

## sommario

### primo piano 3/7

Royalties includere o non includere questo è il problema

di Danilo Desiderio

### osservatorio 8/10

Giurisprudenza comunitaria e nazionale

di Alessandro Fruscione

### fisco 11/16

Il valore del mattone

di Giovanni Gargano  
Vincenzo Guastella

Cedolare secca

di Francesco Campanile

### speciale europa 17/19

Valutazione intermedia programma Dogana 2013

Cooperazione amministrativa in materia di accise

L'Unione europea introduce "Blue Belt Pilot Project"

a cura di Mauro Giffoni

### centro studi 21

Sportello internazionalizzazione

### libri 22

Le nostre pubblicazioni

### giurisprudenza 23/34

Commento sentenza 23 maggio 2011

di Alberto Landolfi

Istruttoria doganale  
Applicazione art. 12 co. 7 L. 212/2000

di Fabio Falcone

### confiad 35/39

Bruxelles 21 ottobre 2011  
XIX Assemblea generale

di Vincenzo Bucciero

### filo diretto 40

Esportatore autorizzato

di Andrea Toscano

## Buon Natale

Gesëende Kersfees

Idah Saidan Wa Sanah Jadidah  
Gun Tso Sun Tan'Gung Haw Sun

Mele Kalikimaka  
Jutdlime pivdluanit ukiortame pivdluanitlo  
Gajan Kristnaskon  
Maligayan Pasko

Joyeux Noel

Kala Christouyenna

Merry Christmas

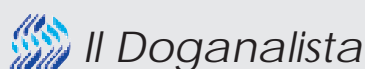
God Jul, or Gledelig Jul

Feliz Natal

Feliz Navidad

Fröhliche Weihnachten

Shinnen omedeto. Kurisumasu Omedeto



**Il Doganalista**

**Rivista giuridico-economica di commercio internazionale**

Autorizzazione Tribunale Roma n. 199 del 05/04/1985 - ANNO XXIV - n. 6 - Novembre-Dicembre 2011

**Direttore Responsabile:** Walter Orlando

**Comitato di Redazione:** Italo Antelli, Giovanni De Mari, Antonio Di Gioia, Luciano Gallo, Mauro Lopizzo, Gianfranco Lorenzoni, Marino Manlio, Franco Mestieri, Walter Orlando, Enrico Perticone, Eugenio Pizzichelli.

**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

**Pubblicità:** Centro Studi e Servizi srl - Via XX Settembre, 3 - 00187 Roma - Tel. 06.42.00.46.21

**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

**Foto di copertina:** "L'allegro Natale" di Tony Wolf - per gentile concessione di Giunti Editore

Associato all'Unione Stampa Periodica Italiana





"Sacra Famiglia"  
Michelangelo

*Il Presidente del Consiglio Nazionale degli spedizionieri doganali, i consiglieri, il direttore, la segreteria, la redazione porgono a tutti i migliori auguri di buon Natale e felice anno nuovo.*

Dietro una parafrasi dell'Amleto di Shakespeare si cela un argomento che affligge molti operatori e che è oggetto di frequenti contestazioni da parte degli uffici doganali italiani. In questo articolo cercheremo di gettare un po' di luce su una questione di per sé complessa, ossia quella del computo delle royalties nel valore in dogana.

## Royalties includere o non includere questo è il problema

La normativa in materia di determinazione del valore doganale delle merci è contenuta all'interno dei regolamenti CEE n. 2913/1992 (CDC) e n. 2454/1993 (DAC), i quali costituiscono il quadro normativo primario entro il quale va incasellata questa intricata materia. L'art. 32 CDC, in particolare, elenca gli elementi da sommare al "prezzo effettivamente pagato o da pagare" (cd. "valore di transazione") per le merci importate all'interno dell'Unione, ai fini della determinazione del valore in dogana delle merci stesse.

Tra gli elementi in questione figurano, fra l'altro, anche i corrispettivi (ossia le "royalties", secondo la dizione anglosassone) ed i diritti di licenza relativi alle merci che il compratore è tenuto a pagare, sia direttamente che indirettamente, come condizione della loro vendita.

Tuttavia, ai sensi dell'art. 32 CDC, da leggere in combinazione con l'art. 157, par. 2, delle DAC, corrispettivi e diritti di licen-

za entrano a far parte del valore doganale delle merci e come tali si sommano al prezzo effettivamente pagato o da pagare per l'importazione delle stesse ai fini dell'applicazione della tariffa doganale comune, soltanto se ricorrono due condizioni: 1) si riferiscono alle merci oggetto della valutazione; 2) costituiscono una "condizione di vendita".

Per quanto riguarda la prima ipotesi, in genere, sarà l'analisi delle disposizioni degli accordi conclusi tra acquirente e venditore a rivelare se effettivamente i corrispettivi versati si riferiscono alle merci importate. Si tratta di una condizione la cui sussistenza appare piuttosto scontata, per cui in relazione ad essa non si pongono particolari problemi. Più problematica è invece la comprensione del concetto di "condizione della vendita". È possibile dire, con una certa approssimazione, che le royalties si considerano condizione della vendita se risulta che le stesse rappresentano un elemento im-

prescindibile ed ineludibile della transazione commerciale, tale cioè che senza la loro corrispondenza non ci sarebbe stata neanche la vendita. Si tratta ovviamente di un elemento difficile da accertare nella pratica, in quanto una previsione del genere non si trova quasi mai espressa in forma esplicita all'interno dei contratti di fornitura. Ratione per cui, il più delle volte, occorre ricavarla dall'analisi di documentazione accessoria relativa all'operazione, come le fatture di vendita ricevute dall'importatore o la corrispondenza commerciale.

Per comprendere esattamente quando una royalty può essere configurata come "condizione della vendita", occorre esaminare però altre due disposizioni delle DAC, che si riferiscono a due ipotesi specifiche: quella cioè del pagamento delle royalties a fronte dell'utilizzazione di un marchio commerciale (cioè applicato dal rivenditore) o di fabbrica (ossia quello appli-



cato dal produttore una volta che i beni escono dalla fabbrica), prevista dall'art. 159, e quella che regola l'ipotesi del pagamento di royalties ad un terzo, prevista dall'art. 160.

Il più delle volte queste condizioni ricorrono entrambe, in quanto nelle produzioni su licenza intervengono generalmente 3 soggetti: 1) il licenziante: colui cioè che è titolare dei diritti di proprietà intellettuale sul marchio, 2) il licenziatario, ossia colui che riceve in concessione il diritto all'utilizzazione del marchio dal licenziante, e 3) uno o più produttori terzi, che di fatto si occuperanno della fabbricazione dei beni sui quali figurerà il marchio del licenziante. Licenziante

e licenziatario concluderanno pertanto un accordo di licenza, mentre tra licenziatario e produttore terzo interverrà un contratto di compravendita. Del tutto irrilevante, ai fini della questione dell'inclusione delle royalty nel valore in dogana, è invece il paese di residenza del licenziante.

Con riferimento alla prima ipotesi (pagamenti di royalties a fronte dell'utilizzazione di un marchio commerciale o di fabbrica), l'art. 159 DAC stabilisce che "al prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate" vanno aggiunte le royalties soltanto se: a) la royalty si riferisce a merci rivendute tali quali o formanti oggetto unicamente di lavorazioni secondarie

successive all'importazione; b) le merci sono commercializzate con il marchio di fabbrica, apposto prima o dopo l'importazione, per il quale si paga la royalty; c) l'acquirente non è libero di ottenere tali merci da altri fornitori non legati al venditore.

La prima di tali condizioni merita in particolare un approfondimento. Per essere incluse nel valore in dogana, le royalties devono riferirsi a merci che sono rivendute tali quali, a merci cioè che non hanno ricevuto altre lavorazioni successive all'importazione, a meno che non si tratti di lavorazioni secondarie e come tali non rilevanti. Se dunque i prodotti acquistati dal licenziatario dal produttore terzo, successivamente



**SDOGANAMENTI IMPORT EXPORT  
CONSULENZA IN MATERIA DOGANALE**

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



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

**LINEA DIRETTISSIMA PLURISETTIMANALE  
ITALIA – BULGARIA – ITALIA**

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

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

te alla loro importazione e prima di essere rivenduti, vengono assoggettati a lavorazioni aggiuntive di un certo rilievo, ossia che vanno oltre il semplice obiettivo della conservazione delle caratteristiche originarie del prodotto o del suo mantenimento in efficienza (e come tali non qualificabili come "secondarie"), la royalty corrisposta non andrà computata nel valore in dogana. Tale situazione tuttavia, difficilmente ricorre nella pratica, in quanto il più delle volte il licenziatario importa prodotti già finiti e non esegue su di essi nessuna lavorazione ulteriore.

Se poi, come avviene nella stragrande maggioranza dei casi, la royalty viene corrisposta dal licenziatario ad un soggetto terzo diverso da quello a cui fa produrre e da cui acquista la merce, estraneo all'operazione di compravendita (ed il licenziante è terzo rispetto al contratto di compravendita), alle condizioni sopra esaminate deve aggiungersene un'altra, specificata dall'art. 160 delle DAC. Questa condizione consiste nella verifica della circostanza che il soggetto nei confronti del quale è stato effettuato il pagamento della royalty (e quindi il licenziante) era legato o meno al produttore terzo. In caso positivo infatti, tale pagamento si configurerà come "condizione della vendita", aspetto che determina l'inclusione della royalty nel valore doganale delle merci.

Per capire esattamente cosa debba intendersi per "condizione

della vendita" occorre fare riferimento al documento TAXUD/800/2002-IT (Raccolta dei testi sul valore in dogana) del Comitato del Codice Doganale. Nella versione aggiornata al Gennaio 2007, tale documento stabilisce (commento n. 3, punto 12), che il problema della configurazione come "condizione di vendita" di un dato corrispettivo o diritto di licenza (limitiamo il nostro esame al solo caso delle royalties), consiste in sostanza nel verificare se il venditore (ossia il produttore terzo) è disposto a vendere le merci anche senza che la royalty sia corrisposta, a prescindere dal fatto che questa sia versata dal licenziatario direttamente nelle sue dirette mani o ad un terzo (il licenziante, che come è terzo rispetto al contratto di compravendita concluso tra licenziatario e produttore).

Il Commento n. 11 della suddetta Raccolta aggiunge che il pagamento di una royalty va configurato come "condizione della vendita" ogni volta che il compratore non è in grado di acquistare le merci dal venditore (e di conseguenza, quest'ultimo non è disposto a venderle) se l'acquirente non paga (prima) la royalty al titolare della licenza.

In genere, per accertare la suddetta condizione occorre guardare all'accordo di licenza, in quanto nella maggior parte dei casi questo aspetto si evincerà direttamente da esso (condizione di vendita "esplicita"). qualora dovesse mancare nel con-

tratto di licenza qualsiasi precisazione circa l'eventuale subordinazione della vendita delle merci importate al pagamento di un corrispettivo o di un diritto di licenza, sarà necessario passare in rassegna altra documentazione accessoria (es. i contratti di fornitura o la corrispondenza commerciale). Se da tali documenti risulta che il venditore non è disposto a vendere le merci se non sono pagati un corrispettivo o un diritto di licenza, la condizione di vendita si presumerà implicitamente esistente.

Come si può intuire, il nocciolo del problema relativo all'inclusione o meno delle royalties nel valore doganale delle merci, consiste nell'accertare l'esistenza di un "legame" tra licenziante e produttore terzo. Legame, ai sensi dell'art. 143, par. 1, lett. e), CDC, è qualsiasi forma di controllo (sia diretta che indiretta) che un soggetto esercita sull'altro. Il commento all'art. 143, par. 1, lett. e), CDC contenuto nell'Allegato 23 delle DAC ("Note interpretative in materia di valore in dogana") aggiunge inoltre che v'è "legame" se una persona è in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un potere di costrizione o di orientamento nei confronti di un'altra.

Al fine della determinazione dell'inclusione delle royalties nel valore in dogana, è dunque essenziale comprendere l'esatta natura del rapporto esistente tra il licenziante e produttore terzo e verificare se il primo soggetto è in

grado di esercitare una qualche forma di condizionamento dell'operato del secondo rilevante ai fini della configurabilità del suddetto "legame".

Per individuare l'esistenza del legame tra i soggetti in questione, l'ufficio doganale in genere fa riferimento ad una serie di indicatori elencati nel sopracitato doc. TAXUD 800/2002-IT, verificandone

la ricorrenza nell'operazione di specie. Dalla lettura di questo documento sembra che la sussistenza di un unico indicatore non sia sufficiente a configurare l'esistenza del legame.

Tuttavia nulla esclude che l'ufficio, data la natura non tassativa dell'elenco in questione, individui nella vicenda oggetto della sua analisi altri elementi, diversi da

quelli indicati dal testo, sintomatici a suo avviso dell'esistenza di un legame tra licenziante e produttore terzo.

Ciò evidenzia la natura altamente discrezionale della valutazione della dogana, che in sostanza potrebbe "vedere" l'esistenza del legame anche in ipotesi assolutamente insospettate da parte dell'operatore.

Gli indicatori in oggetto sono riportati nella seguente tabella:

1	il licenziante sceglie il produttore e lo impone all'acquirente od esiste un contratto diretto di produzione tra il licenziante e il venditore;
2	il licenziante esercita, direttamente o indirettamente, un controllo di fatto sulla produzione, sulla logistica e sulla consegna delle merci all'acquirente;
3	il licenziante decide a chi il produttore può vendere le merci o impone delle restrizioni per quanto concerne i potenziali acquirenti;
4	il licenziante fissa le condizioni del prezzo al quale il produttore/venditore vende le proprie merci o il prezzo al quale l'importatore/acquirente rivende le merci;
5	il licenziante ha il diritto di esaminare la contabilità del produttore o dell'acquirente;
6	il licenziante sceglie i metodi di produzione da utilizzare/fornisce dei modelli ecc.,
7	il licenziante sceglie/limita i fornitori dei materiali/componenti;
8	il licenziante limita le quantità che il produttore può produrre;
9	il licenziante non autorizza l'acquirente a comprare direttamente dal produttore, ma attraverso il titolare del marchio (licenziante) che potrebbe agire anche come agente di acquisto dell'importatore;
10	il produttore non è autorizzato a produrre prodotti concorrenti (privi di licenza) in assenza del consenso del licenziante;
11	le merci fabbricate sono specifiche del licenziante (cioè nella loro concezione/nel loro design e con riguardo al marchio di fabbrica);
12	le caratteristiche delle merci e la tecnologia utilizzata sono definite dal licenziante.

L'ufficio doganale dunque, innanzitutto cercherà, attraverso la verifica della ricorrenza di alcuni dei suddetti indicatori ed attraverso l'analisi del modo in cui

questi si combinano, di accertare se esiste una relazione tra licenziante e produttore tale da poter ipotizzare la sussistenza di un potere di costrizione o di orienta-

mento dell'uno sull'altro.

In caso positivo, il pagamento del corrispettivo verrà configurato come una "condizione di vendita", conseguente obbligo

di includere le royalties nel valore in dogana.

Occorre precisare che alcuni di questi indicatori corrispondono a clausole comunemente presenti all'interno degli accordi di licenza e che, pertanto, ricorrono in quasi tutte le operazioni di produzione su licenza.

Un esempio è quello del controllo contabile del licenziante (indicatore n. 5) esercitato sul produttore oppure (si faccia attenzione!), sullo stesso licenziatario (acquirente dei beni che poi importerà e dichiarerà in Italia).

Per evitare la ricorrenza di quest'indice, occorrerà pertanto fare attenzione che già in fase di stesura del contratto di licenza non vengano inserite pattuizioni che consentono al licenziante di accedere in qualche modo alla contabilità od alle scritture del licenziatario.

Altro caso piuttosto frequente è quello del licenziante che pur rimanendo sostanzialmente estraneo al processo di selezione del fornitore estero a cui verrà affidata la produzione (dal licenziatario), si riserva contrattualmente il diritto di pre-approvare il produttore o di autorizzare la stipula del contratto, con la possibilità quindi, in concreto, di "bloccare" la conclusione di contratti con soggetti da egli "non graditi".

Altro esempio ancora è quello dell'autorizzazione o del consenso del licenziante per l'avvio della produzione e/o commercializzazione di qualsiasi tipo di prodotto non incluso nel contratto

di licenza e rientrante nella gamma dei prodotti fabbricati dal licenziante od affine a beni già prodotti da quest'ultimo (indicatore n. 10).

