

# Il Doganalista

n. 4 Luglio-Agosto 2024



CBAM



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

SCARICA DAL NOSTRO

SITO

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

NELLA SEZIONI

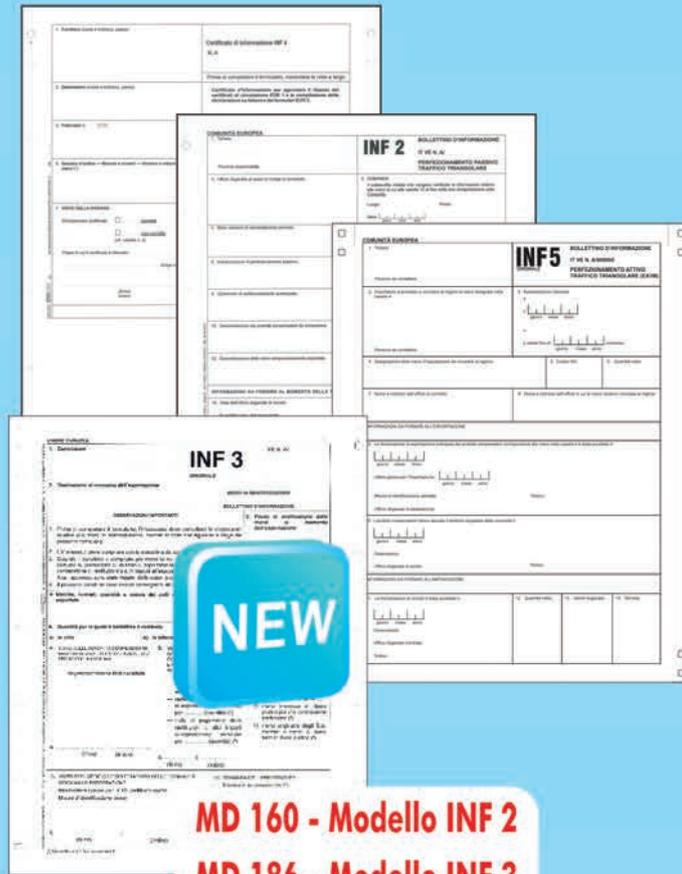
"Cataloghi"

IL DEPLIANT SPEDIZIONIERI

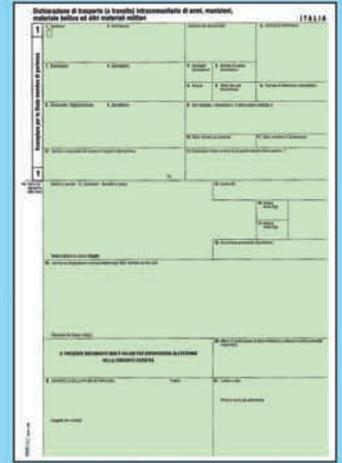
CON TUTTI I NOSTRI

ARTICOLI PER

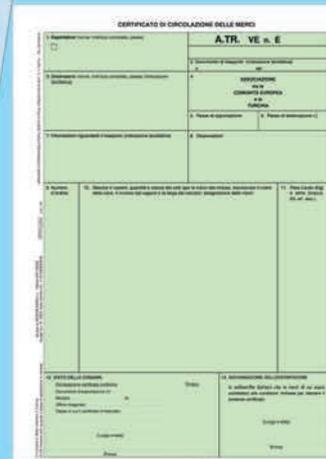
IL TUO SETTORE



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



**MD 168 - Dichiarazione di trasporto (o transito) intracomunitario di armi, munizioni, materiale bellico ed altri materiali militari.**



**Calendari olandesi, da banco, tritici e illustrati personalizzati a colori**

**Modelli ATR e EUR 1 anche in formato A4 per stampanti laser**

SOCIETÀ GM S.R.L.  
35132 Padova  
Via T. Vecellio, 38 C  
Telefono 049 600133  
Telefax 049 600133  
info@socgm.com  
www.socgm.com

**editoriale 2**

C - Bim Bum Bam  
di **Giuliano Ceccardi**

**primo piano 3/5**

Spedizioniere doganale e  
diligenza qualificata  
di **Fabrizio Vismara**

**fisco 6-7**

Il legittimo affidamento  
in materia doganale  
di **Michele Ippolito**

**dogane 8/14**

E-DAS nazionale  
proroghe ed entrata in vigore  
di **Lorenzo Ugolini**  
**Lucilla Raffetto**

Stati Generali ADM  
1ª edizione 2024

**filo diretto 15-16**

Made in Italy: nuovo strumento  
di **Andrea Toscano**

**giurisprudenza 17/30**

Informazioni Tariffarie Vincolanti  
come mezzo di prova

di **Valentina Picco**  
**Cristina Zunino**

UE e Cina  
nuova guerra dei dazi

di **Sara Armella**

Corte Costituzionale  
mancato pagamento dell'Iva

di **Massimo Monosi**

Esclusa la responsabilità dei CAD  
per dazi e Iva

di **Tatiana Salvi**

Regolamento deforestazione:  
siete pronti?

di **Stefano Comisi**

**osservatorio 31/36**

Giurisprudenza unionale e nazionale  
di **Alessandro Fruscione**

**E-DAS Nazionale**

Il mondo delle accise oltre a essere parzialmente inesplorato, è altresì complesso, in quanto caratterizzato da un



quadro normativo stratificato e frastagliato, non sempre di facile intelligibilità.

