doganale comunitario – Prescrizione dell'obbligazione doganale in presenza di un atto penalmente perseguibile – Termine triennale decorrente dalla data della dichiarazione – Inoltro di una notizia di reato oltre tale termine – Prescrizione - Sussiste

I principi di certezza del diritto e di stabilità dei rapporti giuridici non consentono di ritenere indefinitamente interrotto il termine prescrizione triennale dell'obbligazione doganale a

far data dal momento della scoperta di un fatto costituente reato e fino ad una pronuncia irrevocabile del giudice penale, in quanto in tal modo si finirebbe per prorogare sine die il termine per la contabilizzazione a posteriori, sul quale non possono influire eventuali disfunzioni amministrative nell'espletamento dei controlli ovvero eventuali impedimenti di mero fatto all'esercizio del diritto da parte dell'Amministrazione doganale, quale ad esempio la mancata tempestiva scoperta dell'illecito da cui origina la pretesa di maggiori dazi.

Pertanto, l'evento al quale deve essere ricollegato l'effetto della proroga del termine prescrizione (o del differimento di quello decadenziale) deve essere individuato nel primo atto della P.A. con il quale venga formulata una ipotesi suscettibile di configurare, anche astrattamente, un fatto illecito penalmente rilevante ("notitia criminis") idoneo ad incidere sul presupposto d'imposta. Solo se tale atto (notitia criminis) interviene nel triennio decorrente dalla data di accettazione della dichiarazione doganale opera la "proroga" predetta fino al definitivo accertamento compiuto dal Giudice penale in ordine alla sussistenza fatto-reato.

Alessandro Fruscione

Studio Santacroce-Procida-Fruscione



Accordo di Madrid

14 Aprile 1891

L'utilizzo fallace o fuorviante di marchi aziendali è stato inibito nell'ambito della disciplina sulle pratiche commerciali ingannevoli

Laddove un soggetto importi beni da Paesi terzi, indicando su alcuni prodotti il proprio marchio, unitamente ad altri riferimenti propri della ditta importatrice.

Tali indicazioni, infatti, potrebbero indurre in errore il compratore della merce, nonché il consumatore finale della stessa in ordine all'effettiva origine del prodotto.

In tali fattispecie, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, laddove ravvisi la presenza di elementi suscettibili di costituire ipotesi di fallace indicazione di origine e in quanto tale di integrare la violazione dell'Accordo di Madrid del 14 aprile 1891 e dell'art. 517 c.p., può eseguire un fermo amministrativo sulle merci importate.

In tali casi, il soggetto importatore può chiedere la regolarizzazione della merce mediante l'apposizione di etichette con l'indicazione dell'esatto luogo di origine della merce ("made in...")⁽¹⁾.

La normativa internazionale e

nazionale in materia di false o fallaci informazioni di origine ha lo scopo di garantire il diritto del consumatore a una corretta informazione sull'effettiva origine dei prodotti.

A oggi non esistono (salvo per specifici prodotti, quali quelli agricoli, alimentari, cosmetici, medico-farmaceutici) norme che impongono l'obbligo di indicare, per i beni importati, l'origine geografica degli stessi: la normativa in materia è volta, tuttavia, a evitare che al consumatore siano fornite informazioni false, fallaci o ingannevoli in relazione all'origine.

Preliminarmente, occorre distinguere il concetto di "marchio" dalla "indicazione di origine" o "made in" del prodotto.

Il "marchio" è quel contrassegno che consente di individuare il produttore della merce su cui è apposto e ne garantisce la qualità, a prescindere dall'origine geografica della stessa.

Al riguardo, l'Amministrazione doganale ha provveduto a chiarire che:

“le funzioni di tale indicazione (il marchio di fabbrica) è volta essenzialmente a garantire al consumatore che il prodotto proviene da una specifica organizzazione e, quindi, che il prodotto stesso ha determinate caratteristiche qualitative e non anche a certificare il luogo della sua effettiva produzione”⁽²⁾.

La tutela della corretta indicazione di "provenienza" (dall'impresa rappresentata dal suo marchio) è un obbligo il cui rispetto è salvaguardato da norme di carattere sia penale che amministrativo.

La "corretta indicazione dell'origine geografica", invece, ovvero l'apposizione del "made in..." consente di conoscere l'origine geografica della merce e prescinde dalla nazionalità della ditta che appone il suo marchio di fabbrica sui prodotti.

È questo l'ambito che è stato in primis disciplinato dall'Accordo internazionale di Madrid del

1) La "regolarizzazione" prevista dall'Accordo di Madrid comporta, a seconda dei casi, l'esatta indicazione dell'origine ovvero l'asportazione dei segni e delle etichette che possono indurre nel consumatore un fraintendimento circa l'effettiva origine della merce.

2) Agenzia delle dogane, circolare 22 luglio 1989, n. 226, integrata dalla circolare 20 ottobre 1989, n. 302.

14 aprile 1891, ratificato dall'Italia con la l. 676 del 1967 e attuato con il d.p.r. 656 del 1968.

Ai sensi dell'art. 1 dell'Accordo, qualsiasi prodotto, recante una falsa o ingannevole indicazione di provenienza, in forza della quale venga individuato "direttamente o indirettamente" uno dei Paesi cui si applica l'Accordo quale luogo di origine del prodotto stesso, sarà sequestrato all'importazione.

Il sequestro sarà eseguito a cura dell'Amministrazione delle dogane, la quale ne avvertirà immediatamente l'interessato allo scopo di permettergli di regolarizzare la merce, nonché all'autorità giudiziaria.

Trascorsi sessanta giorni dalla comunicazione all'autorità giudiziaria senza che questa abbia disposto il sequestro della merce, gli Uffici doganali possono procedere alla restituzione della stessa previamente regolarizzata.

L'Accordo di Madrid ammette, pertanto, la possibilità di vendere un prodotto importato apponendovi il marchio dell'importatore, ma aggiunge che quando il venditore inserisce il proprio marchio su un prodotto importato deve riportare anche:

“l'indicazione precisa e a caratteri ben chiari del Paese o del luogo di fabbricazione o di produzione o da altra indicazione che valga a

*evitare qualsiasi errore sulla vera origine delle merci”*³⁾.

Nella suddetta norma si sintetizza la *ratio* dell'Accordo di Madrid, finalizzata a consentire al consumatore di acquisire tutte le informazioni in merito all'origine della merce, al fine di impedire che l'acquirente si crei un'idea non veritiera (ingannevole) sull'origine della merce che acquista.

Con specifico riferimento al contesto italiano, questa disposizione riveste grande attualità se correlata alla previsione di cui all'art. 6, lett. b) del Codice del Consumo⁴⁾, circa l'obbligo di indicare, nei prodotti destinati al consumatore, il:

“nome o ragione sociale o marchio e la sede legale del produttore o di un importatore stabilito nell'Unione europea”.

In particolare, tale norma stabilisce che tutti i prodotti commercializzati sul territorio italiano riportino, in modo visibile e leggibile, la sede legale del produttore o dell'importatore comunitario.

Pertanto, se tali requisiti sono presenti sui prodotti già all'atto della loro importazione, ai sensi dell'art. 3 dell'Accordo di Madrid, occorre indicare sui prodotti stessi, anche il paese di origine geografica⁵⁾.

Da quanto esposto sembra-

rebbe rilevarsi che l'obbligo di indicazione della provenienza geografica sussista qualora il venditore apponga il proprio marchio sul prodotto importato.

In realtà, la mera indicazione del "nome" di una ditta non comporterebbe l'obbligo di apporre il "made in..." sul corrispondente prodotto.

Tuttavia, laddove, oltre all'apposizione del marchio, risultino altri elementi identificativi della ditta importatrice (logo, sito web, cartina geografica del Paese o bandiere, ecc.), potenzialmente fallaci rispetto all'effettiva origine della merce, occorrerà verificare la sussistenza dei presupposti per la configurazione delle condotte illecite richiamate dall'Accordo di Madrid.

Ciò si evince dall'attenta lettura dell'art. 1, d.p.r. 656 del 1968⁶⁾, il quale dispone che:

“le merci per le quali vi sia il fondato sospetto che rechino una falsa o fallace indicazione di provenienza sono soggette a fermo (amministrativo) all'atto della loro introduzione nel territorio della Repubblica, a cura dei competenti uffici doganali che ne danno immediatamente notizia all'Autorità giudiziaria”.

Agli interessati è consentita,

3) Art. 3, Accordo di Madrid.

4) D. lgs. 6 settembre 2005, n. 206.

5) Secondo l'Agenzia delle dogane è possibile usare la dicitura "prodotto importato".

6) Disposizioni applicative dell'Accordo di Madrid.

tuttavia, la facoltà di chiedere la regolarizzazione della merce mediante l'esatta indicazione dell'origine effettiva dei beni importati.