Un eventuale controllo di qualità esercitato dal licenziante sui prodotti fabbricati dal produttore terzo non costituisce invece, per espressa previsione del documento contenente la Raccolta dei testi sul valore in dogana (pag. 52), un indice dell'esistenza di un legame nel senso sopra precisato.

*“Per concludere, non esiste alcuna certezza che la conclusione raggiunta dall'operatore (o dai suoi consulenti) circa l'esclusione dell'esistenza del suddetto "legame" coincida con l'apprezzamento dell'ufficio doganale, avvenendo tale operazione ermeneutica in base a criteri di fatto discrezionali ”*

Qualora le due valutazioni (dell'operatore e della dogana) seguano binari diversi e l'ufficio doganale contesti la mancata inclusione delle royalties, non rimarrà dunque altra scelta che ricorrere in Commissione Tributaria. In ogni caso sarà sempre opportuno corrispondere prima all'ufficio doganale l'importo della sanzione comminata, onde ottenere lo svincolo immediato delle merci.

Nell'avviare il ricorso in Commissione Tributaria, va tenuto inoltre conto del fatto che il più volte richiamato documento. TA-XUD 800/2002-IT – che come si è visto, detta le linee guida per la ricostruzione del valore in dogana delle merci ad opera degli uffici doganali - non ha valore giuridicamente vincolante e, pertanto, le Commissioni Tributarie non sono tenute ad attenervisi ai fini dell'accertamento dell'esistenza del suddetto legame. In tale ipotesi inoltre, spetterà all'ufficio doganale il compito di produrre elementi idonei a provare che l'operazione in oggetto, per il modo in cui è stata strutturata, presentava alcune caratteristiche che hanno determinato l'insorgenza di un "legame" tra licenziante e produttore rilevante ai fini dell'inclusione delle royalties nel valore in dogana.

E molte volte le ragioni prodotte dall'ufficio doganale presentano una carenza proprio sotto questo punto.

In ogni caso, onde evitare spiacevoli sorprese, soprattutto nelle situazioni più dubbie, è sempre opportuno attivare in via preventiva la procedura di interpello doganale presso la Direzione regionale od interregionale dell'Agenzia delle Dogane competente. L'interpello doganale serve infatti proprio a dirimere questioni di obiettiva incertezza, ma occorre tenere presente che esso può essere adottato solo con riferimento ad operazioni future, ossia in relazione ad ipotesi per le quali non vi siano accertamenti già in corso.

# Giurisprudenza com

**Corte di Giustizia, Sezione II<sup>^</sup>, sentenza 17/11/2011, Pres. Cunha Rodrigues, Rel. Lohmus – Oliver Jestel c/ Hauptzollamt Aachen**

**Codice doganale comunitario – Art. 202, n. 3, secondo trattino – Sorgere dell’obbligazione doganale a seguito dell’introduzione irregolare di merci – Nozione di “debitore” – Partecipazione all’introduzione irregolare – Persona che ha agito quale intermediaria nella conclusione di contratti di compravendita aventi ad oggetto merci introdotte irregolarmente**

*L’art. 202, n. 3, secondo trattino, del codice doganale comunitario, deve essere interpretato nel senso che va considerato debitore dell’obbligazione doganale sorta per effetto dell’introduzione irregolare di merci nel territorio doganale dell’Unione europea colui che, pur senza concorrere direttamente all’introduzione, vi abbia partecipato come intermediario ai fini della conclusione di contratti di compravendita relativi alle merci medesime, qualora sapesse o dovesse secondo ragione sapere che tale introduzione sarebbe stata irregolare.*

Tra il mese d’aprile del 2004 e il mese di maggio del 2006 il sig. Jestel metteva all’asta articoli originari della Cina, sulla piattaforma Internet eBay sulla quale egli gestiva due negozi on-line. Egli agiva in qualità di intermediario nella conclusione dei contratti di vendita di tali merci e ne

incassava il corrispettivo. Alla fissazione dei prezzi e alla fornitura di dette merci provvedeva il fornitore cinese. È quest’ultimo, infatti, che le inviava per via postale direttamente agli acquirenti residenti in Germania.

Le merci di cui trattasi venivano consegnate a tali acquirenti senza essere state presentate alla dogana e senza il prelievo dei dazi all’importazione, apparentemente a causa di errate indicazioni comunicate da tale fornitore con riferimento al contenuto e al valore della spedizione.

L’Hauptzollamt emetteva un avviso di accertamento nei confronti del sig. Jestel per importi corrispondenti a circa EUR 10 000 a titolo di dazi doganali nonché a circa EUR 21 000 a titolo di imposta sul valore aggiunto all’importazione. L’ufficio faceva valere, in particolare, che il sig. Jestel aveva partecipato all’irregolare introduzione di merci nel territorio doganale dell’Unione, ai sensi dell’art. 202, n. 3, secondo trattino, del codice doganale. Il reclamo amministrativo presentato contro tale avviso non veniva accolto.

Adito con ricorso per cassazione (“Revision”) proposto contro tale sentenza, il giudice del rinvio ha osservato che, secondo il sig. Jestel, la conclusione dei contratti di compravendita tramite eBay, nonché la trasmissione dei nomi e degli indirizzi degli acquirenti al fornitore cinese, operazioni che hanno avuto luogo in un periodo ampiamen-

te precedente l’invio di tali merci e attinenti esclusivamente al profilo causale del negozio, non costituivano partecipazione a detta introduzione ai sensi dell’art. 202, n. 3, secondo trattino, del codice doganale. Pertanto, ha ritenuto opportuno sottoporre alla Corte alcune questioni pregiudiziali, con cui ha chiesto, sostanzialmente, se l’art. 202, n. 3, secondo trattino, del codice doganale dovesse essere interpretato nel senso che debba ritenersi soggetto partecipe all’irregolare introduzione di merci nel territorio doganale dell’Unione colui che, pur senza prestare direttamente il proprio concorso a detta introduzione, abbia svolto la funzione di intermediario ai fini della conclusione di contratti di compravendita aventi ad oggetto tali merci. In caso affermativo, il giudice medesimo ha chiesto se tale soggetto fosse debitore dei dazi doganali a norma di detta disposizione soltanto qualora abbia previsto l’irregolarità dell’introduzione delle merci di cui trattasi ovvero se, ai fini di tale qualificazione, sia sufficiente che esso si limiti a considerare l’eventualità di una siffatta introduzione.

Esaminando l’art. 202, la Corte ha osservato che dal suo tenore letterale emerge che il legislatore dell’Unione ha inteso definire in modo ampio le persone che possono essere riconosciute debitorici dell’obbligazione doganale, in caso d’introduzione irregolare di una merce soggetta a dazi all’importazione.



# unitaria e nazionale

In forza dell'art. 202, n. 3, secondo trattino, del codice doganale, sono debitorici dell'obbligo di dogana le persone che hanno partecipato alle operazioni d'introduzione irregolare delle merci nel territorio dell'Unione sapendo o dovendo secondo ragione sapere che tale introduzione era irregolare. Ne deriva che la qualifica di debitore, ai sensi di tale disposizione, è subordinata al ricorrere di due condizioni, delle quali la prima, cioè la partecipazione a tale introduzione, è oggettiva, e la seconda, cioè che le persone abbiano partecipato consapevolmente all'operazione di introduzione irregolare, è soggettiva.

Ad avviso della Corte, il legislatore non ha precisato che le persone considerate da questa stessa disposizione sono esclusivamente quelle che hanno contribuito direttamente all'introduzione irregolare. Può, pertanto, anche trattarsi di quelle coinvolte in atti collegati alla detta introduzione.

Con riferimento alle circostanze della causa principale, la Corte ha osservato che sia la conclusione dei contratti di compravendita in parola sia la consegna delle merci, che costituisce l'oggetto di tali contratti, costituiscono elementi di un'unica operazione, vale a dire la compravendita delle merci. Si deve ritenere, quindi, che una persona che, senza prestare direttamente il proprio concorso nell'introduzione irregolare delle merci nel territorio doganale

dell'Unione, abbia svolto la funzione di intermediario nella conclusione dei contratti di compravendita aventi ad oggetto le merci medesime, abbia partecipato a detta introduzione ai sensi dell'art. 202, n. 3, secondo trattino, del codice doganale.

In secondo luogo, per quanto riguarda la condizione soggettiva prevista da tale disposizione, ad avviso della Corte essa riposa sul fatto che le persone che hanno partecipato a detta introduzione sapevano o dovevano secondo ragione sapere che essa era irregolare, il che implica che esse avessero o dovessero, secondo ragione, avere conoscenza dell'esistenza di una o più irregolarità.

In tal senso, si deve ritenere, in particolare, che una persona che funga da intermediaria per la conclusione di contratti di compravendita debba sapere che la consegna di merci provenienti da uno Stato terzo e destinati all'Unione fa sorgere l'obbligo di assolvimento di dazi all'importazione. È, quindi, pertinente chiedersi se l'intermediario abbia compiuto tutti i passi che dal medesimo possano essere ragionevolmente attesi per garantire che le merci di cui trattasi non sarebbero state introdotte irregolarmente e, segnatamente, se egli abbia informato il fornitore del proprio obbligo di dichiararle in dogana.

**Corte di Giustizia, Sezione VIII<sup>a</sup>, sentenza 27/10/2011, Pres. Schiemann, Rel. Jarasiusas – De-**

**li Ostrich NV c/ Belgische Staat**  
**Tariffa doganale comune –**  
**Nomenclatura combinata –**  
**Classificazione doganale – Carne di cammello congelata, non proveniente da un allevamento – Classificazione**

*La nomenclatura combinata, che costituisce l'allegato I del regolamento (CEE) del Consiglio 23 luglio 1987, n. 2658, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, come modificata dal regolamento (CE) della Commissione 17 ottobre 2006, n. 1549, deve essere interpretata nel senso che la carne di cammello deve essere classificata nella sottovoce 0208 90 40 0208 90 40 come "altre carni di selvaggina" se i cammelli da cui proviene tale carne vivevano allo stato selvatico e sono stati oggetto di caccia.*

Il 22 ottobre 2007 la società DHL Global Forwarding NV ha presentato al kantoor der douane en accijnzen te Antwerpen (Ufficio delle dogane e delle accise di Anversa) una dichiarazione di immissione in consumo di 660 cartoni contenenti pezzi di carne di cammello congelata senza ossa. La Deli Ostrich era menzionata in detta dichiarazione come destinataria di suddetta merce. Tale carne di cammello è stata dichiarata alla sottovoce 0208 90 95 0208 90 95 della NC.

La DHL aveva allegato a tale dichiarazione un certificato ve-

terinario dell'autorità austriaca competente, datato 10 settembre 2007, che indicava che la carne di cammello di cui trattasi proveniva da animali che vivevano allo stato selvatico e che erano stati macellati.

Il 12 dicembre 2007, dietro istruzione della Deli Ostrich, la DHL ha presentato una domanda diretta al rimborso di un determinato importo di dazi all'importazione, adducendo che la citata merce avrebbe dovuto essere dichiarata alla sottovoce 0208 90 40 della NC. Poiché tale domanda, nonché il ricorso amministrativo presentato dalla Deli Ostrich sono stati respinti, quest'ultima ha investito della controversia il rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen (Tribunale di primo grado di Anversa), che ha sottoposto alla Corte una questione pregiudiziale circa l'interpretazione della Tariffa Doganale Comune.

Con la sua questione il giudice del rinvio ha chiesto, in sostanza, se la carne di cammelli non allevati in cattività dovesse essere classificata nella sottovoce 0208 90 40 della NC ("altre carni di selvaggina") o nella sottovoce 0208 90 95 della NC ("altri").

A tal riguardo, la Corte ha richiamato preliminarmente la propria costante giurisprudenza, secondo cui per garantire la certezza del diritto e facilitare i controlli, il criterio

decisivo per la classificazione doganale delle merci deve essere ricercato, in generale, nelle loro caratteristiche e proprietà oggettive, quali definite nel testo della voce della NC e delle note delle sezioni o dei capitoli.

A tal riguardo, rammentano i Giudici lussemburghesi che, al punto 3 della sua sentenza 12 dicembre 1973, causa 149/73, Witt, la Corte ha rilevato, a proposito della carne di renna che può provenire da animali selvatici o domestici, che il termine "selvaggina", nel linguaggio comune, riguarda le categorie di animali che vivono allo stato selvatico e sono oggetto di caccia.

Allo stesso punto della summenzionata sentenza Witt, la Corte ha sostanzialmente evidenziato che le autorità doganali possono giustamente esigere la prova che sono selvaggina gli animali la cui carne sia stata dichiarata dall'importatore come rientrante nella sottovoce relativa alle altre carni di selvaggina, consentendo quindi di classificare diversamente le carni a seconda che esse provengano da animali selvatici o domestici della stessa specie.

Per quanto riguarda le caratteristiche e proprietà oggettive che consentono di classificare la carne di cammello nella sottovoce 0208 90 40 della NC come "altre carni di selvaggina", il criterio da prendere in considerazione risiede pertanto

nella questione se la carne, della cui classificazione si controverte, provenga da animali che vivevano allo stato selvatico e che sono stati oggetto di caccia, il che deve essere verificato dal giudice nazionale investito della controversia.

Nella specie, dalla decisione di rinvio emergeva che le parti nella causa principale non contestavano che la carne di cui trattasi proveniva da cammelli che non erano cammelli da allevamento. Inoltre, nelle sue osservazioni scritte la Commissione aveva fornito elementi di fatto che confermavano che gran parte della popolazione di cammelli in Australia era ritornata allo stato selvatico, ove essi erano effettivamente oggetto di prelievi periodici, segnatamente al fine della loro trasformazione in alimenti, circostanza da cui la Corte ha dedotto che la carne di cui trattasi proveniva da cammelli che erano stati oggetto di caccia.

Di conseguenza, la questione posta è stata dalla Corte risolta dichiarando che la NC deve essere interpretata nel senso che la carne di cammello deve essere classificata nella sottovoce 0208 90 40 della NC come "altre carni di selvaggina" se i cammelli da cui proviene tale carne vivevano allo stato selvatico e sono stati oggetto di caccia.

**Alessandro Fruscione**  
*Studio legale Santacroce-Procida-Fruscione*

Le regole generali in tema di valutazione ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro sono contenute (salvo le norme specifiche dettate per singole fattispecie) negli articoli 43 e 51 del Testo Unico dell'Imposta di Registro. In questi articoli si legge che:

□ "la base imponibile è costituita, per i contratti a titolo oneroso traslativi o costitutivi di diritti reali, dal valore del bene o del diritto alla data dell'atto" (articolo 43, comma 1, lett.a), TUR);

□ "si assume come valore dei beni o dei diritti quello dichiarato dalle parti nell'atto e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto" (articolo 51, comma 1, TUR).

Al cospetto dei beni immobili queste regole vanno inoltre "filtrate" attraverso le seguenti ulteriori considerazioni:

a) il valore dei beni immobili è il loro "valore venale in comune commercio" (articolo 51, comma 2, TUR);

b) il "valore venale" dichiarato nell'atto sottoposto alla registrazione può essere rettificato dall'Ufficio (qualora esso ritenga che i beni in questione abbiano "un valore venale superiore al valore dichiarato o al corrispettivo pattuito: articolo 52, comma 1), "avendo riguardo" (articolo 51, comma 3, TUR):



- ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto (o alla data in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo), che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni; ovvero:

- al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari; nonché:

- ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai Comuni;

c) non possono essere "sottoposti a rettifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura inferio-

re" al prodotto che si ottiene moltiplicando la rendita catastale per i coefficienti di aggiornamento di cui si dirà appresso (articolo 52, comma 4, TUR), con la precisazione tuttavia che questa regola (anzitutto applicabile a tutte le tipologie immobiliari dotate o dotabili di rendita catastale) si applica oggi solo nei casi in cui ricorrano i presupposti indicati dall'articolo 1, comma 497, legge 23 dicembre 2005, n. 266, come modificato dall'articolo 35, comma 21, D.L. 4 luglio 2006, n. 223 (noto come "decreto Bersani").

Infatti, l'articolo 35, comma 23-ter, D.L. 4 luglio 2006, n. 223 (introdotto dalla legge di conversione 4 agosto 2006, n. 248), introduce a sua volta il nuovo comma 5-bis all'articolo 52, TUR, secondo il quale: "Le disposizioni dei commi

4 e 5 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate dall'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e successive modificazioni".