In tale contesto, innumerevoli proroghe hanno interessato l'introduzione dell'obbligo di trasmissione esclusivamente telematica del "Documento di Accompagnamento Semplificato", c.d. e-DAS, per la circolazione sul territorio nazionale di prodotti energetici assoggettati ad accisa e altre imposizioni indirette.

di **Lorenzo Ugolini**  
**Lucilla Raffetto**

pagg. 8/11

**Regolamento deforestazione**

Il Regolamento UE 2023/1115 introdurrà, dal 30 dicembre 2024, nuovi obblighi informativi e dichiarativi a carico delle imprese che importano o esportano prodotti derivati dal greggio (e non solo) andando a delineare un mutamento del quadro normativo attuale.



La tutela della biodiversità e la lotta alla deforestazione rappresentano i pilastri centrali del nuovo "Green Deal europeo".

di **Stefano Comisi**

pagg. 28/30

 **Il Doganalista**

**Rivista giuridico-economica di commercio internazionale**

Autorizzazione Tribunale Roma n. 199 del 05/04/1985 - ANNO XXXVII - n. 4 - Luglio-Agosto 2024

**Direttore Responsabile:** Giuliano Ceccardi

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

**Coordinatore editoriale:** Liana Zagarese

**Editore:** Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali

**Redazione:** Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali

00187 ROMA - Via XX Settembre, 3 - Tel. 06.42.01.37.20 - 06.42.01.37.52 - Fax 06.42.00.46.28 - C.F. 80063790580

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

Associato all'Unione Stampa Periodica Italiana 

## C- Bim Bum Bam

Molti di voi si ricorderanno di questo gioco di mano simile a una morra che veniva spesso usato come strumento di sorteggio fra due contendenti, con funzione analoga a testa o croce.

Negli ultimi tempi si sente molto parlare di C-BAM e spesso mi torna alla memoria quel modo simpatico di fare pari o dispari.

Il C-Bam - Carbon Border Adjustment Mechanism - è espressamente normato dal Regolamento (UE) 2023/956 del 10 maggio 2023 e dal Reg. 1773 /2023 del 17 Agosto dello stesso anno e viene definito: *“meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere”*.

Lo stesso rappresenta un elemento essenziale del Green Deal europeo e nello specifico nelle proposte “Fit for 55” che mirano a ridurre le emissioni di gas serra di almeno il 55% rispetto ai livelli del 1990 e raggiungere la neutralità climatica entro il 2050.

L’aumento della concentrazione di CO<sub>2</sub> in atmosfera ha incrementato l’**effetto serra**, contribuendo al surriscaldamento globale, e ha causato l’**acidificazione degli oceani**, chiamato anche “l’altro problema del CO<sub>2</sub>”.

Basandosi su dati di letteratura e sull’analisi di carote di ghiaccio, è stato possibile stimare che, in epoca preindustriale, il valore del pH oceanico era superiore di 0.1 unità rispetto al valore attuale, circa 8.1.

La variazione non è trascurabile poiché, visto che la scala del pH è logaritmica, tale variazione corrisponde a un aumento degli ioni H<sup>+</sup> del 30%.

Il CBAM affiancherà l’EU-ETS in vigore a livello europeo dal primo gennaio 2025 anch’esso basato su un sistema di “QUOTE” che devono essere acquistate preventivamente.

Il nuovo Regolamento che si applica alle merci importazione, prevede che il prezzo di

ogni “quota” sia dato dalla media delle quotazioni EU ETS della settimana precedente.

Al momento stiamo vivendo una fase transitoria che fino al 31/12/2025 impone alle aziende importatrici, solo una rendicontazione trimestrale delle quantità di merci importate e delle relative emissioni “incorporate” di CO<sub>2</sub> eq.

Attenzione Co<sub>2</sub> eq è un’unità di misura che permette di pesare insieme emissioni di gas serra diversi con differenti effetti climalteranti e non solo biossido di carbonio o anidride carbonica che dir si voglia.

Le merci attenzionate dal regolamento sono quelle espressamente previste dall’allegato 1 del Reg. 956/2023.