A tal fine, è necessario apporre su ogni prodotto etichette indicanti l'esatto luogo di origine ovvero la dicitura "prodotto importato".

Il successivo art. 2, d.p.r. 656 del 1968, prevede che:

“qualora gli interessati abbiano proceduto alla regolarizzazione prevista dall'art. 2 dell'Accordo di Madrid (...) e siano trascorsi 60 giorni dalla comunicazione all'Autorità giudiziaria senza che questa abbia disposto il sequestro, gli uffici dogana-

nali potranno restituire le merci agli interessati”.

Al riguardo, occorre tuttavia segnalare che la regolarizzazione amministrativa della merce non influisce sull'eventuale procedimento penale instaurato a seguito di segnalazione da parte della Dogana alla Procura della Repubblica competente.

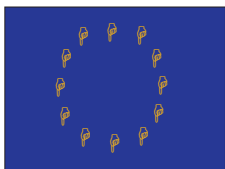
E invero, qualora la Dogana riscontri la violazione del suddetto Accordo potrà trasmettere una notizia di reato ex art. 517 c.p., ai sensi del quale:

“chiunque pone in vendita o mette altrimenti in circolazione opere dell'ingegno o prodotti industriali, con nomi, marchi o segni di-

stintivi nazionali o esteri, atti a indurre in inganno il compratore sull'origine, provenienza o qualità dell'opera o del prodotto, è punito con la reclusione fino a due anni e con la multa fino a 20.000 euro”.

Alla luce di quanto esposto è opportuno che le società che importano beni da Paesi terzi si adoperino per evitare fraintendimenti nei compratori circa l'effettiva origine dei prodotti, al fine di evitare il fermo amministrativo delle merci e l'eventuale segnalazione alla Procura della Repubblica di una notizia di reato.

Valentina Picco
Cristina Zunino



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



TAR Lazio: accise e rappresentanza diretta

Doganalisti ammessi alle procedure domiciliate in rappresentanza diretta per prodotti soggetti ad accisa, senza essere titolari di deposito fiscale

Il Tribunale Amministrativo Regionale, questa volta nella autorevole Sede per il Lazio, è intervenuto ancora una volta sul tema della rappresentanza in dogana con la sentenza 9177/2015, confermando la possibilità per i doganalisti di essere ammessi in via generale alle procedure semplificate/domiciliate di cui agli artt. 76 ss., CDC, nella veste di rappresentanti diretti. Il principio non è nuovo: era già stato affermato da Tar Toscana, con sentenza n. 653/2013, passata in giudicato (v. Il Doganalista, n. 5/2013, pag. 15).

La novità della pronuncia TAR Lazio consiste nel fatto che ora è stato riconosciuto il diritto del professionista ad esercitare in rappresentanza diretta, in procedura domiciliata, anche per prodotti soggetti ad accisa ed anche senza essere titolare di autorizzazione per l'esercizio di deposito fiscale accise.

Anche questa volta siamo stati testimoni diretti in questa interessante e nuova vicenda ed anche questa volta il processo è stato rapido: il ricorso è stato introdotto nell'autunno

2014 e si è concluso circa sei mesi dopo; grazie anche al fatto che è stata disposta la sospensione del provvedimento impugnato, circostanza che talvolta consente di usufruire di corsie preferenziali per la discussione del merito.

Il ricorrente, un doganalista in possesso dell'autorizzazione AEOC ed ammesso in via generale all'utilizzo delle procedure semplificate in rappresentanza diretta in virtù della sentenza TAR Toscana sopra citata, aveva richiesto l'estensione dell'autorizzazione ad operare in domiciliata anche per l'esportazione ed imbarco di provviste di bordo soggette ad accisa (tabacchi lavorati e liquori).

Il tutto, operando sempre in rappresentanza diretta dell'esportatore titolare di deposito fiscale accise, da cui i prodotti venivano estratti per essere avviati all'imbarco con la procedura dell'e-AD.

L'Ufficio delle Dogane competente a ricevere la richiesta, naturalmente, negava risolutamente questa possibilità.

Il diniego era basato sul fatto

che il richiedente non risultava titolare "di deposito fiscale, di deposito doganale o di deposito doganale gestito anche in regime di deposito fiscale", né risultava "tra i soggetti individuati dall'art. 26, comma 7 del D. Lgs. 504/1995" (che contiene disposizioni particolari in materia di gas naturali).

Apparentemente un caso senza speranza, dunque; anche perché l'Ufficio si richiamava al contenuto della Determinazione del Direttore Generale dell'Agenzia delle Dogane prot. n. 158326/RU del 14.10.2010, il cui art. 3, comma 2, specifica in effetti che "i prodotti soggetti ad accise di cui al D. Lgs. n. 26 ottobre 1995, n. 504 e successive modifiche sono ammessi al beneficio [delle procedure semplificate/domiciliate, n.d.r.] solo qualora il soggetto autorizzato risulti titolare di deposito fiscale, di deposito doganale," ecc., così come riportato dall'Ufficio nel provvedimento di diniego.

L'argomento opposto dall'Ufficio non ha convinto i giudici che, aditi dal professionista, hanno anche concesso in via

d'urgenza la sospensione cautelare del diniego, tanto appariva fondato il fumus del ricorso.

Discusso il merito dopo un'approfondita istruttoria, il TAR Lazio ha annullato il diniego, perché lo ha ritenuto (come ormai capita sempre più frequentemente) palesemente contrario al diritto comunitario con riferimento al noto disposto di cui all'art. 253, DAC.

Il diniego all'ampliamento dell'autorizzazione all'esercizio delle procedure domiciliate per prodotti soggetti ad accisa, invero, era piuttosto singolare.

Si consideri che il doganalista, oltre ad essere già stato ammesso in via generale all'esercizio delle "domiciliate" in rappresentanza diretta, era an-

che titolare di certificazione AEOC di livello "AA". È noto che il possesso della certificazione AEO è condizione necessaria e sufficiente per ritenere soddisfatti i requisiti per essere ammessi all'esercizio delle procedure. Inoltre, i prodotti provenivano dai depositi fiscali dell'esportatore, erano scortati dalla documentazione di rito e l'accisa gravante in sospensione di imposta era ovviamente garantita da idonea fideiussione.

L'equivoco in cui è incorso l'Ufficio era basato, come spesso accade, su un capovolgimento di prospettiva: il professionista non aveva affatto chiesto di essere autorizzato a detenere o ricevere prodotti soggetti ad accisa nell'esercizio di pro-

cedure domiciliate di esportazione, senza essere titolare di deposito fiscale.

Certamente, se avesse richiesto questo, correttamente l'Ufficio avrebbe negato l'autorizzazione ai sensi della Determinazione direttoriale sopra citata.

Ciò che aveva richiesto il doganalista, invece, era semplicemente di poter svolgere (semplicemente, potremmo aggiungere) la propria professione, esercitando in nome e per conto dell'esportatore (questo sì, titolare di deposito fiscale accise), espletando le operazioni doganali in rappresentanza diretta mediante la procedura di domiciliazione ai sensi dell'art. 253, DAC.

Il fatto che oggetto di espor-

		<p>SDOGANAMENTI IMPORT EXPORT CONSULENZA IN MATERIA DOGANALE</p> <p>STUDIO SPEDIZIONIERE DOGANALE ALBO PROFESSIONALE SPED. DOG.LI COMPARTIMENTO DI BOLOGNA N. 497</p>
		
<p>RISOLVERE I VOSTRI PROBLEMI QUOTIDIANI E' IL NOSTRO LAVORO !!</p> <p>SAMASPED SIGNIFICA GARANZIA DI SERVIZIO E PROFESSIONALITA'</p>		
<p>LINEA DIRETTISSIMA PLURISETTIMANALE ITALIA – BULGARIA – ITALIA</p>		
<p>CONSULENZA TRASPORTI, TARIFFE E COMMERCIO ESTERO MAGAZZINO DOGANALE DI TEMPORANEA CUSTODIA MERCI ESTERE DEPOSITO DOGANALE PRIVATO MERCI ESTERE DEPOSITO IVA</p>		
<p>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</p>		

tazione fossero prodotti in sospensione di accisa era e resta assolutamente irrilevante, ai fini dell'autorizzazione alle procedure richiesta da un rappresentante diretto.

È noto che la possibilità di essere ammessi alla rappresentanza diretta nelle procedure è stata ormai riconosciuta *urbi et orbi* con circolare n. 1/D del 19.1.2015 (prot. 145541/RU), in seguito alle raccomandazioni formulate dalla Commissione UE allo Stato italiano per l'adeguamento della normativa interna all'ordinamento comunitario. Le istruzioni impartite agli Uffici con le precedenti circolari 27/D del 2005 e 45/D del 2008, sul punto, sono ormai definitivamente superate.