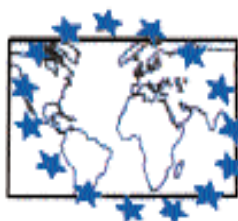
Per effetto dunque del disposto di detto articolo 1, comma 497, legge 23 dicembre 2005, n. 266, in caso di contratto a titolo oneroso avente per oggetto il trasferimento di una abitazione a una o più persone fisiche che non agiscano nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, la parte acquirente può richiedere al notaio rogante che la base imponibile, ai fini dell'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, sia costituita dal prodotto che si ottiene (da qui la

denominazione di questa regola come "principio del prezzo-valore") moltiplicando la rendita catastale per i noti coefficienti di aggiornamento, indipendentemente dal corrispettivo dichiarato nel contratto.

Detto comma 497 (modificato come sopra detto) recita testualmente: "in deroga alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e fatta salva l'applicazione dell'articolo 39, primo comma, lettera d), ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'e-

servizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di registro ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito. Gli onorari notarili sono ridotti del 30 per cento".

L'applicazione di detta normativa è pertanto subordinata al ri-



**C.A.D. MESTIERI Srl**

Società unipersonale  
Capitale sociale interamente versato X 52.000,00

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

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

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

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



correre dei seguenti presupposti:

a) l'acquirente sia "persona fisica" (di modo che la disciplina in parola non si applica se l'acquirente sia una società, un ente diverso dalle società, un ente pubblico);

b) l'acquirente "non agisca nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali" (quindi la disciplina in parola non si applica alle cessioni nelle quali l'acquirente sia un soggetto Iva che effettua l'acquisto nell'esercizio della propria attività);

c) il contratto consista in una "cessione" a titolo oneroso; e quindi la disciplina in esame si applica ad esempio ai contratti di compravendita, di permuta, di costituzione di rendita vitalizia; ma non invece, ad esempio, ai contratti di donazione;

d) il contratto sia stipulato nella forma dell'atto notarile (e quindi per atto pubblico o per scrittura privata autenticata), e ciò in quanto la disciplina in esame presuppone appunto che essa si applichi "su richiesta della parte acquirente resa al notaio";

e) il contratto sia soggetto all'applicazione dell'imposta proporzionale di registro (quindi non si deve trattare di un contratto imponibile a Iva), ciò che accade quando il cedente non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione oppure quando il contratto, pur essendo soggetto a Iva, è esente dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto;

f) la "parte acquirente" formuli "all'atto della cessione" una specifica "richiesta al notaio" (il quale la deve riportare nel contesto del contratto) di applicare la di-

sciplina in parola (in mancanza di ciò, si determina l'impossibilità di praticare questo regime di tassazione, aprendosi il problema di capire quale sistema applicare e cioè se il sistema di tassazione sulla base della "valutazione catastale" o il sistema di tassazione sulla base della valutazione del valore venale dei beni oggetto di trasferimento);

g) nell'atto sia dichiarato l'intero corrispettivo pattuito (e ciò in quanto "se viene occultato, anche in parte, il corrispettivo pattuito, le imposte sono dovute sull'intero importo di quest'ultimo e si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata in base al corrispettivo dichiarato, detratto l'importo della sanzione eventualmente irrogata ai sensi dell'articolo 71 del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n.131 del 1986": articolo 1, comma 498, legge 23 dicembre 2005, n. 266).

Nel caso dunque in cui manchi la richiesta di applicazione del cd. regime del "prezzo-valore", la base imponibile, ai fini dell'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, è costituita dal valore dichiarato oppure dal corrispettivo dichiarato in atto (in mancanza della dichiarazione di valore oppure se il corrispettivo sia superiore al valore dichiarato).

Va peraltro notato che, ai sensi di detto nuovo comma 5-bis all'articolo 52, TUR (secondo cui "le disposizioni dei commi 4 e 5 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative per-

tinenze diverse da quelle disciplinate dall'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e successive modificazioni"), le norme in tema di "valutazione automatica" non si applicano dunque alle cessioni "diverse" da quelle per le quali si può applicare il regime del "prezzo-valore" (e cioè la "valutazione automatica catastale" si applica solamente alle cessioni di cui all'articolo 1, comma 497, legge 266/2005). Allora, visto che detto comma 5-bis si riferisce non alle cessioni per le quali sia stato "richiesto" il regime del "prezzo-valore", ma si riferisce alle cessioni "disciplinate dall'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266" (per le quali, come detto, l'acquirente "può" richiedere - ma anche "può non" richiedere - l'applicazione del regime del "prezzo-valore"), si desume che per tutte le cessioni di cui all'articolo 1, comma 497, legge 266/2005 (sia in esse o meno richiesto il regime del "prezzo-valore") si applica il sistema della "valutazione automatica catastale" anche dopo l'introduzione del comma 5-bis nell'articolo del D.P.R. 131/1986, e che, pertanto, ove in dette cessioni non sia richiesta l'applicazione del regime del "prezzo-valore", ma siano comunque dichiarati un valore/corrispettivo non inferiori alla rendita catastale rivalutata, l'Ufficio fiscale non può esperire l'azione di accertamento di valore.

Si tratta a questo punto di stabilire cosa si intenda per "valore catastale".

Per "valore catastale" di un bene immobile si intende il valo-

re che si ricava moltiplicando la sua rendita, attribuita dal Catasto, per determinati coefficienti di aggiornamento, come si illustrerà in seguito.

Il concetto di "valore catastale" e di "valutazione catastale" o di "valutazione automatica" venne introdotto nel nostro ordinamento in occasione dell'emanazione del DPR. 131/1986.

Anteriormente, il principio fondamentale era quello secondo cui la base imponibile doveva essere rappresentata dal valore venale del bene trasferito (o, se superiore, dal prezzo pattuito) e l'ufficio aveva la possibilità di sottoporre a rettifica il valore di qualsiasi atto presentato alla registrazione, se ritenuto inferiore al valore venale.

In occasione dell'emanazione del Testo Unico, il legislatore scelse di introdurre la "valutazione automatica" e cioè il principio in base al quale l'Ufficio non aveva potere di rettifica se il prezzo o il valore indicati in atto fossero stati dichiarati in misura non inferiore a quello della rendita catastale rivalutata con l'applicazione dei coefficienti di cui oltre.

Nella Relazione di accompagnamento al TUR, sub art. 52, si legge che "Nell'art. 52, al fine di facilitare i rapporti tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, di evitare un notevole contenzioso in materia di atti sottoposti a valutazione da parte degli uffici, si è introdotto un parametro di riferimento valutativo automatico disponendosi

che gli uffici non provvedono alla rettifica del valore o corrispettivo dichiarato quando detto valore o corrispettivo è dichiarato in misura non inferiore all'ammontare determinato con il criterio automatico".

E' evidente che la norma sulla valutazione automatica non rappresenta certo un metodo di valutazione, bensì un limite ai poteri di accertamento, fermo restando che questi poteri rimangono utilizzabili in tutta la loro ampiezza se si tratta di ricercare la parte di prezzo occultata rispetto a quanto formalmente dichiarato nei contratti.

Su questa linea la sentenza della Corte di Cassazione del 09/09/2004 n. 18150, secondo cui: "con riguardo alla determi-



*Dott. Franco Mestieri*  
*Spedizionario Doganale*

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

**Consulenze in :**

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

nazione della base imponibile nel caso di contratti a titolo oneroso aventi per oggetto beni immobili ..... l'accertamento del "valore venale in comune commercio" cui fa riferimento a tal fine l'art. 51, secondo comma, del DPR 26/04/1986, n. 131, non può prescindere dal prezzo effettivo pattuito dalle parti – il quale rappresenta, ordinariamente e per sua natura, il valore venale del bene.....".

In tal senso anche la C.M. n. 6 del 06/02/2007, secondo cui, quando viene dichiarato un prezzo non inferiore alla rendita catastale rivalutata, "la rettificabilità della base imponibile risultava preclusa, salva l'ipotesi in cui l'ufficio fosse venuto a conoscenza di corrispettivi occultati. Infatti, pur inibendo l'accertamento di valore, il criterio automatico di valutazione non implicava in alcun modo una diversa determinazione della base imponibile, che continuava ad identificarsi, ai sensi del combinato disposto degli articoli 43, comma 1, e 51 TUR, con il "valore del bene o del diritto alla data dell'atto", assumendosi per tale "quello dichiarato dalle parti nell'atto e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito".

In altri termini la "valutazione automatica" non esime dal dichiarare il prezzo realmente pattuito il cui occultamento è un comportamento gravemente evasivo.

Quindi, oggi, il sistema di valutazione con l'utilizzo delle rendite catastali permane, di regola, solo nel perimetro dell'applicabilità

del sistema "prezzo-valore", mentre si torna al vecchio sistema della rettificabilità da parte dell'Ufficio del prezzo/valore dichiarato in ogni altro contratto di trasferimento di immobili.

Per effettuare dunque il calcolo del "valore catastale", occorre procedere nel modo qui di seguito indicato: bisogna innanzitutto rivalutare la rendita catastale (articolo 3, commi 48 e 51, legge 23 dicembre 1996, n. 662) con le seguenti aliquote:

- 5 per cento per la rendita catastale dei fabbricati;
- 25 per cento per i redditi dominicali dei terreni.

Il prodotto così ottenuto va poi moltiplicato per i seguenti coefficienti (ai sensi del D.M. 14 dicembre 1991):

- a) 75, per i terreni;
- b) 34, per i fabbricati di categoria "C/1" (i negozi) e quelli del gruppo "E";
- c) 50, per i fabbricati di categoria "A/10" (uffici) e del gruppo "D" (opifici);
- d) 100, per tutti gli altri fabbricati e, quindi, in particolare, per le abitazioni.

Nell'articolo 2, comma 63, della legge 24 dicembre 2003 n. 350 è poi stato disposto ("ai soli fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali") l'aumento dei moltiplicatori delle rendite catastali con una loro rivalutazione del 10 per cento.

Nell'articolo 1-bis, comma 7, del D.L. 12 luglio 2004, n. 168, aggiunto dalla legge di conversione 30 luglio 2004, n.191, e sempre "ai soli fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale" (e con riguardo ai soli immobili diversi dal-

la "prima casa"), è stato inoltre disposto che la rivalutazione del 10 per cento sancita dal sopra richiamato articolo 2, comma 66, della legge 350/2003, fosse elevata al 20 per cento.

Ai sensi di tutta la normativa sopra menzionata, ai fini dell'imposta di registro, attualmente il valore catastale si calcola pertanto (oggi, come detto, questi calcoli principalmente rilevano solo per quel che concerne le abitazioni e loro pertinenze acquistate da persone fisiche che non agiscono nell'esercizio di una partita Iva) come segue:

1. si applica alle rendite catastali il coefficiente di rivalutazione (del 5 per cento per i fabbricati e del 25 per cento per i terreni);
2. si moltiplica il prodotto così ottenuto con i coefficienti di cui al Dm 14 dicembre 1991; e infine:
3. si deve rivalutare il tutto del 20 per cento (o del 10 per cento se si tratta di abitazione per la quale sia richiesta la cosiddetta agevolazione per l'acquisto della "prima casa").

Valga il seguente esempio:

appartamento con una rendita catastale di Euro 500,00 che rivalutata del 5% risulta essere di Euro 525,00;

moltiplicando tale rendita rivalutata per il coefficiente 100 si avrà il valore di Euro 52.500,00;

rivalutando il tutto del 20%, si avrà un valore definitivo di Euro 63.000,00;

valore da considerare per il calcolo dell'imposta di registro, catastale ed ipotecaria.

Giovanni Gargano

Vincenzo Guastella

Il Provvedimento del 19 maggio 2011 dell'Agenzia delle entrate ha approvato le specifiche tecniche per l'invio telematico dei dati contenuti nella denuncia per la registrazione telematica dei contratti di abitazione ad uso abitativo e relative pertinenze.

Il modello, denominato SIRIA, deve essere adottato dalle persone fisiche, titolari di diritti di proprietà o di un diritto reale di godimento che hanno esercitato l'opzione per la cd. cedolare secca, in luogo della dichiarazione dei redditi immobiliari nel modello Unico, versando il 21% del totale dell'importo dell'affitto annuo oppure il 19% per i contratti concordati nei Comuni ad alta densità abitativa.

La nuova imposta sostituisce l'Irpef, le relative addizionali, l'imposta di registro e di bollo sui contratti come previsto dall'art. 3 del D. Lgs. n. 23 del 14 marzo 2011, il cd. decreto del Federalismo Municipale, entrato in vigore il 7 aprile 2011.

Nel periodo di vigenza della cedolare secca il locatore non potrà aumentare il canone né adeguarlo con l'indice ISTAT, l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai o impiegati.

A proposito, per i locatori che non hanno adottato la cedolare secca e intendono procedere all'aggiornamento del canone, l'ISTAT ha comunicato che l'indice per il 2011 è pari al 2,6% che, ridotto al 75%, corrisponde all'1,95%.

Con la risoluzione n. 59 del 25 maggio 2011 l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributi 1840, 1841 e 1842 da utilizzare,

## Cedolare secca

*La denuncia per la registrazione telematica dei contratti di locazione: i nuovi codici tributo*

rispettivamente, per i versamenti della cedolare secca sui fabbricati, affittati ad uso abitativo, della prima, della seconda rata e del saldo da effettuare con F24.

Si ricordano le scadenze:

- il primo acconto, il 16 giugno 2011 oppure il 18 luglio 2011 con la maggiorazione dello 0,40%;
- il secondo acconto, il 30 novembre 2011.

Gli acconti sono dovuti se l'importo è superiore a € 257,32, altrimenti l'acconto, pari all'85% dell'imposta dovuta, va versato in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2011; con la prima rata si versa il 40% dell'85% dell'imposta dovuta, mentre il restante 60% si versa con la seconda rata. I proprietari o i titolari di altri diritti reali produttivi di redditi fondiari ad uso abitativo, se hanno stipulato contratti di fitto dopo il 31 maggio 2011, l'acconto va versato in un'unica soluzione, il 30 novembre 2011; se, al contrario, hanno stipulato contratti con decorrenza dal 1 novembre 2011, l'acconto non è dovuto.

Per i contratti in corso alla data di pubblicazione del D.Lgs. n.

23/2011, il 7 aprile 2011, la opzione per la cedolare secca va fatta con la presentazione del 730/2012 o dell'Unico 2012.

Per i contratti a partire dal 7 aprile 2011, l'opzione va esercitata contestualmente al momento della registrazione; sono stati prorogati al 6 giugno 2011, invece, i contratti stipulati dall'8 marzo 2011.

Nell'ipotesi, invece, che alla data del 7 aprile 2011 era in corso la risoluzione del contratto, l'opzione si effettua entro la data di pagamento dell'imposta di registro, mediante l'utilizzo del mod. 69 in guisa che non viene versata l'imposta stessa.

Le sanzioni sono abbastanza salate sulla mancata o infedele dichiarazione; è stato ritoccato l'art. 1 del D. Lgs. n. 471/1997 con l'art. 3, comma 5, del decreto legislativo sul Federalismo Municipale che ha raddoppiato le sanzioni; in particolare, in caso di omessa dichiarazione di redditi fondiari degli immobili ad uso abitativo affittati, passa dal 240% al 480%, mentre nell'ipotesi di dichiarazione infedele dal 200% al 400%.

Francesco Campanile





# Valutazione intermedia programma Dogana 2013





a cura di Mauro Giffoni

Il programma Dogana 2013, istituito dalla decisione n. 624/ 2007/ CE del Parlamento europeo e del Consiglio, è valido per il periodo dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2013. L'obiettivo è di garantire un funzionamento efficace del mercato interno nel settore doganale. Il programma prevede varie attività, come per esempio sistemi di comunicazione e di scambio di informazioni, visite di lavoro, seminari e seminari di approfondimento, azioni di monitoraggio.

Attualmente il programma è aperto alla partecipazione degli Stati membri dell'Unione europea (UE), ma anche ai paesi candidati e potenziali candidati all'adesione e paesi associati alla politica europea di vicinato. Si tratta quindi, oltre agli Stati membri dell'UE, della Turchia, la Croazia, la Serbia e l'ex Repubblica jugoslava di Macedonia.