Dal primo gennaio 2026, finito il periodo transitorio, oltre alla rendicontazione si dovrà provvedere all’acquisto delle “quote” che entro maggio dell’anno successivo dovranno essere restituite perfezionando così il pagamento del CBAM.

Torniamo alla fase transitoria, fino alla rendicontazione di luglio è consentito quantificare le emissioni incorporate: dirette e indirette, sulla base di valori di riferimento pubblicati dalla Commissione Ue il 22 dicembre 2023.

Salvo proroghe, dalle dichiarazioni di ottobre si dovranno riportare i dati effettivi trasmessi dai fornitori e questo costituirà un grosso ostacolo perché molti soggetti non sono in grado di fornirli e comunque molti li stanno fornendo non esatti.

La commissione Ue, molto presente in tutto l’iter applicativo della normativa, ha pubblicato recentemente le istruzioni su come indicare correttamente le emissioni effettive ma nonostante i chiarimenti in molti casi i conti non tornano.

Attenzione “dispari alla prima”.

Giuliano Ceccardi

*Come è noto, il tema della diligenza qualificata nell'attività dello Spedizioniere doganale risulta centrale nella determinazione dei limiti alla sua responsabilità.*

*Il referente normativo, a livello civilistico, è l'art. 1176 c.c. in tema di adempimento delle obbligazioni, che delinea la distinzione tra diligenza ordinaria o del buon padre di famiglia e diligenza qualificata, esigibile in capo a chi esercita un'attività professionale: entrambe costituiscono parametri di valutazione del comportamento del debitore e di apprezzamento dell'esattezza della prestazione dovuta.*

*La diligenza del buon padre di famiglia, già nota nel diritto romano (*diligentia in quam suis*), consiste nell'atteggiamento di normale cautela che è proprio di un uomo medio, mentre la diligenza qualificata è quella specifica del professionista in relazione alla natura dell'attività esercitata.*

## Spedizioniere doganale e diligenza qualificata

La definizione di diligenza qualificata opera, pertanto, come una formula aperta, quale rinvio alla diligenza esigibile in relazione alla specifica categoria a cui appartiene l'operatore e alle regole tecniche che presidiano la corretta esecuzione delle prestazioni proprie della stessa categoria: esiste pertanto la diligenza qualificata del medico, del notaio, dell'agente, dell'avvocato ...

L'impatto della valutazione della diligenza qualificata sulla responsabilità dello Spedizioniere doganale si misura nella disciplina delle sanzioni amministrative tributarie.

La giurisprudenza rileva che la responsabilità del rappresentante indiretto dell'importatore implica per il rappresentante l'obbligo di vigilare, con la diligenza qualificata da confrontare con la natura dell'attività esercitata, sull'esattezza delle informazioni fornite

dal mandante.

Essendo richiesta la diligenza qualificata secondo lo specifico parametro dell'art. 1176, comma 2, c.c., la negligenza del comportamento sanzionabile (es. l'erroneità della dichiarazione) non deve derivare da colpa.

Come è noto, nella prassi (circolare 22/D, del 2015) si ritiene configurabile l'errore incolpevole del rappresentante doganale in tutte quelle ipotesi nelle quali lo spedizioniere doganale o l'intermediario presentano dichiarazioni doganali contenenti elementi rivelatisi successivamente errati forniti dal proprietario delle merci e la cui inesattezza non poteva emergere dalla valutazione professionale operata, secondo i parametri di cui all'art.1176, 2 comma c.c. Anche in tempi recenti (cfr. Cass., 2703 del 2024) si è ritenuto che lo spedizioniere rappresentante indiretto risponda delle obbliga-

zioni doganali in solido con l'importatore per il fatto di aver reso la dichiarazione in proprio, ancorché per conto di quest'ultimo: si è al riguardo osservato che la responsabilità del rappresentante indiretto non è qualificabile come responsabilità oggettiva in quanto egli è abilitato ad esimersi, in tutto o in parte, da essa fornendo la prova di aver agito nella scrupolosa osservanza dei doveri, segnatamente d'informa-

zione, derivante dalla diligenza qualificata.

A questo ultimo riguardo, l'inversione dell'onere della prova rileva anche sul piano sanzionatorio amministrativo: l'art. 11, comma 2, d.lgs. 472 del 1997 prevede, infatti, che, fino a prova contraria, si presuma autore della violazione chi ha sottoscritto ovvero compiuto gli atti illegittimi.

La diligenza qualificata è insita nell'attività del

professionista che fa corretta applicazione delle regole proprie del settore di appartenenza.

Sotto questo profilo essa implica un obbligo d'informazione: il rappresentante doganale deve acquisire dal cliente tutte le informazioni necessarie per lo svolgimento delle operazioni doganali di cui è incaricato.