Ancora una volta, il fulcro della decisione dei giudici è rappresentato dalla normativa doganale comunitaria, consistente nel Codice vigente e nelle sue Disposizioni di applicazione.

Ormai, ad oltre 30 anni di distanza dalla arcinota sentenza Granital della Corte Costituzionale (n. 170/1984), nessuno dovrebbe più dubitare circa la prevalenza dei regolamenti comunitari sull'ordinamento interno.

Purtroppo non è così e nel 2015 è ancora necessario ricorrere al giudice, con gran dispendio di risorse ed energie, per veder riconosciuto da parte della pubblica amministrazione questo semplice, quanto universalmente noto, principio.

TAR Lazio parte dalla sempli-

ce constatazione che l'art. 253 DAC non pone limitazioni di sorta nell'ammettere alle procedure semplificate/domiciliate, anche nell'esercizio della rappresentanza, qualsiasi persona che ne abbia i requisiti.

È vero che la Determinazione direttoriale sopra indicata limita l'ammissione all'esercizio delle procedure, per prodotti soggetti ad accisa, ai soggetti titolari di deposito fiscale; tuttavia, dicono i giudici amministrativi, "la fonte di tale potere limitativo non può essere rinvenuta nell'art. 12, comma 2, del D.Lgs. n. 374 del 1990", [...], essendo la materia regolata dalla successiva disciplina dettata dal Codice Doganale Comunitario di cui al regolamento (CEE) n. 2913/92 e dalle Disposizioni Applicative del Codice Doganale Comunitario di cui al Regolamento CE 2454/93, che non fanno riferimento alcuno a tale possibilità di limitazione".

Poiché l'istituto della rappresentanza è un istituto generale, nulla vieta che al rappresentante diretto sia consentito di operare in procedura anche per i prodotti soggetti ad accisa. Infatti, "se, invero, la procedura di domiciliazione potrebbe essere assentita al titolare del deposito fiscale da cui provengono le merci, non si vede per quale ragione tale procedura non possa essere riconosciuta a favore del rappresentante diretto di tale titolare – ovvero il ricorrente – sul quale ultimo ricadono comunque gli effetti dell'attività

del rappresentante".

Ciò è tanto più vero, se si considera che "le esigenze di controllo e di contrasto dei fenomeni di illegalità relativi alle merci soggette ad accisa" sono "adeguatamente garantite dalle formalità anche documentali che presiedono all'esportazione delle provviste di bordo provenienti da un deposito fiscale ed effettuate da un rappresentante diretto dell'esportatore".

Si pensi ad esempio all'attuale sistema di appuramento informatico degli e-AD, con l'indicazione dell'ARC nel riquadro 44 della dichiarazione di esportazione e contestuale monitoraggio dei flussi di uscita mediante MRN.

La pronuncia dei giudici romani si muove nel solco tracciato dalla normativa UE, che tende (e tenderà sempre di più con l'entrata in vigore del nuovo codice) ad un generale allargamento delle semplificazioni delle procedure doganali, spronando così l'amministrazione doganale italiana a tenere sempre più in considerazione le esigenze del commercio internazionale, da cui dipende, non dimentichiamolo, anche il buon esito dell'economia nazionale. Ruolo delle autorità doganali comunitarie, ai sensi dell'art. 3, lett. d), nuovo codice UCC, infatti, è anche quello di "mantenere un equilibrio adeguato fra i controlli doganali e l'agevolazione degli scambi legittimi".

Piero Bellante
Alessandra Bianchi

La Corte di Cassazione, con la recente sentenza 8 aprile 2015, n. 6971, ha affermato che l'avviso di accertamento emesso senza aver prima indicato le osservazioni del contribuente è illegittimo non soltanto per la violazione del diritto al contraddittorio, ma anche per la carenza di motivazione del provvedimento impositivo.

Il principio affermato nel caso di specie trova applicazione sia in ambito doganale che in materia di imposte dirette e Iva, essendo espressione del diritto costituzionale di difesa.

La sentenza affonda le proprie radici nella nota pronuncia *Sopropè*, con cui la Corte di Giustizia europea ha stabilito che "il rispetto dei diritti della difesa implica, perché possa ritenersi che il beneficiario di tali diritti sia stato messo in condizione di manifestare utilmente il proprio punto di vista, che l'Amministrazione esamini, con tutta l'attenzione necessaria, le osservazioni della persona o dell'impresa coinvolta".

Tale obbligo incombe sulle amministrazioni degli Stati membri ogniqualvolta adottino decisioni idonee a incidere sugli interessi privati.

Il principio del necessario contraddittorio preventivo è stato recepito anche da parte della giurisprudenza nazionale⁽¹⁾, la quale

Pronuncia Sopropè nullità dell'accertamento

La Corte di Cassazione - sentenza 8/04/2015 n. 6971 - afferma l'illegittimità dell'avviso di accertamento se privo delle osservazioni del contribuente

ha evidenziato come tale aspetto sia rilevante anche al fine di motivare il provvedimento finale con riguardo alle osservazioni del contribuente.

Altra parte della giurisprudenza⁽²⁾, pur in presenza di un ben delineato orientamento comunitario, ha affermato che è esclusa l'invalidità della pretesa tributaria emanata a seguito dell'omessa valutazione delle ragioni del privato, poiché questa sanzione non è espressamente prevista dall'ordinamento, in forza del principio di "tassatività delle nullità".

Ruolo e funzione del diritto al contraddittorio in materia doganale

Il diritto al contraddittorio, in materia doganale, è stato espressamente affermato dalla Corte di Giustizia europea, che ha riconosciuto come necessario il diritto del contribuente a contraddire, in via preventiva, rispetto all'emissione dell'atto im-

positivo e, con la sentenza *Sopropè* (Corte Giust., 18 dicembre 2008, C-349/07), ne ha ribadito la valenza di diritto fondamentale. Com'è noto, tale pronuncia muove dalla ratio secondo cui il diritto di difesa è un principio generale dell'ordinamento comunitario e, pertanto, deve trovare applicazione ogni volta che l'Amministrazione si proponga di adottare atti idonei a produrre effetti rilevanti nella sfera giuridica del destinatario⁽³⁾.

L'obbligo di rispettare il diritto in questione incombe, dunque, alla Pubblica amministrazione e, in caso di sua violazione, il giudice nazionale dovrà garantirne l'applicazione.

A seguito di tale pronuncia, il legislatore italiano ha codificato il diritto del contribuente di presentare osservazioni e difese prima dell'emissione dell'avviso di accertamento doganale, ai sensi degli artt. 11, comma 4 bis, D.lgs. 8 novembre 1990, n. 374, e

1) Corte Cass., sez. V, 8 aprile 2015, n. 6971; SS.UU., 18 settembre 2014, n. 9667; Corte Cass., sez. V, 28 marzo 2014, n. 7315; id., 23 febbraio 2014, n. 2279; id., 12 febbraio 2014, n. 7315; id., 29 gennaio 2014, n. 1869; SS.UU., 29 luglio 2013, n. 18184; tutte in *Fisconline*.

2) Corte Cass., sez. VI, 18 ottobre 2013, n. 23690; Corte Cass., sez. V, 5 ottobre 2012, n. 16992; id., 13 ottobre 2011, n. 21103; tutte in *Fisconline*.

3) Corte Giust., 18 dicembre 2008, C-349/07, *Sopropè*, in *Fisconline* "i destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi devono essere messi in condizione di manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'Amministrazione intende fondare la sua decisione. A tal fine essi devono beneficiare di un termine sufficiente".

12, settimo comma, l. 27 luglio 2000 (Statuto dei diritti del contribuente). In particolare tale disposizione prevede che tutti i soggetti destinatari di atti impositivi possano presentare osservazioni e difese, affinché sia promossa l'effettività del diritto al contraddittorio preventivo entro uno specifico termine dal ricevimento del verbale di chiusura della verifica fiscale⁽⁴⁾.

L'osservazione di queste prescrizioni permette il rispetto del principio costituzionale della difesa (art. 24 Cost.), nel quale si inserisce la regola in esame, assicurando al cittadino la possibilità di far valere le proprie ragioni e di conoscere le opposte argomentazioni.

L'attivazione del contraddittorio preventivo, infine, assume rilievo anche sotto l'aspetto della legittimità dell'avviso di accertamento in seguito emesso dalla Dogana.

La formulazione dell'articolo 11 comma 4 bis, D.lgs. 1990, n. 374, prevede espressamente che le osservazioni difensive siano "valutate" dall'Ufficio⁽⁵⁾, prima della notifica pretesa tributaria, e ciò comporta che, affinché non sia violato l'obbligo di motivazione

dell'accertamento emesso, l'Amministrazione interessata debba esaminare e tenere debitamente conto delle ragioni che le sono state trasmesse⁽⁶⁾.