L'articolo 22 della decisione Dogana 2013, prevede una valutazione intermedia svolta dalla Commissione sulla base delle informazioni trasmesse dagli Stati membri. Tuttavia, per garantire la coerenza della metodologia e dell'impostazione, tale valutazione è stata commissionata ad un consulente esterno "The Evaluation Partnership", dotato di specifiche competenze in materia di valutazioni. Il risultato di questa valutazione da parte del consu-

lente esterno (documento COM(2011) 537 definitivo) è stata adottata dalla Commissione che l'ha trasmessa al Consiglio, al Parlamento europeo, al Comitato economico e sociale europeo e al Comitato delle regioni. Secondo i risultati di questa valutazione, il programma è un buono strumento di sostegno all'attuazione della politica doganale. Le raccomandazioni per ulteriori miglioramenti da qui al 2013 sono:

- ✍️ affrontare questioni esterne che ostacolano i progressi dell'agevolazione degli scambi commerciali;

- ✍️ sostenere la piena attuazione delle disposizioni di attuazione del codice doganale aggiornato, della gestione dei rischi e dell'applicazione uniforme di importanti regole, processi e concetti nuovi;

- ✍️ comunicare a un pubblico più ampio i risultati dei lavori dei gruppi di progetto che sviluppano e attuano l'iniziativa sul futuro delle dogane;

- ✍️ istituire meccanismi per aiutare le autorità doganali a prevenire, investigare e contrastare le operazioni illegali;

- ✍️ considerare attentamente le implicazioni in termini di risorse umane delle nuove attività di Dogana 2013 ed evitare di aumentare il carico di lavoro complessivo sul personale degli Stati membri e della Commissione nell'at-

tuale congiuntura economica;

- ✍️ incentivare la partecipazione di associazioni commerciali alle attività di Dogana 2013, ove pertinente e appropriato, e garantire la trasparenza nella selezione dei rappresentanti di singole imprese e negli inviti ad essi rivolti per partecipare ad azioni congiunte;

- ✍️ monitorare attentamente l'adozione di strumenti comuni di formazione e fornire un sostegno supplementare, se necessario;

- ✍️ incrementare il sostegno ai paesi candidati e potenziali candidati (compresi i paesi non partecipanti);

- ✍️ affrontare questioni esterne che limitano l'efficacia dei sistemi informatici doganali transeuropei e comuni;

- ✍️ migliorare le procedure di alcuni organismi di Dogana 2013 e le interazioni fra di essi;

- ✍️ migliorare il modo in cui ART2 (si tratta della seconda versione dell'Activity Reporting Tool varata nell'ambito di Dogana 2013) rispecchia i collegamenti fra le attività e gli obiettivi/priorità di Dogana 2013.

La Commissione europea prevede altresì l'elaborazione di un piano d'azione per ciascuno di questi punti nonché gli anni di pianificazione delle attività.

Ma grande importanza sarà data anche al monitoraggio dell'adozione di strumenti di formazione.

# Cooperazione amministrativa in materia di accise

Nel corso del mese di novembre del 2011, la Commissione europea ha presentato una proposta di regolamento del Consiglio relativa alla cooperazione amministrativa in materia di accise (documento COM(2011) 730 definitivo).

Questa proposta intende riesaminare le disposizioni previste dal regolamento (CE) n. 2073/2004, che istituisce un quadro giuridico per la cooperazione amministrativa in materia di accise, per tener conto dell'introduzione del sistema di informatizzazione dei movimenti e dei controlli dei prodotti soggetti ad accisa (Excise Movement and Control System, noto come EMCS).

L'EMCS permette di controllare i movimenti dei prodotti sottoposti ad accisa, grazie ad un sistema automatizzato di analisi dei rischi. L'automazione del sostegno alla cooperazione amministrativa fa parte delle fasi 2 e 3 del programma EMCS, mentre la fase 0 ha consentito l'introduzione di procedure manuali assistite da elaboratore.

Il regolamento (CE) n. 2073/2004 ha permesso, tra l'altro, l'uso del sistema di Registrazione

degli operatori economici SEED (System of Exchange of Excise Data - sistema di scambio di dati relativi alle accise), SIPA (EWSE, Early Warning System for Excise - sistema di informazione preventiva per le accise) e MVS (Movement Verification System - sistema di verifica dei movimenti) che costituiscono la base giuridica per l'utilizzo di tali strumenti, accanto agli articoli di carattere più generale relativi alle richieste di informazioni, allo scambio automatico e allo scambio spontaneo.

I sistemi SIPA e MVS sono ora in via di graduale abolizione; la fase 2 dell'EMCS è operativa e l'avvio della fase 3 è previsto per il 2012. Nella fase 3 l'EMCS sarà in grado di generare messaggi elettronici per sostituire il sistema SIPA e, dapprima parzialmente e in un secondo tempo interamente, il sistema MVS.

Il sistema SEED, basato sulla fase 0 del sistema stesso, sarà anch'esso aggiornato.

Attualmente gli scambi di messaggi tra gli operatori economici e le amministrazioni degli Stati membri per la segnalazione di situazioni eccezionali, quali i risultati di controlli su strada, le

segnalazioni di eccezioni effettuate dagli operatori economici e le interruzioni definitive dei movimenti sono gestiti manualmente.

È quindi necessaria l'automazione di questi flussi di messaggi per migliorare il controllo e la cooperazione amministrativa.

Oltre agli interventi appena descritti, la Commissione europea ha ritenuto necessario apportare anche le seguenti modifiche al contenuto del regolamento (CE) n. 2073/2004:

- aggiornamento del linguaggio utilizzato nel regolamento, per tener conto dei nuovi standard legislativi;
- revisione generale del testo, soppressione delle disposizioni che non sono più pertinenti e razionalizzazione della struttura del testo;
- presa in conto delle nuove procedure di cooperazione amministrativa nel settore delle accise e in altri settori onde fornire un quadro normativo più efficace e meno oneroso per le autorità competenti e gli operatori economici.

Questa proposta, una volta adottata, dovrebbe essere applicabile a decorrere dal 1° gennaio 2012.



# L'Unione Europea introduce "Blue Belt Pilot Project"



L'agenzia europea per la sicurezza marittima (EMSA – European Maritime Security Agency) è una delle agenzie decentralizzate dell'Unione Europea. Situata a Lisbona, l'Agenzia fornisce agli Stati membri e alla Commissione europea l'assistenza tecnica e scientifica necessaria, nonché le capacità di alto livello, per coadiuvarli nel dare corretta applicazione, nel settore della sicurezza marittima e della prevenzione dell'inquinamento causato dalle navi, alla legislazione dell'Unione, nel monitorare tale applicazione e nel valutare l'efficacia delle misure in vigore. All'Agenzia sono stati anche affidati compiti operativi nell'identificazione e tracciamento di navi a lungo raggio.

Quest'Agenzia è stata istituita con l'adozione del regolamento (CE) n. 1406/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio. L'articolo 2 di questo regolamento stabilisce quali sono i compiti dell'Agenzia. Questi sono tra l'altro:

- assistere la Commissione, se del caso, nei lavori preparatori per aggiornare e sviluppare la legislazione comunitaria in materia di sicurezza marittima e di prevenzione dell'inquinamento causato dalle navi, con particolare riguardo all'evoluzione della relativa normativa internazionale. Tale compito comprende l'analisi di

progetti di ricerca realizzati nel settore della sicurezza marittima e della prevenzione dell'inquinamento causato dalle navi.

- Assistere la Commissione nell'efficace attuazione, in tutto il territorio dell'Unione, della legislazione dell'UE sulla sicurezza marittima e sulla prevenzione dell'inquinamento causato dalle navi.

- Deve facilitare la cooperazione tra gli Stati membri e la Commissione nell'elaborazione, tenendo nel debito conto le differenze tra gli ordinamenti giuridici degli Stati membri, di una metodologia comune di indagine sugli incidenti marittimi conformemente ai principi riconosciuti a livello internazionale, nel sostegno agli Stati membri nelle attività legate alle indagini relative a gravi incidenti marittimi e nell'analisi dei rapporti esistenti sugli accertamenti relativi ad incidenti.

- Fornire alla Commissione ed agli Stati membri informazioni e dati oggettivi, attendibili e comparabili sulla sicurezza marittima e sull'inquinamento marino causato dalle navi, per consentire loro di adottare le misure necessarie per migliorare la sicurezza marittima e la prevenzione di tale inquinamento e di valutare l'efficacia delle misure in vigore.

Il 2 dicembre 2010 la presidenza belga dell'Unione europea

(UE) ha introdotto il progetto chiamato "Blue Belt Pilot Project". L'obiettivo di questo progetto, iniziato nel mese di maggio 2011, è di esaminare nuove vie per promuovere e facilitare il trasporto marittimo a corto raggio ("short sea shipping") nell'UE riducendo l'onere amministrativo nel commercio intra-comunitario. Circa 250 navi in 22 Paesi sono state selezionate per partecipare al "Blue Belt Pilot Project". Queste navi sono chiamate "Blue Ships" (navi blu). La circolazione di queste navi blu è monitorata dal sistema europeo per lo scambio di dati marittimi (SafeSeaNet) che è gestito dall'Agenzia europea per la sicurezza marittima. Tramite questo progetto, le autorità doganali degli Stati membri dell'UE ricevono una notifica prima dell'arrivo delle navi blu nel porto dell'UE.

Le autorità doganali usano questa notifica per valutare il rischio e quindi per stabilire le priorità nei controlli. Tuttavia, questo sistema non intende sostituire o duplicare le formalità e le procedure doganali esistenti, ma dovrebbe permettere alle autorità doganali di controllare e rilevare informazioni affidabili sulle navi blu. Gli operatori economici dovrebbero invece beneficiare di un passaggio più rapido in dogana quando queste navi blu approdano nel porto.



# ***GMG Sistemi S.r.l.***

## **Soluzioni e Servizi Informatici**

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



Gestione Dichiarazioni Doganali, Transiti e documentazione complementare con Automatismi e Controlli su Differito Doganale Procedure Domiciliate/Semplificate e CAD (Stampa Registri)

Gestione Temporanea Esportazioni ed Importazioni per il calcolo degli scarichi, Intrastat (Beni e Servizi) con acquisizione dati da **AVALON**

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

Dichiarazioni Sommarie ENS/EXS

Predisposizione al servizio di accesso diretto EDI, AIDA / CARGO  
Invio Flussi EDI via FTP

Gestione Pratiche per l'informatizzazione di tutte le Spedizioni (Terra, Mare, Aereo e Ferrovia), Ritiri e produzione di tutta la documentazione accessoria. Acquisizione dati da file esterni. Costi e Ricavi per una marginalità di Pratica.

Fatturazione (mediante Profili) con invio telematico del PDF e contabilizzazione verso **AVALON** (Contabilità Generale, Analitica)

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

Anticipi e Documenti Fornitore per il Controllo Fatture Passive

Tracking su Web delle Spedizioni



Deposito Doganale/IVA, T.C., Magazzino C.10 Terzi a Partite integrato o indipendente (con BarCode). Acquisizione dati da host Aziendali

Gestione Sedi multiple online (in Sessione) o separate con contabilità centralizzata e modulo per il trasferimento (Dichiarazioni, Pratiche e Fatture)

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

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

Gestione dati **Black List** Conto Terzi

***Contattateci: Tel 041.5703131 - Fax 041.5703006***

***www.gmg sistemi.it - info@gmg sistemi.it***

*GMG Sistemi S.r.l. via Belluno, 43 - 45*

*30035 Mirano (VE)*



# Sportello internazionalizzazione

Il Centro Studi e Servizi del Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali ha stipulato una convenzione con lo studio Giffoni per la fornitura di alcuni servizi messi a disposizione di tutti gli iscritti.

Lo sportello internazionalizzazione è uno strumento utile per tutti gli operatori dediti alle problematiche di commercio con l'estero in quanto permette l'aggiornamento continuo ed in tempo reale di tutte le disposizioni doganali.

Particolare importanza assume poi l'aggiornamento delle "regole di origine preferenziale", in quanto si potranno consultare tutti gli accordi di associazione dell'Unione

Europea e le regole dei singoli accordi. I protocolli "origine" contenuti negli accordi preferenziali, sono disponibili per gli abbonati, al servizio "Sportello internazionalizzazione", in versione consolidata, sul sito "normativa comunitaria".

Il "pacchetto servizi", denominato "Sportello Internazionalizzazione" è offerto al costo di euro 252,00 IVA inclusa, mediante sottoscrizione di abbonamento annuale.

L'importo dell'abbonamento può essere versato mediante bonifico presso:

BANCA POPOLARE DI MILANO –  
AGENZIA 252 – BARBERINI – ROMA  
intestato al:

Centro Studi e Servizi Srl  
IT12V0558403201000000012922.

L'abbonamento è annuale e comprende:

#### **"Normativa comunitaria"**

- Codice doganale comunitario
- DAC
- Regole di origine preferenziale
- Franchigie doganali

Il contenuto della "Normativa comunitaria" è disponibile su internet. Tutte le norme contenute nelle pagine internet in questione possono essere salvate sul computer dell'abbonato. Ad ogni modifica di una norma contenuta nella "Normativa comunitaria", l'abbonato sarà avvisato direttamente via e-mail. Si accede alla pagina web "Normativa comunitaria" unicamente tramite la username e la password che verrà fornita ad ogni abbonato.

#### **Bollettino @Dogana**

- newsletter sulle novità in materia doganale comunitaria.

Il bollettino @dogana è inviato settimanalmente via e-mail direttamente a tutti gli abbonati.

#### **Consulenza Doganale "breve"**

fornita, su richiesta, via e-mail, direttamente dallo Studio Giffoni di Bruxelles:

- ☛ classificazione delle merci;
- ☛ interpretazione legislazione doganale;
- ☛ interpretazione delle regole di origine;
- ☛ consigli sui regimi doganali da applicare all'importazione;
- ☛ antidumping.

## MODULO DI ADESIONE

FAC-SIMILE

da trasmettere alla Società Centro Studi e Servizi srl - Via XX Settembre, 3 - 00187 Roma - tel. 06/42.00.46.21 / fax 06/42.00.46.28 / e-mail: info@cnsd.it

Il/la sottoscritto/a

(generalità complete)

con sede in

(indirizzo completo, telefono, fax, e-mail)

P. IVA

sottoscrive l'abbonamento annuale al pacchetto servizi denominato "Sportello Internazionalizzazione" al costo di euro 252,00 (duecentocinquanta due) Iva inclusa. Dichiaro di aver provveduto al pagamento a mezzo bonifico bancario.

Intestazione fattura: \_\_\_\_\_

Data \_\_\_\_\_

Firma \_\_\_\_\_

# Le nostre pubblicazioni

Il Centro Studi e Servizi srl ha pubblicato una serie di volumi destinati agli spedizionieri doganali ed agli operatori del settore doganale e del commercio internazionale. Tale iniziativa ha lo scopo di offrire un valido supporto per la conoscenza e l'approfondimento degli argomenti più significativi che dominano un settore in continua evoluzione, soggetto a profondi cambiamenti. Nell'ambito delle proprie competenze, l'attività editoriale intrapresa dal Centro Studi e Servizi srl ha prodotto una collana di opere redatte da esperti del settore, per un'analisi delle problematiche dal punto di vista tecnico, fiscale e legale.

In considerazione dei risultati raggiunti, il Centro Studi e Servizi srl ha il piacere di presentare i volumi pubblicati in tre anni di attività, importanti guide che, oltre a soddisfare la necessità di acquisire sempre più informazioni in un settore così vasto come quello doganale, arricchiscono la cultura professionale di tutti coloro che operano nel settore. Con l'occasione, si ricordano gli altri servizi offerti dalla Società: ab-

bonamento Sportello Internazionalizzazione (aggiornamento in tempo reale sulla normativa comunitaria e consulenza diretta per la soluzione dei problemi operativi nell'ambito delle dogane comunitarie); programma di formazione professionale (iniziato nel 2007, registrazione su dvd di video lezioni relative agli argomenti più attuali interessanti la categoria); programma di formazione a distanza (attivo dal 2009, si propone in una serie di quesiti a risposta multipla interamente online, per la verifica del livello professionale dell'iscritto a seguito della visione di una video lezione

su uno specifico argomento); materiale didattico per la preparazione agli esami per il conseguimento della patente di spedizioniere doganale (7 dvd relativi alle materie oggetto dell'esame + 2 manuali utili per le prove scritte ed orali). Si richiama l'attenzione anche sull'ultima opera promossa dal Centro Studi e Servizi srl: "Incoterms 2010" (versione bilingue italiano-inglese), pubblicazione della Camera di Commercio Internazionale, personalizzata con il logo del Consiglio nazionale degli Spedizionieri doganali, membro del gruppo di lavoro che ha partecipato alla redazione del volume.

Si fa presente che, per motivi di spazio redazionale, le prefazioni dei libri possono essere consultate nel sito web del Consiglio nazionale degli Spedizionieri doganali ([www.cnsd.it](http://www.cnsd.it)).