Va ricordato che l'art. 15 del Codice doganale dell'Unione prescrive che il



# BETA-TRANS S.p.A.

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

Centro di Assistenza doganale



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

rappresentante doganale, nel presentare una dichiarazione, si impegna per quanto riguarda:

- a) l'accuratezza e completezza delle informazioni riportate nella dichiarazione, notifica o domanda;
- b) l'autenticità, l'accuratezza e la validità dei documenti a sostegno della dichiarazione, notifica o domanda;
- c) se del caso, l'osservanza di tutti gli obblighi relativi al vincolo delle merci in questione al regime doganale interessato o allo svolgimento delle operazioni autorizzate.

Secondo la giurisprudenza, la diligenza qualificata dal rappresentante indiretto quale autore della dichiarazione doganale non può essere circoscritta alla sola verifica della corretta rispondenza dei dati risultanti dalla documentazione consegnataagli dall'importatore per l'espletamento del mandato professionale, ma deve necessariamente estendersi all'autenticità della documentazione. Rientra nella diligenza qualificata la verifica della correttezza, sul piano normativo, dell'operazione doganale.

Tanto si ricava dall'art. 15 CDU che, come sopra ricordato, impone al rappresentante doganale l'osservanza di tutti gli obblighi relativi al vincolo delle merci al regime doganale interessato o allo svolgimento delle operazioni autorizzate.

*“La diligenza qualificata implica la verifica dei dati ottenuti dal mandante.*

*Non essendo munito di poteri autoritativi, lo Spedizionario doganale non può ex lege accedere ai documenti e alle scritture contabili del soggetto per conto del quale opera in dogana, importatore o esportatore, al fine di effettuare riscontri sull'esattezza dei dati forniti: il giudizio relativo alla sussistenza della diligenza qualificata deve operarsi sulla base delle informazioni possedute o quelle ulteriormente richieste e ricevute”.*

La Corte di giustizia ha precisato che, per quanto riguarda la diligenza dell'operatore in dogana, questi, qualora abbia dubbi sull'esattezza della clas-

sificazione doganale delle merci di cui trattasi, deve informarsi e chiedere tutti i chiarimenti possibili per verificare se i dubbi siano o meno giustificati (1 aprile 1993, C-250/91).

Pertanto, se lo Spedizionario doganale nutra dubbi sulla correttezza dei dati ricevuti, deve tempestivamente chiedere chiarimenti al cliente ed è bene che tenga traccia di tali richieste e delle relative risposte.

A questo proposito la prassi richiama l'opportunità per lo Spedizionario doganale di dimostrare di avere adottato ogni utile accorgimento “soprattutto in quelle ipotesi nelle quali nutrano dubbi circa l'esattezza di date informazioni, chiedendo tutti i chiarimenti possibili al soggetto che rappresentano” e ciò fornendo “la prova delle richieste di chiarimento inviate ai propri clienti unitamente alle risposte pervenute, in modo da poter dimostrare all'ufficio doganale, in caso di contestazioni, di avere esercitato al meglio lo sforzo di diligenza richiesto dal loro ruolo” (cfr. Circolare 22/D del 2015).

**Fabrizio Vismara**

## Il legittimo affidamento in materia doganale

Sulla base dei principi di legittimo affidamento<sup>(1)</sup> e di buona fede non possono essere irrogate sanzioni ai contribuenti che si conformano a indicazioni contenute in atti dell'Amministrazione finanziaria. Questi principi trovano applicazione anche in materia doganale.

Sebbene gli stessi non vengano espressamente indicati né nella Convenzione di Kyoto del 1973 né nel GATT 1994, ad avviso di una parte della dottrina gli stessi si possono ricavare da altre disposizioni in esse contenute che promuovono la trasparenza, la prevedibilità e la correttezza amministrativa.

In ambito europeo, questi principi vengono ricompresi tra i principi giuridici generali, quali espressione del principio di certezza del diritto.

Il Codice Doganale dell'Unione richiama espressamente il principio di buona fede nel preambolo n. 38 e nell'art. 119<sup>(2)</sup>. Quest'ultimo articolo prevede il rimborso o lo sgravio del dazio "se, per un errore delle autorità competenti, l'importo corrispondente all'obbligazione doganale inizialmente notificata era inferiore all'importo dovuto, purché sussistano le seguenti condizioni:

a) l'errore non poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore;

b) il debitore ha agito in buona fede".

In ambito domestico la tutela dell'affidamento e della buona fede sono previsti dall'art. 10 dello Statuto dei diritti del contribuente.

Questo articolo prevede che "non sono irrogate

sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa".