La sintesi della giurisprudenza

In questo quadro d'insieme si colloca la sentenza della Corte di Cassazione, 8 aprile 2015, n. 6971, la quale ha confermato l'orientamento nazionale e comunitario che prevede la nullità dell'avviso di accertamento ogniqualvolta quest'ultimo venga emesso né consentendo il dialogo tra il privato e l'Amministrazione finanziaria, né considerando le osservazioni formulate dal contribuente nelle motivazioni del provvedimento impositivo.

Tale affermazione è significativa, in quanto rappresenta un passo in avanti rispetto alle tesi più volte espresse nel recente passato della Corte⁽⁷⁾, secondo cui la mancata previsione legislativa dell'invalidità dell'atto in caso di mancato rispetto del diritto al contraddittorio, sia nell'art. 12, settimo comma, Statuto del contribuente, che nell'art. 11, comma 4 bis, D.lgs. 1990, n. 374, impedirebbe la dichiarazione di nullità dell'atto, ai sensi del principio di

"tassatività delle nullità" dell'art. 21 *septies*, l. 7 agosto 1990, n. 241.

Di contro, la giurisprudenza di segno opposto⁽⁸⁾, in ultimo rappresentata dalla sentenza qui in esame, ha avuto modo di consolidarsi, invece, tramite una serie di riflessioni di carattere sistematico, partendo dal termine che deve intercorrere tra la consegna del pvc e l'emissione dell'atto impositivo. Tale periodo di tempo è necessario affinché il contribuente possa fornire le proprie osservazioni in ordine a quanto contestato a seguito della verifica fiscale subita.

Di conseguenza, questo lasso temporale comprime il potere impositivo dell'Ufficio, con l'effetto d'invalidare qualsiasi suo provvedimento anticipato⁽⁹⁾.

Il limite potestativo in esame affonda le sue ragioni negli interessi perseguiti tramite il diritto anticipato a contraddire: *in primis*, permettere al contribuente di fornire, già nella fase istruttoria del procedimento impositivo, le proprie osservazioni in ordine ai riscontri effettuati dai funzionari; in secondo luogo, determinare una valutazione più critica dei rilievi contenuti nel processo verbale di contestazione.

4) A. Tomassini, Contraddittorio anticipato a tutela del contribuente nelle verifiche fiscali, in GT – Rivista di giurisprudenza tributaria, 2011, p. 531.

5) A. Tomassini, Tutelato il contribuente contro la mancata valutazione delle deduzioni difensive, in GT – Rivista di giurisprudenza tributaria, 2009, p. 1091.

6) S. Armella, Diritto doganale, Milano, 2015, p. 371 ss.

7) Corte Cass., sez. VI, 18 ottobre 2013, n. 23690; Corte Cass., sez. V, 5 ottobre 2012, n. 16992; id., 13 ottobre 2011, n. 21103; tutte in *Fisconline*.

8) Corte Cass., sez. V, 8 aprile 2015, n. 6971; SS.UU., 18 settembre 2014, n. 9667; Corte Cass., sez. V, 28 marzo 2014, n. 7315; id., 23 febbraio 2014, n. 2279; id., 12 febbraio 2014, n. 7315; id., 29 gennaio 2014, n. 1869; SS.UU., 29 luglio 2013, n. 18184; tutte in *Fisconline*.

9) SS.UU., 29 luglio 2013, n. 18184, tutte in *Fisconline* "l'inosservanza del termine dilatorio prescritto dall'art. 12, comma 7, in assenza di qualificate ragioni di urgenza non può che determinare l'invalidità dell'avviso di accertamento emanato prematuramente, quale vizio del relativo procedimento, costituito dal non aver messo a disposizione del contribuente l'intero lasso di tempo previsto dalla legge per garantirgli la facoltà di partecipare al procedimento stesso, esprimendo le proprie osservazioni (che l'Ufficio è tenuto a valutare, come la norma prescrive)".

Queste due premesse scongiurano l'emanazione di atti impositivi in tutto o in parte infondati, rendendo la potestà impositiva dell'Ufficio più efficace ed economica, ai sensi dei principi di buon andamento e imparzialità della Pubblica amministrazione (art. 97 Cost.).

In applicazione di questi principi, la Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, oltre a ribadire la rilevanza della garanzia temporale necessaria all'esercizio del diritto al contraddittorio preventivo, ha stabilito l'obbligo per l'Amministrazione finanziaria di motivare

l'avviso di accertamento con le ragioni del soggetto che ne è il destinatario¹⁰⁾.

Tale dovere è ritenuto elemento imprescindibile del giusto processo, nel rispetto non solo degli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, che garantiscono i diritti alla buona amministrazione, alla difesa e all'equo processo, ma anche dei principi di collaborazione e buona fede della Pubblica amministrazione, di cui all'art. 10, Statuto del contribuente.

La Corte di Cassazione, con sentenza 2015, n. 6971, ha rap-

presentato, pertanto, l'intrinseco legame tra il diritto a contraddire preventivamente e l'obbligo di motivazione dell'atto amministrativo.

In forza di tale rapporto il provvedimento impositivo non solo deve essere emesso rispettando l'espletamento del contraddittorio nella fase istruttoria del procedimento, ma considerando tra le sue motivazioni anche le osservazioni difensive del contribuente, a pena di nullità dell'avviso di accertamento.

Lorenzo Ugolini
Massimiliano Ferrando

10) SS.UU., 18 dicembre 2009, n. 26635 per cui il contraddittorio è da attivare "obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente (che può tuttavia, restare inerte assumendo le conseguenze, sul piano della valutazione, di questo suo atteggiamento), esito che (...) deve far parte (e condiziona la congruità) della motivazione dell'accertamento, nella quale vanno esposte le ragioni per le quali i rilievi del destinatario dell'attività accertativa siano state disattese"; id., 18 settembre 2014, n. 19667; id., 29 luglio 2013, n. 18184, tutte in *Fisconline*.



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"

Il termine “Gestione Coordinata (od integrata) delle Frontiere” o “Coordinated Border Management” (CBM) è divenuto particolarmente di moda, soprattutto nel mondo accademico e nelle pubblicazioni in materia di dogane e di commercio internazionale. L’Organizzazione Mondiale delle Dogane vi ha dedicato la giornata mondiale delle dogane 2015.

All’inizio di ogni anno infatti, in occasione di questo evento, viene scelto un tema di particolare interesse per la comunità mondiale delle dogane, che poi è oggetto di successive analisi ed approfondimenti nell’arco di una serie di simposi e workshop.

La dogana, com’è noto, non costituisce l’unica agenzia governativa presente alle frontiere, sebbene un numero significativo e crescente di tali agenzie si affidi oggi proprio a tale amministrazione - in virtù della sua capillare presenza alle frontiere - per l’applicazione delle proprie politiche di gestione dei flussi di persone e merci che varcano ogni giorno in ingresso od in uscita i confini dei territori sui quali hanno competenza. Ciò in quanto l’esperienza insegna che è molto più semplice ed efficace intercettare tali flussi (in particolare quelli indesiderabili o a rischio) prima che questi giungano sui mercati di sbocco.

Gestione coordinata delle frontiere

Le funzioni di frontiera, in particolare quelle di controllo, richiedono infatti competenze diverse che sarebbe impossibile attribuire ad un’unica agenzia (si pensi alle movimentazioni di prodotti agricoli, di merci di interesse sanitario, veterinario o di prodotti pericolosi o potenzialmente dannosi per la sicurezza, la salute umana od animale o per l’ambiente, ciascuno dei quali richiede il possesso di dettagliate conoscenze specialistiche da parte dei funzionari che le presidiano). Questo è il motivo per cui i vari Paesi e territori doganali di tutto il mondo hanno scelto di ripartire le responsabilità in materia di controllo e di gestione dei flussi delle varie tipologie di merci che transitano attraverso i confini tra una molteplicità, più o meno ampia, di organismi quali le dogane, le autorità sanitarie, veterinarie, ambientali, di polizia, di immigrazione, ecc.

Di qui l’esigenza di assicurare un raccordo tra tali agenzie, in modo da non creare sovrapposizioni di interventi o duplicazioni procedurali che causino inutili ritardi o costi aggiuntivi, soprattutto per quanto riguarda la circolazione delle merci. È infatti noto che gli operatori economici tendono ad instradare i propri traffici proprio in quei Paesi dove i controlli sono più fluidi ed il meccanismo di interazione tra le

agenzie in questione è particolarmente virtuoso, come avviene in Paesi nordeuropei come Olanda e Svezia.