Per qualsiasi informazione e/o prenotazione si prega rivolgersi alla segreteria del Centro Studi e Servizi srl (e-mail: [info@cnsd.it](mailto:info@cnsd.it))



# Commento sentenza 23/5/2011

*La sentenza della 6° sezione della Commissione tributaria provinciale di Livorno enuncia, rispetto ad un caso specifico, alcuni principi di assoluta chiarezza afferenti sia la rappresentanza doganale, sia la coeva e consequenziale responsabilità dello spedizioniere doganale/doganalista.*

La sentenza de qua ha specificato che:

- ❑ lo spedizioniere doganale/doganalista, in quanto detentore di una specifica qualificazione professionale, può e deve rendersi conto, in generale, dell'eventuale irregolarità dei documenti a lui presentati per la messa in libera pratica dei beni introdotti;
- ❑ lo spedizioniere doganale/doganalista deve, quindi, porre in essere i dovuti controlli, dettati dalla sua capacità professionale, al fine di appurare la non conformità dei documenti al lui giunti rispetto alle aspettative di legge;
- ❑ non compete allo spedizioniere doganale/doganalista rilevare l'irregolarità di documenti relativi all'attività riconducibile ai rapporti tra il rappresentato e il venditore dei beni poi esportati.

Ciò premesso, appare manifesto come la decisione in argomento non faccia altro che enunciare principi assolutamente scontati e che, francamente, non dovrebbero ormai essere oggetto di valutazione giurisdizionale.

Il controllo dello spedizioniere doganale/doganalista riguarda solo la corrispondenza tra la dichiarazione che egli fa alla dogana e la situazione oggettiva della merce risultante dalla documentazione fornita dall'assistito, a meno che dalla lettura della sola documentazione emergano manifeste incongruenze (art. 201.3 del codice doganale comunitario del 1992 e art. 8 della legge 25/7/00 n. 213). L'obbligo di verità va poi interpretato nel senso che il dovere di fornire genuine

informazioni all'autorità doganale non va confuso, come puntualmente avviene, con una sorta di vincolo per uno specifico accertamento della bontà della informazione acquisita, assolutamente non richiesto dalla legge ed oggetto di una pretesa inammissibile: l'obbligo di fornire documenti genuini va inteso quale preciso dovere del professionista di produrre gli stessi documenti che sono stati a lui consegnati i quali, a seguito di un loro esame ex professo, appaiono essere corretti, agendo lo spedizioniere doganale/doganalista, né più, né meno, di come si comporterebbe un notaio.

Il soggetto passivo dell'obbligazione doganale è sempre il dichiarante, se pur in caso di rap-

presentanza indiretta, è debitrice anche la persona per conto della quale è fatta la dichiarazione in dogana.

Inoltre, quando una dichiarazione in dogana è redatta in base a dati che determinano la mancata riscossione totale o parziale dei dazi all'importazione, la persona che ha fornito i dati necessari per la stesura della dichiarazione ed era, o avrebbe dovuto ragionevolmente essere, a conoscenza della loro erroneità, è anch'essa debitrice. Tale regime si coniuga perfettamente con la norma ex art. 3 della legge n. 1612 del 1960, che prevede che lo spedizioniere doganale/doganalista possa (debba) rifiutare, in caso di giustificato motivo, il proprio ufficio.

Quindi la responsabilità, ai fini della corresponsione dei diritti doganali evasi, è di colui che sapeva o doveva sapere, in ragione della propria preparazione e professionalità specifica.

Ciò sta a significare che il rischio professionale, contrariamente a quanto spesso pervicacemente sostenuto dall'amministrazione doganale, non si estende ad un accertamento della verità, in quanto il controllo del professionista riguarda unicamente la corrispondenza tra la dichiarazione doganale e la situazione obiettiva della merce risultante dalla documentazione fornita dall'imprenditore. L'appello della legge alla professionalità

dello spedizioniere doganale/doganalista certamente impone un filtro dell'operazione da effettuarsi, in base alle aspettative normali di scienza che fanno capo a tale figura giuridica, ma certamente non impongono di trasformare lo spedizioniere doganale/doganalista in una sorta di investigatore che, come tale, si sostituisca nei compiti propri del doganiere.

Quindi, come nel caso di specie, è inaccettabile la pretesa che lo spedizioniere doganale/doganalista controlli la congruenza del prezzo indicato come valore in dogana, non ritenendo ciò per nulla nelle sue competenze professionali, a meno che tale valore non sia pale-

semente in contrasto con altre operazioni analoghe e temporalmente legate. Insomma, l'irregolarità dei documenti forniti deve essere obiettivamente percepibile dallo spedizioniere doganale/doganalista o perché intrinsecamente ravvisabile in ragione della loro manifesta incongruità, o perché la loro formale congruità risulta stridere con altre operazioni di analoga fattura e che evidenzino l'inveridicità di quanto sottoposto allo spedizioniere doganale/doganalista.

Ogni residuale pretesa non è annunciata dalla legge e costituisce solo un abusivo esigere.

Alberto Landolfi



# BETA-TRANS S.p.A.

## C.A.D. BIANCULLI

Centro di Assistenza Doganale s.r.l.



I clienti Beta-Trans hanno ora a disposizione nell'area di Milano, per una completa attività di handling, più di 40.000 mq. di magazzino e 10.000 mq. di uffici, assistiti per la relativa attività doganale dal "C.A.D. Bianculli" per la gestione delle procedure domiciliate di terzi e per tutta l'ulteriore attività tipicamente concessa al centro di assistenza doganale.

Head Office: Via Londra 7/9 - 20090 Segrate (Mi)  
Tel 02 71695/1 Fax 02 76920454

- MAGAZZINI DOGANALI DI TEMPORANEA CUSTODIA E DEPOSITO DOGANALE PER MERCI ESTERE
- DEPOSITO IVA
- CENTRO ELABORAZIONE DATI INTRASTAT
- SDOGANAMENTI IMPORT / EXPORT

[www.betatrans.it](http://www.betatrans.it)



## La Commissione Tributaria provinciale di Livorno ha emesso la seguente sentenza:

La società ..... elettivamente domiciliata in Livorno, ricorre avverso due avvisi di rettifica, prot. 12.621 e 12.619 entrambi del 19 aprile 2010, relativi alle dichiarazioni doganali IM 4 583/U c 5839/W del 16 febbraio 2008 relative ad importazioni di tessuti dalla Cina. Con tali atti l'Agenzia delle Dogane di Livorno a seguito di controllo a posteriori del valore della merce (basato sulla verifica delle fatture presentate dall'esportatore alle autorità cinesi dove era indicato un valore più elevato rispetto a quello presentato all'importazione in Italia) determina i conseguenti maggiori diritti calcolati sul maggiore originario importo. La ricorrente eccepisce:

1. violazione dell'art. 10 della legge 212/00 sulla tutela dell'affidamento e della buona fede. Assume, in proposito, di aver agito in piena diligenza, adempiendo a tutti gli obblighi connessi al proprio incarico, facendo affidamento sulla documentazione ricevuta da parte dell'importatore senza avere conoscenza che per la transazione fossero state emesse due diverse fatture, tanto più che i valori indicati nella fattura presentata in dogana sono in linea con quelli propri della merce, come risulta da analoghe fatture per le quali l'anno successivo l'Agenzia delle Dogane ha accertato la corrispondenza al valore dichiarato;

2. violazione e falsa applicazione degli artt. 201 del Codice doganale comunitario e 40 del Testo Unico delle Leggi Doganali. Al riguardo rileva che il doganalista

non può essere chiamato a rispondere per dichiarazioni doganali diligentemente effettuate, concetto questo condiviso dalla stessa Amministrazione finanziaria con la nota 21138 del 12 febbraio 2010.

3. Carezza di prova della pretesa doganale e violazione dell'art. 7 del D. Lgs. 546/92. In particolare osserva che non è sufficiente il mero controllo delle fatture presentate all'esportazione ben potendo essere queste gonfiate per motivi fiscali (allo scopo ad esempio di usufruire di premi all'export);

4. Applicabilità dell'art. 239 del Codice Doganale Comunitario che costituisce una clausola di equità a tutela dell'operatore che non ha partecipato assolutamente alla supposta frode e non è risultato negligente.

La ricorrente conclude chiedendo la revoca o annullamento degli atti impugnati, previa sospensione (istanza poi ritirata), e in subordine lo sgravio del dazio ex art. 239 CDC, con vittoria di spese ed onorari. L'Agenzia delle Dogane di Livorno si costituisce in giudizio con comparsa in data 29 settembre 2010 e controdeduce:

\* Non si è verificata nessuna violazione dell'art. 10 della legge 212 del 2000, non ricorrendone la fattispecie le ipotesi di affidamento e buona fede della ricorrente, che avrebbe dovuto verificare l'attendibilità e regolarità dei documenti presentati in dogana; né è proponibile il raffronto con altre importazioni che riguardano soggetti diversi e merci di qualità diversa:

\* Trattandosi di rappresentanza indiretta, il dichiarante è in caso responsabile dell'obbligazione doganale ai sensi dell'art. 201 del Codice Comunitario, non essendo rilevante la buona fede del soggetto obbligato.

Né tornano applicabili le disposizioni della richiamata nota n. 21138, che tra l'altro riguarda solo i CAD e comunque non è una circolare ma una mera comunicazione nell'ambito dei rapporti interni tra gli uffici dell'Amministrazione e non ha perciò valore vincolante;

\* Le fatture presentate in loco dall'esportatore provano il reale valore della merce importata dalla ricorrente; mentre la tesi di parte che tali valori sarebbero stati gonfiati non è sostenuta da alcuna prova;

\* Non è applicabile l'art. 239 del Codice Doganale Comunitario, essendo la possibilità di non procedere alla contabilizzazione a posteriori dei dazi subordinata alla simultanea presenza dei quattro requisiti richiesti dall'articolo 220, che invece nel caso non sussistono. In ogni modo la presentazione di documenti inesatti non costituisce motivo di sgravio dei dazi.

L'Agenzia delle Dogane conclude per il rigetto del ricorso con vittoria di spese competenze ed onorari. In data 14 aprile 2011 la ricorrente presenta memoria illustrativa con la quale riprende ed illustra i motivi del ricorso introdotto, approfondendo in particolare il punto della responsabilità del rappresentante in Dogana, alla luce

dei principi sanciti dalla recente sentenza della Corte di Cassazione n. 9773 del 23 aprile 2010.

OSSERVA

Il ricorso è meritevole di accoglimento.

È ben vero che la ricorrente ha agito in dogana quale rappresentante indiretto dell'importatore e pertanto in via generale deve ritenersi l'obbligato principale per il pagamento dei diritti dovuti all'importazione, mentre il soggetto per conto del quale l'operazione è concretizzata si pone come solidalmente responsabile per il pagamento di tali diritti. Infatti il rappresentante indiretto in dogana, agendo in nome proprio e per conto altrui - a differenza dello spedizioniere, tecnico iscritto all'apposito albo, che è fi-

gura giuridicamente diversa perché agisce in nome e per conto di terzi è comunque il soggetto che presenta, in nome proprio, appunto, la dichiarazione doganale ed è perciò da considerarsi dichiarante ad ogni effetto, con la conseguenza che egli è il debitore dei diritti doganali.

In tal senso è chiara la previsione dell'art. 201 del Reg. CEE 2913/92 che, appunto, dispone al terzo comma che "il debitore è il dichiarante. In caso di rappresentanza indiretta è debitrice anche la persona per conto della quale è fatta la dichiarazione in dogana". È altresì vero che al doganalista, quale soggetto di provata esperienza nelle pratiche doganali, è richiesta una preparazione professionale che deve consen-

tirgli di appurare a priori, usando la diligenza qualificata propria del suo ruolo, le eventuali irregolarità dei documenti presentati per la messa in libera pratica delle merci.

A questo riguardo, questa commissione ha in più occasioni avuto modo di precisare che, per tale motivo, non può riconoscersi la buona fede del rappresentante in dogana quando fosse stato nelle condizioni di appurare la falsità ad esempio, dei certificati d'origine, perché la buona fede non può sussistere quando vi sia stata un'aprioristica accettazione della documentazione fornita dal soggetto rappresentato, senza che siano stati posti in essere i più elementari controlli.

Ciò premesso, si deve peraltro

## Centro Spedizionieri Doganali

Dal 1987, un pool di professionisti e esperti di commercio estero al servizio delle imprese "globali"



### Servizi :

- OPERAZIONI DOGANALI ORDINARIE E IN PROCESSIONE
- INTERMEDI
- MAGAZZINIERIA
- MAGAZZINO INDOGANALE
- DEPOSITO IVA
- DEPOSITO LOGISTICA
- TRANSITO COMUNITARI
- RAPPRESENTANZA FISCALE
- ASSISTENZA I PARI E IN CASO DI CONTROVERSIA DOGANALE E TRIBUTARIA
- CONSULENZA E ASSISTENZA DOGANALE ALLE IMPRESE, IN ITALIA E IN CHINA
- CONSULENZA IN MATERIA DI COMMERCIO ESTERO, WFTF ON LINE

### Consulenza OnLine :



Con il servizio di Consulenza online, mettiamo a tua disposizione, la nostra decennale esperienza nel settore del commercio internazionale ed in tutti quegli aspetti ad esso correlati:

- Classificazione Doganale dei Prodotti;
- Importazione Doganale;
- Autorizzazioni Minidetail e Unione D'importazione;
- Assistenza nel Contenzioso Doganale, Informativo e Commerciale;
- Approfondimenti sugli aspetti normativi Doganali e Doganali Internazionali;
- Problematiche nella Contrattualistica Internazionale;
- Studi su Origine delle Merci ed Individuazione Trattamenti Preferenziali (preferenziali doganali);
- Scheda Paese; E MOLTO ALTRO ANCORA ->



### Contatti :

**In Italia :**  
 Tel. 0733 50191 - Fax. 0733 501927  
 Sito Web : [www.commerciointernazionale.com](http://www.commerciointernazionale.com)  
 eMail : [info@commerciointernazionale.com](mailto:info@commerciointernazionale.com)

**In Cina :**  
 Tel/Fax : 008610611110710 - 008610611110711  
 eMail : [china@commerciointernazionale.com](mailto:china@commerciointernazionale.com)

Visita il sito ed iscriviti alla nostra Newsletter Gratuita!

Sarai sempre aggiornato sulle Novità relative al Commercio Estero!

[www.commercio-internazionale.com](http://www.commercio-internazionale.com)

via Lamberghini, 3 62012 Civitanova Marche (MC) - P.IVA 0154080438

rilevare che nel caso qui in esame non può imputarsi alla ricorrente alcuna negligenza né incauto affidamento: non si tratta infatti di irregolarità di documenti relativi all'iter burocratico di sdoganamento delle merci curato dal rappresentante, direttamente collegabili all'attività professionale del rappresentante, quale, appunto, il certificato d'origine o l'esattezza e completezza dei dati e informazioni necessari previsti dalle norme comunitarie, ma di (presunta) mendacia di atti che riguardano direttamente i rapporti tra l'importatore acquirente e l'esportatore venditore, cui il doganalista è del tutto estraneo.

Si tratta cioè di una irregolarità che questi, anche usando la diligenza più qualificata, non era in grado di rilevare, anche in considerazione del fatto che il prezzo di euro 0,38 indicato come valore in dogana, risultante dalle fatture che si presumono artatamente ridotte, appare in linea con le quotazioni di mercato e comunque non tale da sembrare *ictu oculi* incongruo, come può desumersi da analoghe importazioni richiamate dalla ricorrente – accertate in euro 0,43.

Di qui l'affidamento incolpevole che ha portato la società a ragionevolmente ritenere che quello esposto in fattura dovesse essere l'effettivo prezzo da dichiarare. Tanto premesso in fatto, ne consegue, in diritto la non responsabilità di xxxxx nella fattispecie de qua.

Soccorre in proposito il principio sancito dall'art. 10 della legge 212/00, come è stato interpretato in più occasioni dalla Corte di Cassazione, in particolare con la sentenza 10 dicembre 2002, n.