Il D.Lgs. 219/2023 ha integrato il secondo comma dell'art. 10 cit., prevedendo che "limitatamente ai tributi unionali, non sono altresì dovuti i tributi nel caso in cui gli orientamenti interpretativi dell'amministrazione finanziaria, conformi alla giurisprudenza unionale ovvero ad atti delle istituzioni unionali e che hanno indotto un legittimo affidamento del

1) Sul principio di legittimo affidamento si v. PISTONE P., *Diritto tributario europeo*, Giappichelli, Ed. III, 2022, p. 14. Si v. anche NASTRI M.P., *Spunti di riflessione in tema di tutela del legittimo affidamento del contribuente. Profili nazionali ed europei*, in *Diritto e pratica tributaria internazionale*, 2022, p. 1054; TASSANI T., *Il diritto del contribuente all'irretroattività della norma tributaria*, in *I diritti del contribuente. Principi, tutele e modelli di difesa*, (a cura di) CARINCI A. – THASSANI T., Giuffrè, 2022, p. 316; DEL FEDERICO L., *Tutela del contribuente ed integrazione giuridica europea*, Giuffrè, 2010, p. 22; LOGOZZO M., *I principi di buona fede e del legittimo affidamento: tutela "piena" o "parziale"?*, in *Diritto e pratica tributaria*, 2018, p. 2325; TRIVELLIN M., *Il principio di collaborazione e buona fede nel rapporto tributario*, Padova, 2013; LOGOZZO M., *Legittimo affidamento e buona fede nei rapporti tra contribuente e amministrazione*, Università LUISS Guido Carli di Roma, 19 dicembre 2012.

Specificatamente in materia doganale si v. BELLANTE P., *Il sistema doganale*, Giappichelli, 2020, p. 309; ARMELLA S., *Diritto doganale*, Egea, 2015, p. 378; FRUSCIONE A., *Principi di buona fede ed affidamento*, in *Diritto doganale, delle accise e dei tributi ambientali*, (a cura di) SCUFFI M., ALBENZIO G., MICCINESI M., Ipsoc, 2014, p. 793.

2) Per quanto attiene questo articolo si v. SCUFFI M. – VISMARA M., *Il Codice Doganale dell'Unione*, Giuffrè, 2021, p. 355.

contribuente, vengono successivamente modificati per effetto di un mutamento della predetta giurisprudenza o dei predetti atti”.

Questa modifica, che dovrebbe trovare applicazione in relazione ai rapporti tributari che sorgono dal 19 gennaio 2024, riguarda non solo i dazi doganali ma anche altri tributi unionali quali le accise e l’Iva.

Tra le ultime pronunce su questo argomento si segnala l’Ordinanza della Cassazione n. 13237 del 14 maggio 2024.

In estrema sintesi, l’Agenzia delle Dogane aveva emesso un avviso di pagamento che faceva seguito a un PVC della Guardia di finanza con cui si accertava che una società aveva emesso fatture di vendita in esenzione d’accesa in violazione dell’art. 52, c. 3, lett. b) TUA<sup>(3)</sup> in

quanto l’energia prodotta era stata rivenduta a dei consorziati, ossia dei terzi consumatori finali<sup>(4)</sup>.

La società, soccombente nel grado di appello, aveva impugnato la sentenza per diversi motivi, tra cui la violazione dell’art. 10, commi 1 e 2 dello Statuto dei diritti del contribuente, in quanto i giudici di secondo grado avevano ritenuto che non vi era stato un affidamento del contribuente nel comportamento posto in essere dall’Amministrazione finanziaria<sup>(5)</sup>.

Accogliendo questo motivo la Suprema corte ha ribadito che la situazione di incertezza interpretativa ingenerata da risoluzioni, comunicati stampa o altri comportamenti attivi quali annullamenti in autotutela dell’Amministrazione finanziaria, anche se non influiscono sulla debenza dell’imposta, devono essere

valutata ai fini dell’esclusione dall’applicazione delle sanzioni e interessi.

Concludendo, alla luce della recente modifica dell’art. 10 dello Statuto dei diritti del contribuente, deve ritenersi che in un futuro, qualora vengano soddisfatte le condizioni indicate dal secondo comma, per i tributi unionali non potranno essere richieste non solo le sanzioni e gli interessi ma anche i tributi.

Tra l’altro, per i casi che rientrano nelle fattispecie previste dall’art. 119 CDU, ciò risultava essere già previsto a livello unionale, in quanto questa norma prevede il rimborso o lo sgravio del dazio quando l’errore non poteva ragionevolmente essere scoperto dal debitore e quando lo stesso ha agito in buona fede.

**Michele Ippolito**

3) Questa norma prevede che è esente dall’accesa l’energia elettrica prodotta con impianti azionati da fonti rinnovabili ai sensi della normativa vigente in materia, con potenza disponibile superiore a 20 Kw, consumata dalle imprese di autoproduzione in locali e luoghi diversi dalle abitazioni.