Attraverso un’attiva collaborazione ed il coordinamento delle relative operazioni, accompagnato da una efficace condivisione di informazioni, risorse ed attrezzature in loro possesso al fine di identificare con elevato livello di precisione i carichi a maggior rischio (sui quali concentrare i propri controlli), le agenzie governative presenti alle frontiere possono infatti consentire un rapido afflusso e deflusso delle merci dai o nei territori di loro competenza, fungendo da fattore di attrazione di traffici anche da altri Paesi e territori limitrofi. È questa la sfida del futuro, in particolare della dogana, quale lead agency presente alle frontiere (spesso con ruolo di coordinamento anche di altri organismi di controllo), che oggi non svolge più in maniera preponderante come in passato funzioni di controllo e di riscossione fiscale, avendo un ruolo chiave nella facilitazione ed attrazione dei traffici. Tanto è vero che l’Organizzazione Mondiale delle Dogane pubblica sin dal 2006 un Compendio (WCO CBM Compendium), che racchiude le migliori pratiche in materia di gestione coordinata delle frontiere, frutto dell’esperienza dei mem-

bri del WCO, il quale è stato recentemente aggiornato ed adottato nella nuova versione dal Consiglio dell'OMD nella seduta di giugno 2015. Il WCO CBM Compendium passa in rassegna tutti gli strumenti e le strategie che consentono un'efficace coordinamento tra le agenzie presenti alle frontiere. In particolare, tale pubblicazione sviluppa una serie di concetti in materia di collaborazione interamministrativa presso i punti di frontiera già sanciti dalla Convenzione Riveduta di Kyoto (WCO Revised Kyoto Convention - RKC) sulla semplificazione ed armonizzazione delle procedure doganali e suggerisce una serie di pratiche (quali ad esempio quella del coordinamento degli orari di apertura delle varie agenzie di frontiera, l'effettuazione di controlli congiunti e la costituzione di uffici interagenzia di frontiera integrati tra Paesi che condividono uno stesso confine), aventi il fine di ridurre le formalità per gli operatori e facilitare quanto più possibile i traffici. Inoltre il concetto di gestione coordinata delle frontiere costi-

tuisce una componente essenziale del recente Accordo WTO sulla Facilitazione del Commercio (WCO Trade Facilitation Agreement - TFA).

L'art. 8 di tale Accordo infatti, dal titolo "Border Agency Cooperation", stabilisce (par. 1) che ogni Membro dell'Organizzazione deve fare in modo che le proprie autorità ed agenzie responsabili per i controlli di frontiera e per le procedure di importazione, esportazione e transito delle merci cooperino fra loro in modo da assicurare il coordinamento delle rispettive attività in vista della facilitazione dei traffici.

Infine, un altro meccanismo fondamentale che è funzionale al raggiungimento del massimo coordinamento tra le agenzie di frontiera è il Single Window (al quale l'OMD ha dedicato un altro Compendio denominato "How to Build a Single Window Environment"), il quale mira proprio a favorire la condivisione di informazioni e dati fra più agenzie con responsabilità ispettive e di controllo presenti alle frontiere (e non solo).

Il Compendio sul Single Window spiega come lo strumento in questione sia stato sviluppato dal settore pubblico in vari contesti per offrire servizi integrati ai cittadini tramite un'interfaccia o punto di accesso unico. Applicato al settore del commercio internazionale, il single window consente alle varie agenzie di frontiera di fornire in maniera coordinata i propri servizi, evitando agli operatori di rivolgersi a ciascuna di esse - ad una ad una - per ottenere le varie licenze, certificazioni, autorizzazioni, nulla osta, ecc., di cui necessitano al fine di poter completare una transazione internazionale.

Lo scopo è evidentemente quello di ridurre gli spostamenti fisici dell'operatore in modo da assolvere tramite un'unica richiesta (presentata solitamente tramite un portale web od altra piattaforma informatica) tutte le formalità amministrative correlate all'esecuzione dell'operazione di commercio estero che intendono porre in essere (importazione, esportazione, transito).

Danilo Desiderio



Danilo 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 00.39.0825.460037

info@ddcustomslaw.com

Per ulteriori informazioni visitate:
www.ddcustomslaw.com

La gestione integrata e coordinata delle frontiere evoca immediatamente altri temi strettamente collegati, in particolare quello dei controlli che insistono sulla fase doganale, della definizione dei luoghi deputati ad accoglierli, nonché dei soggetti chiamati ad effettuarli.

Prima di esporre tesi specifiche è opportuno ribadire che i controlli sono sempre finalizzati alla tutela di primari interessi collettivi e devono essere pertanto effettuati in maniera mirata, efficace e rapida in modo da perseguire l'obiettivo desiderato, frapponendo il minimo ostacolo possibile al flusso delle merci.

Il fenomeno della distorsione dei traffici a vantaggio di quei paesi che hanno saputo strutturarsi ed organizzarsi in modo da attrarre i flussi internazionali delle merci con benefici sulla crescita e sullo sviluppo, promuovendo inoltre l'occupazione nel settore logistico, affligge l'Italia più che gli altri paesi dell'Unione in quanto vi è una smisurata segmentazione delle competenze fra oltre 20 organi di controllo, facenti capo ad altrettante amministrazioni.

Questa constatazione pone con forza un altro interrogativo: come le autorità unionali intendono perseguire e realizzare il buon funzionamento del mercato interno se non vengono armonizzate o uniformate le regole?

Sportello unico doganale sdoganamento anticipato

L'interrogativo è legato all'annosa dicotomia del controllo da effettuarsi alle frontiere o sul territorio: in Italia per esempio vengono sistematicamente effettuati una serie di controlli alle frontiere che in altri paesi vengono effettuati all'interno.

Ci riferiamo ad alcuni controlli effettuati in Italia sistematicamente dall'autorità sanitaria alle frontiere contro corresponsione di una "tassa sanitaria", sebbene le norme comunitarie, non ancora disciplinate da regolamenti, prevedano che il controllo per alcuni prodotti possa essere effettuato in una delle fasi della filiera logistica dalla produzione alla commercializzazione, citiamo solo per esempio i prodotti cosmetici.

Sui controlli in genere le autorità dell'Unione si sono pronunciate in maniera inequivocabile da tempo: i controlli "doganali" in senso lato devono essere effettuati in un solo luogo e nello stesso momento e questo concetto è rafforzato proprio all'interno del Codice doganale dell'Unione (CDU) applicabile dal prossimo primo maggio 2016.

Come dovrebbe realizzarsi, in modo che non diventi una questione di principio o un'affermazione senza un contenuto effettivo?

Se consideriamo che in controlli sulle merci investono diversi settori, quali soluzioni sono ipotizzabili?

Ciascun organo effettua i controlli secondo le specifiche competenze, lasciando all'Agenzia

delle Dogane l'attività di coordinamento. Questa è la strada scelta dall'Italia che conta una ventina di organi di controllo e che con grande impegno e fatica sta completando la fase dello sportello unico doganale, avviato nel 2003 con la legge finanziaria 2004. Auspichiamo che a breve si concluda questa fase con la comunicazione a domicilio del dichiarante/rappresentante dello svincolo delle merci e con l'attivazione dello sdoganamento anticipato (pre-clearing).

Si risolverebbero gran parte dei problemi segnalati dagli spedizionieri doganali, riducendo i tempi dello sdoganamento.

Il ricorso a tali procedure inoltre consentirebbe di individuare le cause ed i motivi di eventuali intoppi od ostacoli al processo gestito interamente dalle dogane a seguito del DPCM 4 novembre 2010 n. 242 (Sportello Unico Doganale - SUD).

Questa fase non deve essere considerata il punto di arrivo.

Abbiamo constatato che l'attività di coordinamento delle dogane non è sufficiente a rimuovere le criticità ed è pertanto necessario che l'Agenzia delle Dogane assuma la "governance" del processo: in tale direzione, da noi ipotizzata ed auspicata, si è già espresso il piano strategico nazionale della portualità e della logistica, ancora in questo senso sempre il nuovo CDU.

Nel corso degli anni, tutti gli

operatori del settore, in primo piano gli spedizionieri doganali, hanno fatto una diagnosi abbastanza precisa dei mali che affliggono il sistema paese nel settore dello scambio delle merci non è stato possibile trovare una soluzione efficace. Si tratta di un problema innanzitutto politico, oserei dire di "politica doganale", nel senso che un organo sovraordinato dovrebbe assumere la responsabilità politica di indirizzo delle varie amministrazioni ed individuare un'agenzia leader cui affidare l'intero processo. Mi pare che finalmente – seppure con notevole ritardo – rispetto alle richieste del settore, si vada in quella direzione.

La logistica può contribuire sensibilmente alla crescita ed allo sviluppo mediante interventi di semplificazione amministrativa e di revisione dei processi.

Occorrerebbero anche interventi strutturali ma la lentezza delle procedure e la mancanza di adeguate risorse non possono costituire un alibi o una giustificazione perché "nulla cambi".