17576, richiamata dalla ricorrente. I supremi giudici hanno sancito che in tema di legittimo affidamento del contribuente di fronte all'azione dell'Amministrazione finanziaria, ai sensi dell'art.10, commi primo e secondo, legge n. 212 del 2000 (cd Statuto del contribuente), che tale tutela ha voluto esplicitamente offrire, costituisce situazione tutelabile quella caratterizzata:

a) da un'apparente legittimità e coerenza dell'attività dell'Amministrazione finanziaria, in senso favorevole al contribuente;

b) dalla buona fede del contribuente, rilevabile dalla sua condotta, in quanto connotata dall'assenza di qualsiasi violazione del dovere di correttezza gravante sul medesimo;

c) dall'eventuale esistenza di circostanze specifiche e rilevanti, idonee a indicare la sussistenza dei due presupposti che precedono. Infatti, i casi di tutela espressamente enunciati dal comma secondo del citato art. 10 riguardanti situazione meramente esemplificative e legate a ipotesi ritenute maggiormente frequenti, non limitano la portata generale della regola, idonea a disciplinare una serie indeterminata di casi concreti. D'altro canto, come ricorda la stessa sentenza, il principio della tutela del legittimo affidamento del cittadino nella sicurezza giuridica, trova la sua base costituzionale nel principio di eguaglianza dei cittadini dinanzi alla legge (art. 3 Cost) e costituisce un elemento essenziale dello Stato di diritto e ne limita l'attività legislativa e amministrativa in tutti i rapporti di diritto pubblico ed anche nell'ambito della

materia tributaria.

Per questo motivo i casi di tutela espressamente enunciati dal comma secondo dell'art. 10 (non applicabilità di sanzioni e interessi) devono intendersi riguardare situazioni meramente esemplificative ma non limitano la portata generale della regola, idonea a disciplinare una serie indeterminata di casi concreti.

Da questa premessa (elencazione esemplificativa e non esaustiva) deriva la caducazione dell'accertamento tributario anche per la parte relativa al tributo. In conclusione, visto che il comportamento della ricorrente è scevro da colpa o imprudenza, ma è stato attuato in piena buona fede, legittimamente confidando sulla regolarità e veridicità dei documenti prodotti, anche sulla base di altre importazioni analoghe non rettificata dalla Dogana, e considerato che queste caratteristiche costituiscono valida esimente non solo per quanto riguarda l'applicabilità di sanzioni e interessi, ma anche per la parte sostanziale della pretesa tributaria, si deve dichiarare che nel caso in parola la società ..... non deve rispondere della regolarità o meno dell'obbligazione doganale, mentre l'unico responsabile in via diretta ed esclusiva è l'operatore per conto del quale tale società ha agito in dogana, che ha fatto produrre le fatture contestate.

Restano assorbite le altre questioni di diritto eccepitive. La complessità delle questioni di diritto trattate giustifica la compensazione delle spese del giudizio.

Per questi motivi  
Accoglie il ricorso.  
Spese compensate.

# Seac editoria fiscale

## Operazioni Intracomunitarie e Modelli Intrastat



La presente pubblicazione viene proposta quale supporto essenziale per il professionista che desidera disporre di un punto fermo nella variegata e intricata materia degli scambi intracomunitari.

Va infatti evidenziato che la materia è stata oggetto di un importante intervento normativo (D.Lgs. n. 18/2010) di adeguamento del DPR n. 633/72 e del DL n. 331/93 alle direttive comunitarie emanate nel corso degli anni. Va altresì precisato che numerosi sono stati i chiarimenti dell'Agenzia delle entrate e che non mancano nuovi orientamenti giurisprudenziali in materia, oltreché l'emanazione del recente Regolamento del Consiglio dell'Unione europea n. 282/2011.

Il testo spazia dal trattamento IVA delle operazioni intracomunitarie agli adempimenti contabili relativi a ciascuna operazione. Sono affrontate le problematiche inerenti gli acquisti intracomunitari di automezzi, le operazioni di tentata vendita in ambito comunitario, il commercio elettronico nonché le modalità di compilazione e presentazione degli elenchi riepilogativi degli scambi intracomunitari (Modelli INTRASTAT). Con particolare riferimento a questi ultimi modelli sono forniti numerosi esempi di compilazione.

## La territorialità nella disciplina IVA

Nel testo vengono analizzate, con taglio pratico ed operativo, le disposizioni in materia di individuazione del luogo di imposizione ai fini IVA delle prestazioni di servizi previste dalle direttive comunitarie entrate in vigore a partire dal 1° gennaio 2010. Tali modifiche vengono analizzate alla luce degli importanti chiarimenti forniti dal Regolamento UE n. 282/2011 e dalla Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 37/2011. L'esame della disciplina viene affrontato in primo luogo ricordando alcune nozioni fondamentali in materia di territorialità IVA ed in secondo luogo analizzando le operazioni di riferimento ovvero cessioni di beni e prestazioni di servizi. In particolare per queste ultime si spazia dalle intermediazioni ai trasporti, dalla locazione e noleggio di beni mobili alla ristorazione e catering, dalla pubblicità alla consulenza, dai servizi tramite mezzi elettronici a quelli relativi ai beni immobili.

Non manca il richiamo alla normativa comunitaria e alle sentenze della Corte di giustizia al fine di comprendere al meglio la normativa introdotta dal legislatore nazionale nonché di risolvere eventuali problematiche che dovessero sorgere in relazione all'interpretazione della stessa. L'applicazione concreta delle regole della territorialità viene, inoltre, chiarita attraverso l'utilizzo di numerosi esempi e tabelle riassuntive. Vengono, poi, presi in considerazione, riportando esempi pratici di compilazione, tutti gli adempimenti IVA previsti a seguito dell'entrata in vigore della nuova disciplina in materia di territorialità (archivio VIES, obblighi Intrastat, fatturazione, registrazione, richieste di rimborso).



## Le comunicazioni al fisco: - Operazioni Black List - Nuovi Elenchi Clienti e Fornitori



Negli ultimi anni il Legislatore si è concentrato su nuove misure volte a limitare l'evasione fiscale.

È il caso della comunicazione delle operazioni con Paesi "black list" e la nuova comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (spesometro).

L'elenco black list prevede la comunicazione all'Agenzia delle Entrate di cessioni ed acquisti di beni, nonché di prestazioni di servizi rese e ricevute nei confronti di operatori residenti in Paesi a fiscalità privilegiata, ovvero i Paesi inclusi nella cosiddetta "black list". Il testo affronta l'obbligo di comunicazione dei clienti e fornitori black list introdotto dal D.M. 30 marzo 2010, sulla base dei chiarimenti forniti dalle Circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 53/2010, n. 2/2011 e n. 27/2011. La comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA di importo superiore ad 3.000/3.600, introdotta dall'art. 21, D. L. n. 78/2010, e disciplinata dal Provvedimento 22 dicembre 2010, prevede l'obbligo di comunicare telematicamente all'Agenzia delle Entrate, in un unico adempimento annuale, per ciascun cliente/fornitore, le cessioni/acquisti di beni e le prestazioni di servizi rese/ricevute rilevanti ai fini IVA di importo pari o superiore a 3.000, oppure 3.600 (al lordo IVA) per le operazioni per le quali non sussiste l'obbligo di emissione della fattura e quindi documentate da scontrino/ricevuta fiscale.

I volumi possono essere prenotati al Centro Studi e Servizi srl del Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali - tel. 06 42004621 - e-mail: info@cnsd.it



# Istruttoria doganale

## Applicazione dell'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000

*In seguito alla sentenza della Corte di Giustizia del 18 dicembre 2008, emessa nella causa C – 349/07, caso Sopropè, non vi sono più dubbi riguardo all'obbligo incombente sulle amministrazioni finanziarie che gestiscono ed amministrano l'applicazione e la riscossione dei tributi di origine comunitaria di garantire ai soggetti interessati il rispetto ed il corretto esercizio del diritto di difesa che, nella sostanza, si traduce nell'applicazione del cosiddetto preventivo contraddittorio procedimentale.*

### Premessa

Il principio in esame è fondamentalmente racchiuso nella statuizione recata ai punti da 49 a 51 della citata sentenza Sopropè, laddove, per l'esattezza, si afferma quanto segue: "La regola secondo cui il destinatario di una decisione ad esso lesiva deve essere messo in condizione di far valere le proprie osservazioni prima che la stessa sia adottata ha lo scopo di mettere l'autorità competente in grado di tener conto di tutti gli elementi del caso. Al fine di assicurare una tutela effettiva della persona o dell'impresa coinvolta, la suddetta regola ha in particolare l'obiettivo di consentire a queste ultime di correggere un errore o far valere elementi relativi alla loro situazione personale tali da far sì che la decisione sia adottata o non sia adottata, ovvero abbia un con-

tenuto piuttosto che un altro. In tale contesto, 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. Spetta unicamente al giudice nazionale verificare se, tenuto conto del periodo intercorso tra il momento in cui l'amministrazione interessata ha ricevuto le osservazioni e la data in cui ha assunto la propria decisione, sia possibile o meno ritenere che essa abbia tenuto debitamente conto delle osservazioni che le sono state trasmesse" <sup>(1)</sup>.

Qualora l'esercizio di detto diritto di difesa (per così dire) "preventivo" venga negato è indub-

bio che la successiva e connessa pretesa impositiva sarà destinata ad essere annullata, in quanto avanzata in spregio ad uno dei diritti fondamentali dell'ordinamento comunitario <sup>(2)</sup>.

Posto, dunque, che non vi sono più dubbi sull'obbligatorietà del preventivo contraddittorio tra amministrazione finanziaria e contribuente, laddove oggetto dell'eventuale contestazione sia un tributo di origine comunitaria, appare quanto mai opportuno soffermarsi a riflettere su come detto principio, per quel che attiene all'ordinamento giuridico italiano, venga disciplinato e tutelato ed il relativo mancato rispetto eventualmente sanzionato, nell'ambito dell'attività di accertamento doganale, e quindi con riferimento ad un tipo di imposta chiaramente di origine comunitaria.

1) Il principio in richiamo era già stato espresso dalla Corte di Giustizia nella sentenza emessa nel caso Distillerie Fratelli Cipriani, causa C-395/00, sentenza del 12 dicembre 2002 (si vedano, in particolare, i punti da 51 a 54).

2) Si vedano i punti 36 e 37 della sentenza Sopropè, dove la Corte lussemburghese, nello specifico, afferma quanto segue: "il rispetto dei diritti della difesa costituisce un principio generale del diritto comunitario che trova applicazione ogniqualvolta l'amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo. In forza di tale principio 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 (v., in particolare, sentenze citate Commissione/Lisrestal e a., punto 21, e Mediocurso/Commissione, punto 36)".

Interesse, peraltro, recentemente cresciuto in seguito ad alcuni interventi della Corte di legittimità, riguardo alla corretta applicazione degli insegnamenti recati dalla sentenza Sopropè.

*L'articolo 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000, quale parametro normativo di riferimento.*

Interpretando l'insegnamento della Corte di Giustizia, appare più che lecito giungere alla conclusione che, per quel che attiene all'ordinamento italiano, anche l'istruttoria in materia doganale debba conformarsi al dettato di cui all'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000.

Ad onor del vero, da tempo l'Amministrazione doganale sostiene che tale dettato normativo non possa applicarsi all'attivi-

tà di verifica doganale, atteso che questa, in linea di principio, non avviene mediante accessi ed ispezioni direttamente presso la sede del contribuente, bensì attraverso controlli effettuati direttamente presso gli uffici della dogana. In effetti, tale principio in passato è stato recepito e spostato dalla stessa Corte di legittimità, la quale, con la sentenza n. 13890 del 2008, ha per l'appunto stabilito l'inapplicabilità dell'art. 12 dello Statuto del Contribuente alle verifiche poste in essere dall'Agenzia delle Dogane presso i propri uffici. Tuttavia, tale principio deve ritenersi ormai superato in seguito all'intervento della Corte di Giustizia con la sentenza Sopropè.

Difatti, l'insegnamento emerso

da tale pronuncia può essere sinteticamente riassunto nei seguenti punti:

a) innanzitutto, deve ritenersi pacifico ed incontestabile che il diritto di difesa rappresenta un diritto fondamentale ed imprescindibile dell'ordinamento comunitario;

b) talché, per garantire appieno tale diritto, occorre che il soggetto sottoposto a verifica venga posto nella concreta e reale condizione di poter contraddire con l'Ufficio impositore prima che questo avanzi la propria pretesa mediante un atto impositivo;

c) pertanto, il giudice interno tenuto a valutare la legittimità dell'azione impositiva deve verificare il rispetto di tale principio, ed eventualmente sanzionare il



## 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**

mancato rispetto dello stesso, mediante l'annullamento del conseguente atto impositivo.

Orbene, è chiaro che la definizione offerta dai giudici lussemburghesi debba ritenersi "totalizzante" e "generalizzata"; nel senso che il diritto al preventivo contraddittorio deve essere garantito sempre ed a prescindere dal fatto che la verifica avvenga presso la sede del contribuente ovvero presso gli uffici dell'amministrazione agente.

In particolare, ogniqualvolta un soggetto venga sottoposto a verifica, deve essere messo nella condizione di poter far pervenire all'Ufficio impositore le proprie contestazioni prima dell'emissione dell'atto impositivo, il quale, è evidente, dovrà tener conto di quanto al riguardo manifestato dalla parte. Ed ogni giudice nazionale, come visto, deve verificare attentamente e preliminarmente che tale condizione sia stata rispettata.

Così statuendo, la sentenza Sopropè conferma, sostanzialmente, l'assunto secondo il quale anche per l'istruttoria doganale deve farsi riferimento all'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000.

In effetti, in tale sentenza i giudici lussemburghesi hanno evidenziato che ciascun Stato membro deve avere una norma di riferimento che regola il contraddittorio preventivo tra contribuente ed ente impositore. Ebbene, all'interno dell'ordinamento italiano tale norma è senza dubbio rappresentata dal-

l'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000, il quale è stato precipuamente introdotto con l'intento di garantire il preventivo contraddittorio tra le parti private e l'erario, generalmente inteso (Dogana inclusa).

Talché, fondatamente, l'art. 12 della legge n. 212 del 2000 può essere letto ed interpretato come la trasposizione all'interno dell'ordinamento nazionale del principio del preventivo contraddittorio.

Tant'è vero che tale assunto è stato recentemente confermato da autorevole dottrina, secondo la quale, anche per quel che attiene all'attività impositiva doganale, deve trovare applicazione il principio del preventivo contraddittorio, secondo i criteri indicati dall'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000. Non solo. L'autore in richiamo, in particolare, afferma che il contraddittorio nella fase che precede l'emissione dell'atto impositivo deve essere garantito in qualunque sede ed a prescindere, dunque, dal fatto che la verifica avvenga presso gli uffici dell'organo erariale, ovvero presso la sede del contribuente. Difatti, a suo modo di vedere, "il bisogno di interloquire sull'accertamento sussiste in modo almeno equivalente in caco di "istruttoria in ufficio". Anzi, a ben vedere, nel caso in cui essa non sia avvenuta presso il contribuente, è anche mancata, in fatto, l'occasione di contatto tra operanti e contribuenti, che ben potrebbe costituire occasione di scambio di in-

formazioni ed esposizioni di ragioni difensive. In tali ultimi casi, l'esigenza di contraddittorio è addirittura maggiorata. Né pare sostenibile che in caso di verifiche sul campo si tratterebbe di operazioni "più complesse" e quindi bisognose di maggiore interazione tra Fisco e contribuente. Se il contraddittorio è un diritto fondamentale dell'ordinamento comunitario (oltre che un elemento del giusto processo tributario), delle due l'una: o esso è di generalizzata applicazione (per ogni forma di procedura e accertamento tributario), o sussiste una violazione, del diritto comunitario e del diritto costituzionale italiano, ineccepibile" <sup>(3)</sup>. Principio evidentemente ineccepibile e quindi assolutamente da condividere.

**Prime conferme dell'applicabilità dell'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000.**

A conferma dell'attendibilità della tesi qui esposta, vi è la condotta recentemente assunta dalla stessa Agenzia delle Dogane.

Si dà il caso, infatti, che, ultimamente, nella parte conclusiva dei verbali di contestazione, i verificatori della dogana specificano quanto segue: "Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, il contribuente può comunicare all'Ufficio delle Dogane di ... entro sessanta giorni osservazioni e richieste che saranno valutate dall'Ufficio".

È evidente che le parole in richiamo siano esattamente quelle recate dal citato articolo 12,

3) Così A. Marcheselli, *Il diritto al contraddittorio nella procedura doganale*, in *Corr. Trib.*, n. 34 del 2010, pag. 2812 e ss.

co. 7 della legge n. 212 del 2000. Il che sta chiaramente a significare che è l’Agenzia delle Dogane stessa ad essersi resa conto che tale dettato di legge va applicato e rispettato anche nell’ambito dell’istruttoria doganale, mentre quell’insegnamento che lo riteneva non applicabile solo in virtù del fatto che la verifica si svolgesse negli uffici della dogana, anziché presso la sede del contribuente, deve ritenersi ormai definitivamente superato.