4) La Cassazione ha più volte affermato che se la società consortile costituita per l’autoproduzione di energia da fonti rinnovabili cede, a titolo oneroso, parte di essa alle proprie consorziate non può godere dell’esenzione in esame, in quanto occorre che l’autoproduttore coincida con colui che consuma l’energia prodotta (cfr. Cass. 5.11.2020 n. 24799 e Cass. 11.9.2020 n. 18863).

5) Nell’elencazione dei motivi del ricorso per cassazione viene indicato che l’Agenzia delle Dogane aveva rilasciato un’esplicita autorizzazione in esito ad una richiesta del contribuente e quindi vi era uno specifico comportamento posto in essere dall’Amministrazione finanziaria. In altro passaggio della sentenza viene indicato l’Amministrazione finanziaria, per un tempo apprezzabilmente lungo, aveva posto in essere comportamenti attivi che hanno ingenerato il dubbio circa la legittimità del comportamento del contribuente, quali (ad esempio) un comunicato stampa dell’Ufficio delle Dogane di Aosta che non aveva irrogato le sanzioni e alcuni atti dell’Ufficio Dogane di Civitavecchia che in autotutela avevano annullato provvedimenti di contestazione sanzioni.

## E-DAS nazionale proroghe ed entrata in vigore

Il mondo delle accise – si sa – oltre a essere parzialmente inesplorato, è altresì complesso, in quanto caratterizzato da un quadro normativo stratificato e frastagliato, non sempre di facile intelligibilità per gli operatori economici interessati.

In tale contesto, innumerevoli proroghe hanno interessato, in particolare, l'introduzione dell'obbligo di trasmissione esclusivamente telematica del "Documento di Accompagnamento Semplificato", c.d. e-DAS, per la circolazione sul territorio nazionale di prodotti energetici assoggettati ad accisa e altre imposizioni indirette previste dagli artt. (10, 12) 61 e 62, d.lgs. 504 del 1995 (TUA).

A tal proposito, l'Agenzia delle dogane è da ultimo intervenuta con la Determinazione direttoriale 11 giugno 2024, n. 34801, con la quale la decorrenza di tale obbligo è stata differita al 1° novembre

2025 per i prodotti ad accisa assolta diversi da quelli di cui all'art. 1, comma 1, Determinazione direttoriale 27 giugno 2022, prot. n. 285111/RU<sup>(1)</sup>, e per i prodotti assoggettati condizionati, ossia movimentati in forma non sfusa.

### L'e-DAS per i prodotti ad accisa assolta

Nell'ambito del processo di telematizzazione delle accise, al fine di migliorare l'azione di controllo e tracciamento dell'Amministrazione finanziaria, nonché contrastare i fenomeni evasivi che in passato si sono manifestati nello specifico settore impositivo dei prodotti energetici e dei carburanti, il legislatore ha introdotto la versione informatica del Documento di Accompagnamento Semplificato.

L'e-DAS, pertanto, in un'ottica di semplificazione *full digital*, ha sostituito il documento cartaceo bollato a secco dalla Dogana per la circolazione interna di deter-

minati prodotti sottoposti ad accisa e al pagamento delle relative imposte indirette. Le diverse categorie merceologiche dei beni interessati da tale misura, tuttavia, hanno reso il processo di telematizzazione di difficile e graduale attuazione, comportando una sovrapposizione di circolari e determinazioni direttoriali.

In un primo momento, il d.l. 26 ottobre 2019, n. 124, ha limitato l'obbligo di utilizzo esclusivo dell'e-DAS nazionale alla movimentazione di benzina e gasolio impiegati come carburanti e assoggettati ad aliquota di accisa normale prevista dall'allegato I del TUA, il quale ha trovato attuazione a decorrere dal 1° ottobre 2020<sup>(2)</sup>. Per i trasferimenti nel territorio dello Stato degli stessi prodotti denaturati per uso agricolo, invece, l'obbligo di presentazione del documento informatico è entrato in vigore il 1° marzo 2022<sup>(3)</sup>.

1) Tale provvedimento ha altresì prorogato al 1° novembre 2025 la decorrenza dell'obbligo di presentazione dell'e-AD per gli oli lubrificanti e i bitumi, al fine di valutarne gli effetti sul sistema di informatizzazione dei movimenti e dei controlli dei prodotti soggetti ad accisa.

2) Agenzia delle dogane, circolare 19 settembre 2020, n. 34.

3) Agenzia delle dogane, circolare 23 febbraio 2022, n. 7.