Nella fase congiunturale occorre investire sulle risorse disponibili; di seguito alcune soluzioni im-

mediatamente attuabili.

Concludere la sperimentazione ormai testata ed abbastanza diffusa dello sportello unico doganale implementando l'ultima fase, cioè la risposta a domicilio dell'esito del circuito doganale di controllo. Si ridurrebbero i tempi di sdoganamento decongestionando i porti e, cosa non secondaria, gli stessi uffici doganali.

Questa la procedura:

canale verde CA

canale giallo CD

canale rosso VM

canale arancione Scanner

Nel dettaglio:



CA – l'esito viene comunicato al dichiarante/rappresentante in via informatica e la merce, nella disponibilità della parte, può lasciare gli spazi doganali; la documentazione, già anticipata con fascicolo elettronico, potrebbe essere consegnata alle dogane nelle 24 ore successive, se necessario, o rimanere presso l'operatore a disposizione della dogana.

CD – entro 3 ore la dogana procede all'esame dei documenti e "svincola" la partita sulla base dei

documenti trasmessi e, ove necessario, chiede via Pec documentazione supplementare. I due esiti sopra descritti concludono il processo, secondo i dati diffusi dall'Agenzia delle dogane, per oltre il 90% delle dichiarazioni doganali.

Le altre due opzioni, canale rosso e canale arancione, rendono necessaria la presenza in dogana del dichiarante o suo rappresentante. In questo caso sarà fondamentale l'attuazione dello sdoganamento anticipato (pre-clearing) che permetterebbe lo stoccaggio dei contenitori selezionati in strutture dedicate ed i relativi controlli nella mattinata successiva, al più tardi, facendo cadere ogni tipo di ostacolo o alibi invocato, a secondo dei casi, dal "cluster marittimo" interessato. Ma forse stiamo sognando ad occhi aperti. Naturalmente perché le cose vadano sempre meglio vi sono alcune criticità da superare, soprattutto le sovrapposizioni di ruoli da parte di diverse autorità di controllo e che auspichiamo vengano risolti con l'affidamento della "governance" all'autorità doganale.

*Giovanni De Mari
Enrico Perticone*

Dott. Giovanni De Mari

- materia doganale e commercio estero
- fiscalità internazionale



consulenza

Studio De Mari

- contrattualistica internazionale
- contenzioso tributario

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

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



Relazione sull'attività del Consiglio Nazionale



In un momento di importanti cambiamenti che interessano ed ancor più interesseranno la nostra attività professionale mi sembra opportuno riassumere lo "stato dell'arte" della situazione anche per avvicinare il Consiglio Nazionale ai suoi iscritti evitando che venga percepito come un'entità lontana da tutti noi e impegnata in nebulose ed impercetrabili attività.

Prescindendo dalle attività e dai servizi che abitualmente svolge ovvero dalla redazione e pubblicazione del nostro giornale che è un importante strumento di informazione per la categoria, dalla formazione, dalla PEC, dalla stipula di un accordo assicurativo favorevole e dai continui contatti con l'Agenzia delle Dogane che, nonostante non abbiano portato risultati clamorosi, hanno tuttavia consentito alcuni miglioramenti che hanno mitigato adempimenti e responsabilità della professione (si veda a titolo di esempio la possibilità di presentazione della dichiarazione d'intento cumulativa, su cui altre associazioni di categoria sono state silenziose).

Il Consiglio Nazionale è principalmente impegnato in quelle che sono o sono percepite come le maggiori criticità del momento e cioè la rappresentanza in dogana nel nuovo CDU, le sanzioni dell'art. 303 del TULD e i corridoi doganali.

Premesso che le opinioni che accompagneranno questa esposizione sono mie personali e non coinvolgono in alcun modo il Consiglio, vediamo uno ad uno questi problemi.

Rappresentanza in dogana

Come noto il nuovo codice doganale dell'Unione, malgrado le attività poste in essere presso la Commissione dai nostri rappresentanti sindacali, che purtroppo non hanno avuto esito alcuno, prevede la fine dell'esclusiva nella rappresentanza diretta limitata solamente da eventuali standard di competenza demandati ai singoli stati.

Allacciandosi a questo il Consiglio sta cercando di ottenere dall'Agenzia delle Dogane l'adozione di limiti di accesso alla rappresentanza diretta che non ne consentano l'uso a "chiunque", ma la restringano a soggetti dotati di capacità e conoscenze simili a quelle degli spedizionieri doganali anche nel suo stesso interesse e in quello dell'Erario in quanto è evidente che la rappresentanza diretta restringe i soggetti da cui è possibile pretendere eventuali differenze di diritti e sanzioni.

La mia personale opinione è che nell'attività corrente tutto ciò non avrà alcuna influenza perché le motivazioni per cui altri soggetti coinvolti nella catena logistica hanno finora scelto di non operare in dogana non è stato certo il problema della forma di rappresentanza, ma sono state generate da questioni economiche e organizzative che permangono.

Inoltre, se pur non a breve, l'indirizzo adottato dalle maggiori potenze economiche mondiali dove la figura del rappresentante doganale è stata raffor-



zata e prevede il possesso di provate ed elevate capacità professionali escludendone altri attori, costringerà, in un mondo sempre più globalizzato, ma sempre più impegnato a rafforzare i margini di sicurezza e di controllo, anche l'Unione ad adeguarsi a tali misure se non vorrà essere penalizzata negli scambi con le più importanti economie mondiali.

L'unico problema che potrebbe sorgere da questa novità potrebbe provenire dal fatto che, non essendo più necessaria l'iscrizione all'albo per operare in rappresentanza diretta, potrebbe verificarsi una diminuzione degli iscritti, ma, a prescindere dal fatto che dovrebbero rinunciare ai servizi che ho precedentemente elencati, mi rifiuto di credere di far parte di una categoria che, a fronte di un costo che equivale ad un caffè al giorno, non si renda conto dei vantaggi derivanti dall'operare all'interno di un albo professionale anziché come "cani sciolti" protetti solo (e forse perché anche questo costa) da un'organizzazione sindacale il cui rapporto con l'Amministrazione è necessariamente diverso e più conflittuale in un'epoca in cui, tra l'altro, queste modalità di rappresentanza non godono certo di grande popolarità.

Articolo 303 del TULD

In attesa di una normativa comunitaria che unifichi il sistema sanzionatorio doganale in tutta l'Unione, la cui bozza tuttavia presenta molte incognite e in qualche caso aggrava addirittura la situazione essendo stata concepita per i paesi del nord Europa dove il rapporto stato/contribuente è molto diverso, sarà molto difficile far modificare la legge anche perché il numero delle sanzioni e

il contenzioso sembrano essere diminuiti, almeno a quanto afferma l'Agenzia.

Il Consiglio ha pertanto concentrato la sua azione nella richiesta dell'emissione di una circolare o meglio delle linee guida che in primo luogo unifichino le posizioni dei vari uffici attualmente molto diverse e poi attenuino alcuni dei punti di interpretazione più pesanti per la nostra attività.

Sono stati chiesti il diritto alla controparte di essere sentita, ai sensi dell'art. 12 c.7 dello statuto del contribuente, che potrebbe evitare alcuni casi macroscopici in cui adesso occorre difendersi in commissione, l'applicazione automatica dell'art. 12 del dlgs 472/1997 sull'illecito continuato che parecchi uffici attualmente non riconoscono nemmeno su richiesta, un chiarimento su concetti di mandato e procura previsti nella circ.1/d del 2015 e una definitiva esenzione della responsabilità dello spedizioniere doganale (salvo i casi di dolo e colpa grave) che ha agito in linea con il mandato ricevuto conforme alla norma sull'autore mediato dell'art.48 del c.p.

Inoltre una recente sentenza ha contestato la validità dell'interpretazione dell'Agenzia delle dogane che tratta, dal punto di vista sanzionatorio, ogni singolo come una dichiarazione a se stante.

La decisione non contesta quest'ultimo punto che proviene dalla legislazione comunitaria, ma ritiene che essendo stato il sistema sanzionatorio demandato ai singoli stati membri non ricada sotto la giurisdizione comunitaria e che un'attenta lettura dello stesso art. 303 porti a concludere che i conteggi sulle differenze di diritti vengano fatti sull'ammontare complessivo della dichiarazione. Vedremo quali saranno i futuri sviluppi.



Corridoi doganali

Premesso che non ho alcun personale interesse per questa particolare agevolazione perché nella mia città non ci sono strutture adatte a funzionare da terminale penso che si tratti di una battaglia inutile in quanto se comporterà un beneficio in termini di costi o di tempi sarà inarrestabile poiché verrà sostenuta dagli operatori logistici interessati e dagli stessi importatori che hanno un peso contrattuale enormemente superiore al nostro, diversamente sarà il mercato a decretarne il fallimento o comunque a restringerla a pochi casi particolari.