Evidentemente, nel giungere a siffatta conclusione, l’Agenzia delle Dogane ha tenuto conto anche degli ultimi arresti della

Corte di Cassazione, laddove si è stabilito che i principi indicati dalla Corte di Giustizia, con la sentenza Sopropè, devono ritenersi immediatamente e direttamente applicabili anche all’interno del nostro ordinamento <sup>(4)</sup>.

**Modalità applicative dell’art. 12, co. 7 della legge n. 212 del 2000**

Alla luce di quanto appena argomentato, risulta evidente che l’Agenzia delle Dogane, ogniqualvolta rediga un processo verbale di constatazione nei confronti di un determinato soggetto, debba attendere sessanta giorni prima di emettere il successivo atto impositivo <sup>(5)</sup>.

Anche perché, stando almeno ai recenti insegnamenti della Corte di legittimità, l’atto impositivo notificato prima dei sessanta giorni deve ritenersi nullo, proprio perché emesso in violazione dell’art. 12, co. 7, della legge 212 del 2000.

In particolare, va segnalata l’ordinanza n. 6088 del 15 marzo 2011, in cui i giudici di vertice hanno avuto modo di precisare quanto segue: “La L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, prevede testualmente che “dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, il contribuente può comunicare

4) In questi termini *Cassazione, Sezione tributaria*, sentenza n. 14105 dell’11 giugno 2010.  
5) Purché non vi siano particolari motivi che giustifichino un’emissione anticipata.



**Piazza della Vittoria, 12/32 - 16121 GENOVA**  
*Cassetta postale 888 - c.c.p. n. 500165*  
[euroinformatica@euroitalia-editrice.it](mailto:euroinformatica@euroitalia-editrice.it)      [www.euroitalia-editrice.it](http://www.euroitalia-editrice.it)

DA OLTRE 45 ANNI AL SERVIZIO DEGLI OPERATORI DOGANALI

**• Attività editoriale - pubblicazioni tecnico-doganali**

  
Color Dogane Compendio  
di Giuseppe Dezza

  
Diritto doganale  
di Giuseppe Dezza

  
L'Amministrazione  
doganale

  
Note doganali  
di Giuseppe Dezza

  
Manuale di dogana per la  
raccomanda con dogana  
di Giuseppe Dezza

  
Dogana doganale  
di Giuseppe Dezza

  
Note esplicative Ue W  
di Giuseppe Dezza

- Per consentire un facile **AGGIORNAMENTO**, i volumi sono confezionati su fogli mobili raccolti in robuste copertine cartonate ricoperte di balleononi e arricchite i raccoglitori ad anelli.
- Le opere sono inviate **AGGIORNATE** al momento dell'ordine.
- L'**ABBONAMENTO ANNUALE** ai fascicoli di aggiornamento assicura la costante operatività dei testi.

**• Consulenza doganale online e telefonica:**  
 uno staff di esperti a disposizione dei **CLIENTI/ABBONATI**

GRATIS

[www.euroitalia-editrice.it](http://www.euroitalia-editrice.it)

- La nuova **NUOVA TARIFFA DOGANALE** è consultabile on-line.
- Anche le **NOTE ESPLICATIVE** sono consultabili on-line sul nostro sito.
- Siamo provvedendo a rendere disponibili sul nostro sito tutte le nostre opere.

**CONTATTATECI**  
 per quanto concerne la nostra attività, i prezzi, gli abbonamenti, le spedizioni, ecc.

**Tel. 010.566648 - 010.593519      Fax 010.542320**  
[informazioni@euroitalia-editrice.it](mailto:informazioni@euroitalia-editrice.it)



entro sessanta giorni osservazioni e richieste; l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza". Dalla lettura della norma emerge, per la corrispondenza del termine di emissione dell'avviso con quello concesso al contribuente per comunicare osservazioni e richieste, che il suddetto termine è inteso a garantire al contribuente la possibilità di interagire con l'amministrazione prima che essa pervenga alla emissione di un avviso di accertamento ed in tal senso il mancato rispetto del termine, sacrificando un diritto riconosciuto dalla legge al contribuente, non può che comportare l'illegittimità dell'accertamento, senza bisogno di alcuna specifica previsione in proposito<sup>6)</sup>. Come si nota, con l'ordinanza de qua i giudici della Corte di legittimità hanno autorevolmente sancito l'obbligatorietà per l'Amministrazione erariale del rispetto del termine dei sessanta giorni, definendolo perentorio, in quanto funzionale all'esercizio del diritto al contraddittorio, ed imponendo, in caso di violazione dello stesso, l'immediato e conseguente annullamento del relativo atto impositivo, in quanto l'illegittimità dell'accer-

tamento emesso in spregio a tale norma non necessita "di alcuna specifica previsione in proposito".

Nell'arco di tali sessanta giorni la parte interessata potrà depositare delle eventuali osservazioni, che, ovviamente, dovranno essere valutate dall'organo impositore. Ciò, nella sostanza, sta a significare che nel successivo atto impositivo l'Ufficio dovrà specificare per quale motivo non ha ritenuto quanto argomentato dalla parte utile a giustificare la non attivazione della pretesa impositiva. Laddove, infatti, l'Ufficio dovesse emettere l'atto senza prendere posizione sul contenuto delle osservazioni depositate dalla parte, detto atto dovrebbe ritenersi nullo, per carenza motivazionale, nonché per violazione del diritto al contraddittorio.

E' ormai pacifico che, laddove l'Ufficio, nell'emettere un atto impositivo, "ignori" le argomentazioni in merito addotte dal soggetto interessato, mediante la memoria di cui al cennato art. 12, risulta certamente leso il diritto di difesa, mentre, nello specifico, tale omessa valutazione dei rilievi offerti in memoria si tramuta in un evidente ed irreparabile vizio di motivazione; irreparabile, in quanto, il vizio di motivazione è notoriamente un vizio di caratte-

re preliminare, per cui, laddove non venga correttamente assolto, "tale difetto impone al giudice tributario di dichiarare la nullità dell'avviso medesimo senza possibilità di conoscere e statuire sul merito del rapporto"<sup>7)</sup>. In tal senso si è espressa anche la giurisprudenza di merito; segnatamente, la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. I, con la sentenza n. 233 del 20 aprile 2009, ha stabilito che è "illegittimo l'avviso di accertamento che non prende in adeguata considerazione le osservazioni difensive di cui all'art. 12 della legge n. 212/2000 offerte dal contribuente al processo verbale di constatazione volte a dimostrare l'infondatezza dei rilievi in esso contenuti"<sup>8)</sup>. La stessa Corte di Cassazione ha avuto modo di stabilire che "qualora il contribuente provveda a trasmettere all'Ufficio le proprie deduzioni, la motivazione dell'eventuale avviso di accertamento deve contenere un'adeguata replica tale da superare le deduzioni della parte. In mancanza, l'atto impositivo dovrà essere considerato nullo per difetto di motivazione"<sup>9)</sup>.

Del resto, la memoria di cui all'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000, rappresenta la "sede per eccellenza" in cui un contri-

6) Occorre tuttavia rilevare che la Cassazione, recentemente, con la sentenza n. 21103 del 14 ottobre 2011, ha fatto un passo indietro al riguardo, sostenendo che il mancato rispetto del termine dei 60 giorni non comporta in assoluto la nullità dell'atto di accertamento. Sentenza che farà certamente discutere, e sulla quale sono già state manifestate le prime perplessità (si veda articolo de *Il Sole24Ore*, del 15 ottobre 2011).

7) Così Cass., Sez. trib., n. 8864 del 3 giugno 2003.

8) Siffatto principio è riconosciuto come valido e corretto anche dalla dottrina; si veda, A. Tomassini, *Tutelato il contribuente contro la mancata valutazione delle deduzioni difensive*, in *GT, Riv. di Giur. Trib.*, n. 12 del 2009, pag. 1093 e ss.; nonché F. Dominici, *La non adeguata valutazione delle deduzioni difensive ex art. 12, comma 7, della legge 212/2000 comporta la nullità dell'atto*, in *Fiscalitax - o.l.*, quotidiano on line; ed ancora A. Marcheselli, *Nullità degli avvisi di accertamento senza contraddittorio con il contribuente*, in *Corr. Trib.*, n. 36 del 2009, pag. 2915 e ss..

9) Cfr. Cass., Sez. trib., n. 4624 del 22 febbraio 2008.

buyente, nei cui confronti siano state mosse delle contestazioni nell'ambito di un p.v.c., può offrire delle giustificazioni o comunque delle argomentazioni, a confutazione dei rilievi mossi a suo carico. Del resto, se la norma in questione, ossia l'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000, stabilisce, *expressis verbis*, che "il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori", ciò vuol chiaramente significare che:

a) l'Ufficio è obbligato a valutare quanto argomentato a propria difesa dal contribuente;

b) e che gli esiti di detta valutazione devono - inderogabilmente - essere portati a conoscenza del medesimo contribuente, nell'ambito della motivazione dell'eventuale atto d'accertamento (laddove emesso). Peraltro, la mancata valutazione

delle deduzioni opposte dalla parte nella memoria depositata ex art. 12 della legge n. 212 del 2000 viola non solo l'obbligo di motivazione, ma anche il diritto al contraddittorio.

Difatti, il comma 7 dell'art. 12 della legge n. 212 del 2000 è stato introdotto con il precipuo intento di garantire un contraddittorio anticipato tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente; talché, laddove l'Amministrazione erariale<sup>(10)</sup> non prenda posizione sul contenuto delle memorie redatte ai sensi del cennato comma, il contraddittorio stesso viene meno, rendendo nulla la "finalità essenziale" della norma in questione.

Tale assunto è stato espressamente riconosciuto dalla stessa Amministrazione finanziaria, come si evince dal contenuto della Nota del 14 ottobre 2009, prot. n. 142734<sup>(11)</sup>.

### Conclusioni

Alla luce di quanto appena dedotto, è lecito concludere affermando che devono ritenersi ormai definitivamente venuti meno anche gli ultimi dubbi sulla generale applicazione, e quindi anche in ambito doganale, del principio del preventivo contraddittorio, così come regolato dall'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000.

In fin dei conti, come visto, l'articolo in richiamo mira a tutelare e garantire il corretto ed effettivo esercizio di un diritto irrinunciabile, non solo per i contribuenti, ma anche per tutti gli Stati che intendano impostare il rapporto con i propri contribuenti su un piano di leale e civile collaborazione.

Per cui non può che essere valutata positivamente un'interpretazione in questi termini.

Fabio Falcone

10) Intesa in senso generale, con riferimento, quindi, anche all'Amministrazione doganale.

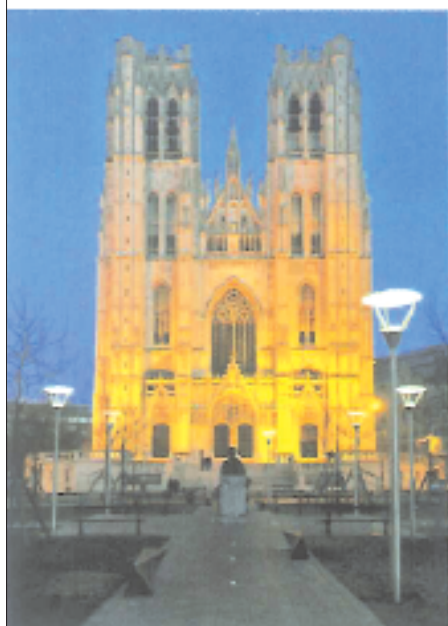
11) Dove si è affermato quanto segue: "A tenore della predetta norma al contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, è riconosciuto il diritto di muovere rilievi o formulare osservazioni, in relazione a tale verbale. Al diritto del contribuente corrisponde l'obbligo per gli Uffici di valutare con oculatezza gli elementi da questi offerti, procedendo, sulla base degli stessi, all'esame del processo verbale; esame che potrebbe condurre, ove ne ricorrano i presupposti, ad una sostanziale revisione del medesimo. La norma in commento è finalizzata a garantire una serena e costruttiva dialettica tra le parti nel rispetto dei principi di trasparenza, legittimità, equità e, conseguentemente, a perseguire anche l'ulteriore obiettivo di riduzione del possibile contenzioso, in quanto consente all'ufficio di attingere dalle argomentazioni ed eccezioni fornite dal contribuente eventuali ulteriori elementi utili a rappresentare con il maggior grado di persuasione possibile la legittimità della pretesa impositiva".

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

# CONFIAD

## 21 ottobre

### 2011



#### BELGIO

Il Belgio è una piccola nazione (30.500 km<sup>2</sup> e circa 10.500.000 abitanti) che ha millenni di storia alle spalle ed un volto ed un'anima tutta da scoprire.

I primi insediamenti umani risalgono all'età paleolitica. Le tribù primitive si unirono ai Celti e ai Germani provenienti dall'Est fondendosi in un solo popolo fino all'arrivo delle legioni di Giulio Cesare nel 57 a.C. Seguirono anni di guerre violente contro i Romani, impegnati a sottomettere tutte le tribù barbare insediate nei territori a nord della Gallia.

Nel III sec. d. C. fu finalmente sancita la "pax romana" con la

formazione di tre province : Belgica I, Belgica II e Germania II. Sulle orme dei Romani anche il Cristianesimo dilagò verso nord, con la conseguente fioritura dell'arte e dell'architettura religiosa, i cui monumenti si possono ammirare ancora oggi.

Questo territorio subì secoli e secoli di alterne vicende, di invasioni e di conquiste.

Verso il V sec. la parte settentrionale del paese venne occupata dai Franchi Salii (re Clodoveo), che si estesero nelle regioni nord-orientali sino alla Gallia, imponendo la loro cultura e la loro lingua.

Nelle regioni meridionali più

popolate dai Romani vennero assimilati alla cultura latina: di qui trae origine la divisione della popolazione belga in fiamminga (lingua germanica) e vallona (lingua latina).

Nel 1815 cacciato Napoleone, il Belgio si unisce all'Olanda nel Regno dei Paesi Bassi con Guglielmo d'Orange sul trono (trattato di Vienna del 1815). Malgrado l'unione felice fra le due economie - industriale del Belgio e agricola dell'Olanda - i contrasti fra i due gruppi etnici, divisi per lingua e religione, portarono alla rivoluzione di Bruxelles dell'agosto 1830 e il Belgio proclamò la sua indipendenza nel 1831, chia-

mando a regnare sul paese la famiglia Sassonia-Coburgo.

La nascita del Belgio come nazione sovrana coincide con la sua espansione economica e coloniale nel Congo sotto Leopoldo II.

Nel 1948 il Belgio abolì le frontiere doganali con l'Olanda ed il Lussemburgo, creando il Benelux.

Dal 1960 non è più una potenza coloniale, avendo il Congo raggiunto l'indipendenza.

Questo territorio è composto da due gruppi etnici e linguistici distinti, Fiamminghi e Valloni che, nonostante dal 1839 si siano uniti in un solo regno del Belgio, hanno sempre mantenuto una divisione ben marcata di carattere linguistico: due anime, due lingue, due culture. Le lingue ufficiali sono: francese 32,1%, fiammingo (o neerlandese) 54,4% e una minoranza tedesca pari allo 0,6%.

La religione dominante è quella cattolica (75%); protestante e altre 25%.

Orgoglio irrefrenabile degli estroversi Valloni è l'origine celtoromana da cui derivano chiese, torri, portali e architetture meravigliose tuttora visibili a Namur, Arlon, Tornai. Mentre a rendere fierissimi i Fiamminghi, discendenti

dei Germani, è un campionario veramente originale di stili gotici, dal flamboyant al merovingio, al brabantino che hanno lasciato numerosissime tracce nell'architettura del Paese.

Esistono, dunque, decine di città-gioiello, nelle diverse province, che sembrano rifiutare lo scorrere del tempo, rimanendo ancorate all'epoca del loro splendore.

La stessa Bruxelles, investita della sua importante funzione di Capitale Europea che accoglie il Parlamento Europeo, la Commissione Europea, il Fondo Monetario e organizzazioni internazionali quali la NATO, ed ha la più densa popolazione diplomatica al mondo, ha saputo conservare intatto il suo mirabile centro storico.

Il Belgio è attraversato da due grandi fiumi: Mosa e Schelda, navigabili per lunghi tratti, che bagnano città e centri storici come Bruges e Gand. La zona sud-orientale del Paese - Le Ardenne - è collinosa e coperta di foreste, mentre a settentrione si affaccia sul mare del Nord, inondato di luce, per una settantina di km.