L’Agenzia delle dogane, con la Determinazione direttoriale 27 giugno 2022, prot. n. 285111/RU<sup>4)</sup>, ha successivamente esteso la modalità di trasmissione esclusivamente in forma telematica del DAS per la circolazione nel territorio dello Stato dei seguenti prodotti energetici sfusi:

- a) oli minerali di cui all’art. 21, comma 2, lettere a) - e), TUA<sup>5)</sup>;
- b) gas di petrolio liquefatti (GPL) di cui all’art. 21, comma 2, lett. f), TUA<sup>6)</sup>, limitatamente al trasporto per carichi predeterminati<sup>7)</sup>;
- c) prodotti energetici di cui all’art. 21, commi 3, 4 e 5 TUA, ove ricorrano i presupposti per la loro sottoposizione ad accisa, fatta salva la possibilità di utilizzare altri documenti di trasporto consentiti da disposizioni specifiche.

Tali prodotti, pertanto, dal 1° luglio 2022, devono circolare scortati dal solo documento informatico.

In tale quadro, si inserisce la recente Determinazione direttoriale 11 giugno 2024, n. 34801, con cui l’Amministrazione finanziaria ha nuovamente prorogato la deroga dell’esonero dall’emissione dell’e-DAS per tutti i prodotti ad accisa assoluta non contemplati nell’elenco sopra menzionato – tra cui gli oli lubrificanti e i bitumi – ovvero movimentati in forma condizionata.

Tale rinvio, in particolare, si è reso opportuno al fine di definire specifiche procedure per l’emissione del documento di accompagnamento telematico per il trasporto di GPL per carichi non predeterminati, in modo che un destinatario non identificato ai fini delle accise resti noto soltanto al depositante che gli cede il prodotto.

A partire dal 1° novembre 2025, pertanto, saranno tenuti all’emissione dell’e-DAS anche gli operatori economici che nella catena di approvvigionamento rivestono il ruolo di distributori, come, a

esempio, i rivenditori di oli lubrificanti (codici NC da 27101981 a 27101999).

E invero, gli oli lubrificanti, pur rientrando nell’elenco dei prodotti energetici di cui all’art. 21, comma 1, lett. b), TUA, quando impiegati per usi diversi dalla combustione e carburazione sono disciplinati dall’art. 62 TUA, il quale dispone che gli stessi sono soggetti a imposta di consumo.

Per la circolazione sul territorio nazionale di tali prodotti, ai sensi dell’art. 62, comma 7, TUA trovano applicazione le disposizioni di cui all’art. 12 TUA, il quale stabilisce che *“i prodotti assoggettati ad accisa sono custoditi e contabilizzati secondo le modalità stabilite e circolano nel territorio dello Stato con un apposito documento di accompagnamento analogo all’e-DAS”*.

Di conseguenza, gli esercenti depositi commerciali di oli lubrificanti soggetti a imposta di consumo ex art. 62 TUA (e non solo), entro il 1°

4) Come modificata dalla Determinazione direttoriale 27 giugno 2022, prot. n. 287104/RU.

5) Si tratta, nel dettaglio, di: benzina con piombo (codici NC 2710 11 31; 2710 11 51 e 2710 1159); benzina (codici NC 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 e 271011 49); petrolio lampante o cherosene (codici NC 2710 19 21 e 2710 1925); oli da gas o gasolio (codici NC da 2710 19 41 a 2710 19 49); oli combustibili (codici NC da 2710 19 61 a 2710 19 69).

6) Ossia i prodotti con codici NC da 2711 12 11 a 2711 1900).

7) Sulla base dei chiarimenti forniti dall’Agenzia delle dogane con la circolare 17 agosto 2022, n. 31, rientrano tra i carichi predeterminati sia il trasferimento di autobotti verso un solo destinatario soggetto alla denuncia di deposito, sia le spedizioni destinate a una pluralità di impianti soggetti a denuncia.

novembre 2025, dovranno adeguare i propri sistemi elettronici per consentire di instaurare il dialogo telematico finalizzato all'emissione del DAS dematerializzato, e a darne apposita comunicazione all'Ufficio delle dogane territorialmente competente, per essere autorizzati all'impiego del nuovo documento di accompagnamento.

### DAS e DDT

Nelle more del processo di telematizzazione, i prodotti ad accisa assoluta possono

circolare nel territorio dello Stato scortati dal DAS cartaceo ex art. 9, comma 2, D.M. 25 marzo 1996, n. 2109, purché integrato con le informazioni obbligatorie previste dall'art. 3, comma 4, della Determinazione direttoriale 10 maggio 2020, prot. n. 138764/RU. Il DAS deve essere emesso in tre esemplari, firmati per ricevuta dal vettore o da un suo incaricato all'atto di ritiro dei beni.