La questione ha portato in superficie uno dei principali problemi che ci affliggono e cioè le forme estremamente diverse in cui viene esercitata la nostra professione: CAD, case di spedizione, grosse organizzazioni con molti dipendenti, piccoli operatori doganali e studi professionali, inoltre ha creato una spaccatura tra operatori che agiscono in porti e aeroporti, ovviamente e comprensibilmente preoccupati da un possibile calo di lavoro, e operatori che agiscono in dogane interne, principalmente quelli che operano presso interporti e organizzazioni simili che, altrettanto comprensibilmente, vedono una possibilità di incrementare la propria attività.

È evidente che il problema di porti e aeroporti è la mancata emissione del documento di transito comunitario con una diminuzione, per tutto il comparto, del numero di documenti doganali emessi e quindi, globalmente, un danno per la categoria, tuttavia bisogna anche mettere nel piatto della bilancia un eventuale miglioramento della capaci-

tà logistica dei porti e un futuro incremento del traffico.

Un'altra eventualità negativa potrebbe derivare dal nascere di aree private come terminali dei corridoi doganali che, come già mi dicono, si stà verificando in una struttura lombarda, inibiscono praticamente l'operatività di tutti gli operatori doganali creando una posizione dominante.

Come noto alcune associazioni territoriali, Anasped e Assocad hanno assunto una posizione precisa presentando un ricorso al TAR che, a quanto mi consta, verte sull'illegittimità dello spostamento della merce senza emissione del documento di transito comunitario.

Presumibilmente tale azione ha accontentato le legittime aspettative di alcuni colleghi, ma ha contrariato le altrettanto legittime aspettative di altri, tuttavia queste organizzazioni, in qualità di libere associazioni, possono muoversi ed agire come meglio credono dovendo rispondere eventualmente solo ai propri iscritti che sono attualmente poco più di un terzo degli spedizionieri doganali.

Contrariamente il Consiglio Nazionale, che è un organo istituzionale che rappresenta tutti gli spedizionieri doganali, pur comprendendo le motivazioni dell'azione giudiziaria, deve tenere conto della diversità di interessi della categoria ed inoltre per suo compito istituzionale ha quello di difendere l'attività professionale dei propri iscritti e non l'attività aziendale di alcuni di loro che si discosta significativamente dalla semplice professione, per cui ha incentrato la propria azione su altre priorità: in primis l'obbligatorietà per i terminali dei corridoi, che non siano direttamente l'importatore, di



consentire a tutti l'operatività doganale senza vincoli palesi od occulti, poi avviare finalmente lo sdoganamento anticipato ed il pre clearing che già potrebbero snellire i problemi logistici dei porti rendendo inutili i corridoi ed infine cercare una soluzione condivisa che consenta la continuazione dell'emissione di un documento doganale, a scorta delle merci che verranno inviate all'interno tramite i corridoi, mantenendo quindi anche quei controlli sulla cauzione che attualmente vengono fatti anche se è abbastanza singolare che dopo aver chiesto da sempre semplificazioni e snellimenti ora la categoria abbia un rigurgito di legittimismo.

Personalmente credo che, ancora una volta, ci troviamo impegnati all'ultimo momento in un'azione di retroguardia perché è sempre mancata una più

ampia visione di quello che ci serba il futuro, di quella che è la politica doganale dell'Unione, delle istanze di un commercio internazionale sempre più frenetico ed insofferente a qualsiasi ostacolo e che si sposta inevitabilmente verso i punti di minor attrito, inoltre già con il nuovo CDU le motivazioni portate a sostegno del ricorso a mio avviso decadono.

Non dimentichiamo che il punto di arrivo sarà lo sdoganamento centralizzato, ovvero una rivoluzione copernicana sull'attuale sistema, soprattutto su quello italiano dove ancora si discute di operatività su uffici diversi o a livello regionale.

Nel frattempo noi anziché studiare delle strategie per attenuare le conseguenze o sfruttare le opportunità di queste innovazioni ci perdiamo in piccole beghe di bottega.

Pasqui Paolo



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**



Intervista a Giorgio Rottigni

Presidente dell'Associazione Doganalisti del Veneto

Domanda – L'Associazione che Lei presiede da oltre 10 anni è stata sempre partecipe a tutte le iniziative dell'Anasped, partendo dal Congresso di Trieste del 1956. Di recente Lei si è presentato dimissionario (dimissioni respinte dall'Assemblea), come giustifica questa sua iniziativa?

Risposta – per prima cosa lasciatemi dire che mai avrei pensato che in vita mia avrei rilasciato un'intervista, ma ancora una volta sento il dovere di ringraziare "la magia" di questa mia professione.

Nell'affermare che la mia professione è "magica", vuole essere ancora una volta un rispettoso ringraziamento a questa attività professionale che mi ha dato la possibilità di crescere culturalmente e vivere decentemente e se ho dato le dimissioni è per rispetto verso me stesso ma in particolare a tutti quei colleghi che hanno creduto in me in tutti questi anni.

Domanda – le iniziative della dogana verso la categoria, vedi i rapporti con i CAD, art. 303 TULD, come sono state da Lei interpretate?

Risposta – con questa domanda Lei mi costringe a darLe due risposte: la prima riguarda la nascita dei CAD e qui è necessario specificare che queste società sono nate per un'esigenza della stessa Amministrazione, in quanto negli anni '90 si aspettava un notevole flusso di merci verso la piattaforma logistica (l'Italia) europea e si era resa conto che non avrebbe avuto la struttura per sopperire a questa intensità di surplus lavorativo, nasce da questa esigenza l'idea di delegare un soggetto professionale con determinate caratteristiche e pronto a rispondere dal punto di vista finanziario, imponendo i famosi 100 milioni di vecchie lire, come capitale sociale.

Mi ricordo che nel Convegno di Bari –



marzo 1992 – fui l'unico che si alzò in piedi e chiesi la motivazione dell'imposizione di un capitale così elevato per far nascere un CAD, non ricevendo nessuna risposta esauriente.

La fregatura, se mi consente questo termine, arrivò negli anni successivi dove con la "rappresentanza indiretta" si facevano ricadere sui doganalisti, proprietari dei CAD, tutte le incombenze gravanti, non solo monetarie derivanti dalle sanzioni, ma anche giudiziarie.

Per ciò che riguarda le modifiche delle sanzioni derivanti dall'art. 303 TULD, le quali sono state triplicate o addirittura quadruplicate, senza tenere conto della "buona fede" è un mistero per me, ma è chiaro che si è voluto colpire una sola ed unica categoria, trattandoci come un Bancomat!

Ci era stato detto che una circolare avrebbe fatto chiarezza di impostazione per il DL che cambiava il concetto di applicazione dell'art. 303 TULD, ma non è mai stata fatta e siamo ancora in attesa, dopo anni.

Domanda – pensa che la nostra categoria abbia bisogno di un rinnovamento dei dirigenti?

Risposta – se si pensa che colleghi che hanno un'età che varia dai 70 agli 80 anni e vanno a parlare di problematiche che coinvolgono la nostra categoria per i prossimi 10 o 20 anni, non solo ritengo che sia ridicolo ma anche grottesco.

È vero che i giovani non sono propensi a sacrificarsi su queste problematiche ma se mai proponiamo qualcosa e facciamo capire che il futuro è nelle loro mani e non nelle vecchie mani, è probabile che alcuni



colleghi "cariatidi" lascino e si faccia avanti qualche nuova faccia e proponga buone cose.

Domanda – come giudica il rapporto tra i dirigenti nazionali della categoria, agiscono in modo unitario?

Risposta - Su questa domanda la mia risposta è troppo semplice, è un po' come sparare sulla "croce rossa".

Prima di divenire presidente della mia Associazione ho svolto la funzione di "consigliere nazionale" per un paio di mandati. Il primo mandato l'ho esercitato quando a presiedere c'era il compianto Gabella, persona educata e squisita e mantengo ancora un buon ricordo delle riunioni e delle decisioni che si prendevano, spesso, anzi quasi sempre, era presente il Presidente del Consiglio Nazionale, Giovanni De Mari, il quale, quando feci il mio primo intervento mi ha accolto dicendo "a Rottigni stai andando fuori misura" questo detto con tono fermo e con espressioni inequivocabili.

In quel momento capii che non ero in un ambiente di educande, ma ero ritornato in caserma, come quando facevo il militare, solo però che in questo ambiente potevo dire e difendere le mie idee e le mie posizioni.

Il mio giudizio pertanto è: "facciamo tutte le discussioni possibili ed immaginabili, poi però unitariamente andiamo al tavolo della trattativa", cosa che non si è mai fat-

to mentre ogni dirigente delle varie organizzazioni andava a trattare, spesso in contrapposizione di idee con gli altri dirigenti della nostra categoria.