Anversa (Antwerpen) con i suoi 900.000 abitanti è uno dei porti più movimentati d'Europa e del

mondo, a 40 km. da Bruxelles sulla riva destra della Schelda.

Fin dal sec. XV all'apertura della via delle Indie, diventò l'unico centro europeo del traffico di spezie e pietre preziose, che ancora detiene per la lavorazione e il commercio dei diamanti introdotti da un artigiano del '400, che aveva inventato un procedimento per pulire e tagliare le pietre preziose.

Il Belgio è una Monarchia Costituzionale rappresentativa, con eredi tutti maschi della Casa Sassonia-Coburgo che da anni si succedono al trono.

Il potere legislativo viene esercitato dal Parlamento, composto dalla Camera e dal Senato.

Il suolo belga per la sua posizione strategica in Europa, è stato spesso centro di battaglie sanguinose:

- Waterloo 18 Giugno 1815 segnò la fine dell'impero Napoleonico;

- Seper, prima guerra mondiale dove trovarono la morte 300.000 soldati di cui 250.000 inglesi;

- Bastogne nel 1944, famosa per la resistenza opposta dagli americani contro l'armata germanica.

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

### Studio Giffoni

International Trade Consultancy

spqrl STUDIO GIFFONI bvba  
rue Fernand Dierckx 15  
1080 Bruxelles, Belgio  
www.studiogiffoni.com  
tel. +32.2.543.44.79  
fax +32.2.543.44.44  
info@studiogiffoni.com



- 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), ...).
- Navigando sul nostro sito internet [www.studiogiffoni.com](http://www.studiogiffoni.com) sarete aggiornati sulle ultime novità in materia doganale e antidumping.

Abbonandovi al servizio "Sforzello internazionalizzazione", riceverete il bollettino *Idosana* sulle novità doganali e potete consultare la versione consolidata del codice doganale comunitario e le regole di origine contenute nei protocolli o in altri atti comunitari! (per maggiori informazioni potete telefonare al n° 06 42004621, fax 06 42004628 - Roma).



## BRUXELLES

Le prime notizie storiche risalgono all'anno mille anche se precedentemente il territorio fu habitat per le tribù del Neolitico.

Più tardi fu scelto dai Romani per costruirvi ville sontuose e dai Merovingi per installarvi le loro fattorie.

Al centro della distesa dove il fiume Senne formava tre isolotti di Saint Gery, Petite Ile e l'Ile des Chevalières, nel 966 fu edificata una Cappella a Saint Michel e nella palude rinforzata da rami e tralicci sorsero piccole costruzioni e capanne che presero il nome di bruocsella e broeksele, donde il nome della città.

Il Duca di Brabante, signore della città, con la sua corte si insediò sull'altura di Coudenberg in un bel castello, ove attualmente sorge la Place Royale. Apre contatti con i confinanti, espansione perlopiù in campo finanziario e monetario che gli consentirà per secoli autonomia ed indipendenza nonostante le dure dominazioni spagnola e austriaca fino alla costituzione del regno, 1830.

Per capire il Belgio bisogna prima di tutto conoscere Bruxelles, che racchiude tutte le caratteristiche storiche, etniche e culturali del Paese.

Qui, infatti, convivono in equilibrio numerico fiamminghi e valloni, divisi da secoli da una frontiera ideale, in quanto ciascun gruppo continua a mantenere immutate le proprie prerogative linguistiche e di costume.

A Bruxelles tuttavia gli estroversi valloni e i più chiusi fiamminghi, dimenticando le loro ri-

valità, si sono stretti intorno al loro straordinario centro storico della Gran Place, il ricco teatro voluto e immaginato dagli architetti dei due ceppi. La piazza è un susseguirsi ininterrotto di palazzi del 1500 e 1600 con ori, stucchi, pinnacoli, personaggi umani e animali sospesi a mezz'aria sulle splendide facciate, fra cui il Municipio - Hotel de la Ville - iniziato nel XIII sec. e ultimato solo nel XV in puro stile gotico, provvisto di Beffroi, torre di guardia e di avvistamento di straordinaria bellezza e arditezza. I palazzi rappresentano, per lo più, edifici delle corporazioni: panettieri, muratori, arcieri, battellieri, merciai, macellai e al n.10 la Maison del l'Arbre d'Or, secentesca corporazione dei birrai, con il Museo della birra (famosa in tutto il mondo).



Ogni mattina il mercatino dei fiori allietta, con i suoi colori, i visitatori.

Tutt'intorno alla Grand Place si intersecano stradine medievali piene di caffè e pasticcerie dall'irresistibile profumo del cioccolato. Altra tradizione e vanto del Belgio.

L'elenco dei monumenti e delle piazze è molto lungo; la Place Royale (1774-1780) da dove si gode una bella vista sui giardini e i monumenti della città.

Il Palazzo Reale, costruito tra il XVIII e il XIX sec. da Leopoldo II. Una bandiera sulla sommità della facciata segnala la presenza del sovrano nel paese.

La Place du Grand Sablon con la chiesa gotica di Notre Dame è circondata da antiquari, con un mercato all'aperto

ogni mattina. Collocato in una nicchia sopra una fontana, il Manneken-Pis, statuetta mascotte portafortuna, la più amata dai belgi, che raffigura spiritosamente un bambino intento a "fare pipì", del 1619. Commemora l'impresa del fanciullo Julien che alla fine del '500 salvò la capitale da una strage degli spagnoli, annaffiando con la sua "pipì" le truppe nemiche!!! Dal 1700 è invalso l'uso di donare alla statuetta ricchi costumi anche da parte di città e nazioni straniere, conservati nel museo civico. La Cattedrale dei Santi Michele e Gudula, di un elegante stile gotico-francese, fu costruita nel XIII sec. sulle fondamenta di una cappella dell'anno Mille dedicata a San Michele.

L'anima di Bruxelles è anche modernissima rappresentata dall'Atomium del 1958 che simboleggia l'atomo nella forma di una molecola di ferro ingrandita 165 miliardi di volte.

L'Unione Europea ha attuato e sta continuamente lavorando per questo, un processo ambizioso: di unificare l'Europa, consolidando la pace, la democrazia e la prosperità e di permettere ai suoi popoli di dividersi i frutti del progresso, della ricchezza e della cultura.

Gli attuali 27 membri coprono una superficie di 4.324.783 mq per una popolazione di 501.100.000 abitanti (Luglio 2010).

Quattro altri Paesi sono candidati all'adesione: Croazia, Islanda, Macedonia e Turchia.

Hanno presentato domanda: Albania, Montenegro e Serbia.

a cura di Vincenzo Bucciero

---

---

## XIX Assemblea generale

---

---

Il 21 Ottobre 2011 si è tenuta a Bruxelles, presso l'Hotel Leopold, la XIX Assemblea Generale Ordinaria della CONFIAD Paneuropean Network. All'Assemblea hanno partecipato le Associazioni Confederate di: Cipro, Francia, Grecia, Italia, Portogallo, Spagna e Turchia. Presenti anche, per la Confiad P.N. Mauro Giffoni, Technical Assistant, J.M. Parasie Technical Officer e Giorgio Vitos consulente tecnico. La Delegazione Italiana era composta da Massimo De Gregorio, Capo Delegazione, Giuseppe Bianculli, Tauro Stella, Vincenzo Bucciero, Ciro Autore e Gianfranco Monti.

Il Presidente Zografos, dopo un saluto di benvenuto a tutti i partecipanti ed in particolare al nuovo Presedinte dell'Associazione Turca Mr. Turhan Gunduz, il quale viene nominato all'unanimità vice-presidente Confiad P.N. "per le questioni relative alla promozione ed ampliamento", dà inizio ai lavori, con la nomina all'unanimità di Mr. Zografos, Presidente dell'Assemblea.

Viene approvato il verbale della precedente Assemblea Ordinaria (Sofia 15/10/2010), e l'Agenda dell'O. di G.

Il Presidente Zografos si ritiene soddisfatto del lavoro fatto in quanto la Confiad P.N. ha ottenuto dei buoni risultati in particolare a livello delle disposizioni di applicazione del Codice Doganale Aggiornato (DACA).

In questi ultimi mesi si sono moltiplicati gli incontri della Confiad

con il Parlamento Europeo e la Commissione Europea ma non è ancora stata fissata una data per l'applicazione del CDA: si pensa, comunque, che la data finale sarà decisa dal Consiglio.

Tutti i Membri Confiad P.N. tuttavia concordano che il CDA non potrà essere applicabile prima del 2020, e comunque sono dell'avviso che il CDA deve essere applicato completo e dappertutto allo stesso tempo.

Alla Confiad abbiamo sempre sostenuto che il CDA deve essere applicato completo e dappertutto allo stesso tempo.

Mr. Zografos sottolinea che il Codice di Condotta e la Carta di Qualità della Confiad rappresentano il futuro ruolo del Rappresentante Doganale e che ogni Associazione Nazionale Membro Confiad P.N., può avere il suo codice di condotta e qualità charter; ha indicato anche che i criteri di professionalità del rappresentante doganale devono essere precisi ed elevati attraverso una crescita professionale costante. La Commissione chiede i CEN Standards con il Clecat.

Prende poi la parola Mr. Herro che sottolinea ancora una volta tutte le difficoltà che la sua associazione sta vivendo in Spagna. Le autorità doganali spagnole continuano a voler applicare già da oggi l'art.11 del CDA. Mr. Zografos propone all'associazione spagnola, di organizzare un incontro con Mr. Zielinski della DG TAXUD, per parlarne

cercando di risolvere questo problema (riunione da organizzare nel corso del mese di Dicembre).

Interviene poi la vice-presidente Confiad Mrs. Anne Sandretto per informare che dal 1° Gennaio 2012 chi vorrà diventare rappresentante doganale in Francia dovrà riempire i criteri AEO-C. Tuttavia, i rappresentanti doganali francesi continueranno a beneficiare della rappresentanza diretta.

L'Amministrazione francese, comunque, è molto interessata ai criteri AEO. Ribadisce, inoltre, che bisogna aggiungere qualcosa sulla legge di competitività nel Quality Charter.

Il Presidente del C. D. ANASPED Massimo De Gregorio informa i membri presenti che in Italia al momento, non c'è pericolo che venga fatta tale richiesta dalla Agenzia delle Dogane, in quanto ha compreso la differenza esistente tra i generici requisiti di "compliance" doganale richieste nella AEO, da quelli di competenza professionale riconosciuti agli spedizionieri doganali attraverso l'esame di abilitazione. Inoltre la Federazione Italiana con l'Ordine Nazionale CNSD, sta cercando di

trovare un accordo con l'Agenzia delle Dogane per facilitare l'accesso al certificato AEOC per i doganalisti.

Mr. Parasie informa che l'Associazione dei Rappresentanti Doganali dell'Armenia diventerà membro della CONFIAD P. N. dal 1° Gennaio 2012; sono inoltre in corso negoziati con altre associazioni in Moldavia, Albania ed in alcuni Paesi dell'Africa del Nord. È da ricontattare anche l'Irlanda, che fu già membro Confiad molti anni orsono.

Il Presidente Zografos riprende la parola per comunicare che dall'8 all'11 Maggio 2012 si terrà ad Atene il Congresso Mondiale degli Agenti Doganali dell'IFCBA e invita tutti i presenti a parteciparvi. Inoltre informa che Mr. Parasie andrà in pensione dal 1° Gennaio 2012 e che prenderà il suo posto Mr. Giffoni.

Il Presidente Zografos, conclude affermando che bisogna intensificare le azioni di lobbying sia a livello dell'UE che a livello nazionale. Inizia, poi, con la partecipazione delle Associazioni Confermate già presenti in Assemblea, la riunione del Consiglio Direttivo Confiad P. N.

Viene approvato il verbale del precedente C. D. Budapest (8-7-2011) tenendo conto dei commenti inviati prima della riunione dall'Associazione Francese.

Il Presidente Gunduz dell'Associazione Doganalisti della Turchia ha ringraziato per l'elezione a vice-presidente Confiad "promozione e ampliamento" assicurando con entusiasmo il suo massimo impegno.

Il Presidente Zografos, ringrazia affettuosamente per la lunga e fattiva collaborazione il Tesoriere Confiad P. N. Mr. Dion Lakantzis, che lascerà l'incarico andando in pensione dal 1° Gennaio 2012.

È stato deciso che il nuovo tesoriere sarà nominato dopo le elezioni, che si terranno in seno all'OETE, visto, more solito, che il tesoriere è da sempre della stessa nazione della presidenza.

Nel ribadire che le questioni relative alla futura collaborazione tra Mr. Mauro Giffoni e Confiad, saranno decise nella prossima riunione, che probabilmente si dovrebbe tenere il 24 Febbraio 2012 a Parigi, Mr. Zografos ringrazia i presenti con un cordiale saluto, chiudendo i lavori.



**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 00.39.0825.26813

info@ddcustomslaw.com

**Per ulteriori informazioni visitate:**  
**[www.ddcustomslaw.com](http://www.ddcustomslaw.com)**

# Esportatore autorizzato

non è poi così semplice ottenere l'autorizzazione

Con la pubblicazione dell'accordo Corea molte aziende si sono attivate per ottenere l'autorizzazione della Dogana ad indicare l'origine preferenziale in fattura, unica possibilità per dimostrare al cliente Coreano che le merci spedite sono di origine preferenziale comunitario, naturalmente per valori superiori a 6.000 Euro. Quindi è necessario verificare quanto disposto dalle seguenti istruzioni dettate dall'accordo:

1. Le autorità doganali del paese d'esportazione possono autorizzare qualsiasi esportatore che effettui frequenti esportazioni di prodotti ai sensi dell' accordo, a compilare dichiarazioni su fattura o dichiarazioni su fattura EUR-MED indipendentemente dal valore dei prodotti in questione. L'esportatore che richiede tale autorizzazione offre alle autorità doganali soddisfacenti garanzie per l'accertamento del carattere originario dei prodotti e per quanto riguarda l'osservanza degli altri requisiti del protocollo.

2. Le autorità doganali possono conferire lo status di esportatore autorizzato alle condizioni che considerano appropriate.

3. Le autorità doganali attribuiscono all'esportatore autorizzato un numero di autorizzazione doganale da riportare sulla dichia-

razione su fattura o sulla dichiarazione su fattura EURMED.

4. Le autorità doganali controllano l'uso dell'autorizzazione da parte dell'esportatore autorizzato.

5. Le autorità doganali possono ritirare l'autorizzazione in qualsiasi momento. Esse lo fanno se l'esportatore autorizzato non offre più le garanzie, non soddisfa più le condizioni di cui al paragrafo 2 o fa comunque un uso scorretto dell'autorizzazione.

Considerato che autorizzazione deve offrire alle autorità doganali soddisfacenti garanzie per l'accertamento del carattere originario dei prodotti e per quanto riguarda l'osservanza degli altri requisiti del protocollo, i funzionari devono effettuare un analitico controllo al fine di individuare che la società richiedente ha provveduto ad ottenere una tracciabilità delle materie prime impiegate nella lavorazione ed eventualmente delle parti. In altre parole la Dogana deve poter verificare la presenza di tutta la documentazione atta a dimostrare che tutti i materiali utilizzati o spediti risultano essere tracciabili per la loro origine. Anche se un'azienda intende richiedere il beneficio solo per una determinata parte dei propri prodotti deve poter dimostrare l'origine pre-

ferenziale di tutte le merci. Inoltre non va dimenticato che le regole di origine possono variare da voce a voce doganale pertanto il richiedente deve verificare se la classificazione dei propri prodotti risulta essere corretto senza fidarsi di quanto indicato in passato in intrastat ovvero su bollette doganali precedentemente emesse. Il rischio che può correre l'azienda è decisamente elevato. Se l'Azienda, prima di chiedere l'intervento autorizzatorio, non effettua le verifiche del caso rischia di vedersi oggetto di una revisione dell'accertamento di quanto già posto in essere precedentemente. E' appena il caso di ricordare che la revisione può avvenire entro il limite temporale di tre anni dalla data della bolletta di esportazione a suo tempo emessa. Da quanto sopra evidenziato non posso che consigliare ai funzionari delle aziende incaricati a seguire l'iter della autorizzazione di rivolgersi per la indispensabile consulenza ai doganalisti che purtroppo vengono considerati esclusivamente dei dichiaranti, dimenticando che sono i soli esperti in materia.

Il "fai da te" può portare a conseguenze gravi con riflessi anche penali.

**Andrea Toscano**  
Studio Toscano