Domanda – Lei in campo nazionale gode di stima, ma passa per un "rompi" che non perdona niente e nessuno. È proprio convinto che andando via i colleghi non sentiranno la sua mancanza?

Risposta - Nel difendere le mie idee ed il mandato ricevuto dai miei colleghi veneti ho dovuto criticare anche aspramente le scelte fatte dai nostri dirigenti ma e voglio chiarire subito che ho sempre pensato ed ancora sono convinto di aver conosciuto persone oneste, le quali oltre a spendere soldi propri per le varie riunioni che si svolgono in diverse città italiane, rubano il tempo che potrebbero condividere con le loro famiglie.

Questa mia franchezza mi ha però emarginato dal contesto che si è vissuto in questi anni.

Non le nascondo che di alcuni consiglieri, forse impauriti o altro, non ho ricordo di un loro intervento, ora però me li ritrovo a gestire delle iniziative dell'Anasped o altri incarichi, mentre a noi Veneti non è mai stato proposto nessun incarico e questo se non si è ciechi è un chiaro segnale politico di sconfitta personale, pertanto morto il Re viva il Re o meglio morto un Papa se ne fa un altro.

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.

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).

- 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), ...).

Consapevole di non trovare consensi da parte degli spedizionieri (non doganalisti) e dei vettori, ritengo opportuno approfondire l'argomento di cui all'oggetto per un fatto realmente accaduto ad un cliente del nostro Studio.

Un cliente Indiano ha acquistato beni da un'azienda Italiana con la resa EXW e pagamento anticipato delle merci ed ha esportato verso l'India senza fornire istruzioni allo spedizioniere, il quale ha emesso le Polizze di Carico indicando, quale shipper, l'azienda Italiana. Dopo due avvisi di giacenza e numerosi solleciti indirizzati al cliente Indiano, il mio cliente si è visto addebitare il nolo e le soste per un importo superiore al valore delle merci inviate.

È doveroso, quindi, fornire alcune considerazioni sul tema in oggetto. Più precisamente, il problema è se sia legittimo, quando la sottostante operazione di vendita sia a condizioni FOB, FCA o EXW, indicare come "shipper" nella polizza di carico il compratore/importatore o se invece esista un obbligo legale di indicare il venditore/esportatore.

Dal punto di vista dell'esportatore vi è un evidente interesse a non assumere obblighi e responsabilità sulla base di un contratto di trasporto alla cui stipulazione è rimasto estraneo. Per contro, l'interesse dello spedizioniere/vettore è quello di vincolare anche l'esportatore alle clausole contrattuali (specialmente in relazione al nolo e alle soste), soprattutto per l'ipotesi che l'importatore divenga insolvente o co-

Spedizioni FOB o EXW "shipper" in polizza di carico

munque non ritiri la merce.

La complicazione nasce dal fatto che esiste una notevole ambiguità in merito al significato del termine "shipper" (o "caricatore" o "mittente").

Secondo una prima accezione, "shipper" è il soggetto che stipula con il vettore il contratto di trasporto; quindi, in una vendita FCA /FOB o EXW, il compratore. Secondo una diversa lettura, "shipper" è colui che materialmente consegna la merce al vettore; quindi, in una vendita con la "resa" sopra indicata, il venditore.

Ci sono, a parere di chi scrive, buoni motivi per ritenere che la prima interpretazione sia la più corretta. Vi sono infatti alcune norme, quali l'art. 1685 cod. civ. o l'art. 428 cod. nav. che, attribuendo al "mittente" o al "caricatore" la facoltà di impartire istruzioni al vettore, evidentemente presuppongono che tale soggetto sia parte del contratto; analogamente, l'art. 432 cod. nav., quando dispone che "il caricatore può recedere dal contratto", implica che questi ne sia parte.

Altre norme, quali quelle in tema di responsabilità per abusiva caricazione di merci pericolose, sembrano più attagliarsi a chi materialmente consegna le merci al vettore, ma ritengo che non siano incompatibili con la figura del caricatore/parte del contratto, che risponderebbe

dell'operato dei soggetti che, nel suo interesse, abbiano effettuato la consegna materiale.

Le normative internazionali in materia di trasporto marittimo sono anch'esse poco esplicite. La normativa in vigore (Convenzione di Bruxelles/Hague-Visby-Rules) non fornisce una definizione di "shipper". La Convenzione di Amburgo del 1978 (mai ratificata dall'Italia) è ambigua, dicendo che "shipper means any person by whom or on whose name or on whose behalf a contract of carriage of goods by sea has been concluded with a carrier", ma anche "any person by whose or on whose name or on whose behalf the goods are actually delivered to the carrier". Le recentissime Rotterdam Rules definiscono "shipper" come "a person that enters into a contract of carriage with a carrier" e aggiungono una definizione di "documentary shipper" come "a person, other than the shipper, that accepts to be named as shipper in the transport document".

Nel diritto comunitario, il preambolo del Regolamento n. 593/2008, si dichiara che il termine "mittente", "dovrebbe designare chiunque concluda un contratto di trasporto con il vettore".

Altre norme, come quella del D. Lgs. 286/2005 in tema di auto-trasporto, definiscono separata-

mente i ruoli del soggetto che stipula il contratto di trasporto e di quello che consegna materialmente la merce al vettore.

Se poi si considera la natura del documento nel quale viene indicata la qualifica di "shipper" di un soggetto, e cioè la polizza di carico, non vi è dubbio che essa documenti un contratto di trasporto (cfr. per es. Trib. Genova 8.1.2008) e che conseguentemente i soggetti in essa indicati debbano essere le parti del contratto stesso.

La giurisprudenza ha anche affermato che, sebbene la legittimazione alla riconsegna e quindi a far valere l'eventuale responsabilità del vettore spetti al portatore del titolo di credito, il caricatore può esperire nei confronti del vettore l'azione causale basata sul contratto di trasporto (cfr. Cass. 14.2.2005 n. 2898); in altre parole, la possibilità per il caricatore di tenere responsabile il vettore deriva dall'essere parte del contratto (non dall'aver materialmente consegnato la merce).

Tenuto conto di questo quadro

normativo, non del tutto univoco, mi sembra che si possano trarre le seguenti conclusioni:

a) lo "shipper" è fondamentalmente il soggetto che stipula il contratto di trasporto;

b) da questa sua qualità di contraente derivano gli obblighi ed i diritti, di natura strettamente contrattuale, come, da un lato, l'obbligo di pagamento del nolo e, dall'altro, il diritto di impartire istruzioni al vettore;

c) alcune norme presuppongono anche la qualità di caricatore materiale, dandosi come normale l'ipotesi di coincidenza tra i due soggetti; ove questa coincidenza non vi sia, il contraente resta comunque obbligato per atti e fatti del caricatore materiale;

d) le responsabilità che fanno direttamente capo al caricatore materiale in quanto tale derivano dalla legge (cfr. per es. il D. Lgs. n. 286/2005) e non dal contratto;

e) nulla esclude o impedisce che il caricatore materiale, quando consegna la merce al vettore, lo faccia nell'interesse e per conto ("as agent") dello shipper-con-




traente (cfr. la definizione nella Convenzione di Amburgo: "... any person ... on whose behalf the goods are actually delivered to the carrier");

f) la possibilità che venga indicato come shipper un soggetto diverso dal contraente, che in tal modo assume gli obblighi di natura contrattuale relativi al trasporto (per es. obbligo di pagamento del nolo), dipende dal consenso di tale soggetto (cfr. la definizione di "documentary shipper" nelle Rotterdam Rules come soggetto che abbia "accettato" di essere indicato come shipper).

Quanto sopra indicato trova applicazione anche nei trasporti internazionali stradali (convenzione CMR) e di conseguenza non resta che suggerire alle aziende che esportano di indicare quale "shipper" il proprio nome "for account of (nome del destinatario)."

Procedendo in tal senso si limitano i rischi di vedersi addebitare l'eventuale costo di trasporto e/o soste non riconosciute dal destinatario

Andrea Toscano

<p>ISTOP SPAMAT s.r.l.</p>  <p>70056 MOLFETTA - ITALY Via San Domenico, 1</p> <p>Phones: (080) 3974444-33552664 Telefax: (080) 3974474 Mobile: 348 6562094 E-mail: spamat@spamat.it</p>		<p>SPAMAT s.n.c.</p>  <p>70122 BARI - ITALY Corso A. de Tullio, 1 Banchina Massi</p> <p>Phones: (080) 5213403 - 2460249 Telefax: (080) 2460260 Mobile: 346 3806614 E-mail: spamatbari@spamat.it</p>
<p>SHIPPING • FORWARDING • CHARTERING • STEVEDORING</p>		