Con particolare riferimento alla movimentazione degli oli

lubrificanti ex art. 62 TUA, trovano ancora applicazione le disposizioni di cui all'art. 6, comma 4, D.M. 557 del 1996, il quale stabilisce che, in alternativa al DAS, può essere utilizzato il documento di accompagnamento dei beni viaggianti, contenente tutte le indicazioni previste dal d.p.r. 6 ottobre 1978, n. 627, o il documento di trasporto (DDT) di cui all'art.1, comma 3, d.p.r. 14 agosto 1996, n. 472.

**Lorenzo Ugolini**

**Lucilla Raffetto**



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

## Cosa ottieni associandoti ad ASSOCAD?



Accresci la visibilità del tuo CAD sul territorio



Entri in una rete di CAD che agisce in sinergia



Ottieni aggiornamenti, news e formazione



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

### Accedi all'Area Riservata

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

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

## Stati Generali ADM

**S**i sono tenuti a Roma il 27 e 28 giugno 2024, presso la Sala Angiolillo del Palazzo Wedekind, in piazza Colonna, gli "Stati Generali dell' Agenzia Dogane e dei Monopoli" che si sono proposti di raccogliere opinioni e proposte formulate dagli stakeholder, pubblici e privati, in relazione a tematiche di particolare rilevanza macro economica e di interesse per il contesto nazionale e internazionale.

La manifestazione, alla prima edizione, ha inteso realizzare un forum per l' "ascolto" delle posizioni espresse dagli stakeholder in ordine a questioni di particolare attualità, che fossero occasione di ri-

flessione per una regolamentazione dei complessi ambiti di competenza dell' Agenzia in linea con le reali esigenze dei comparti economici interessati.

L' evento si è articolato in tre sessioni incentrate su autonome tematiche, ciascuna dedicata ad un particolare settore di interesse dell' Agenzia:

- a) dogane;
- b) giochi;
- c) accise-prodotti energetici.

Alla sessione dogane ha partecipato il Presidente del Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali, Paolo Pasqui e il consigliere Enrico Perticone.

*I Edizione 2024*

**Stati Generali**  
dell' Agenzia delle Dogane  
e dei Monopoli

 **ADM**

Accise   Dogane   Giochi

[adm.gov.it](http://adm.gov.it)

*"Ho istituito gli Stati generali finché l' Agenzia possa dialogare, in modo costruttivo, con la variegata platea di portatori di interesse che, quotidianamente, si rapportano con noi nell' ambito delle dogane, dei giochi e delle accise - così ha dichiarato il cons. Roberto Alesse, direttore dell' Agenzia Dogane e Monopoli. L' organizzazione di questo evento ha impegnato, per quasi un anno e ad ogni livello, tutte le articolazioni centrali e territoriali dell' agenzia che, per la prima volta, hanno saputo creare tra loro una fattiva collaborazione, vale a dire un' interazione tra l' anima internazionalistica delle dogane e delle accise e lo spirito, teoricamente monopolistico, dei giuochi e dei tabacchi. La Convention - ha concluso Alesse - si volgerà, con cadenza annuale, allo scopo di ascoltare e raccogliere opinioni e proposte dai rappresentanti dell' imprenditoria ma anche delle Istituzioni pubbliche e del mondo accademico, in relazione a tematiche di rilevanza macroeconomica e di significativo interesse nel contesto nazionale e internazionale per disegnare, nel rispetto dei vincoli che la materia tributaria impone, un sistema regolatorio il più possibile condiviso".*



27 giugno 2024

## SESSIONE DOGANE

- Ore 09:00 Accoglienza partecipanti e caffè di benvenuto
- Ore 09:55 Proiezione video
- Ore 10:00 Saluti istituzionali  
Roberto Alesse - Direttore dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli;
- Ore 10:15 Maurizio Leo - Viceministro dell'Economia e delle Finanze:
- Ore 10:25 Matthias Petschke - Direttore Direzione Dogane della DG TAXUD - Commissione Europea;
- Ore 10:35 Tavolo: LA RIFORMA DELLE DOGANE UE: L'IMPATTO DELLE NUOVE TECNOLOGIE - HUB EUROPEO, ARTIFICIAL INTELLIGENCE, BIG DATA  
Moderatore: Roberto Sommella, Direttore di Milano Finanza  
Partecipano: Florian Benedan - AICAI;  
Cristiano Cannarsa - Amministratore delegato SOGEI;  
Riccardo Tortone - Professore ordinario Università ROMA TRE;  
Laura Travaglini - CONFINDUSTRIA.
- Ore 11:10 Tavolo: LA RIFORMA DELLE DOGANE UE: SEMPLIFICAZIONI E NOVITÀ PER IL COMMERCIO INTERNAZIONALE  
Moderatore: Roberto Sommella, Direttore di Milano Finanza  
Partecipano: Domenico De Crescenzo - Vicepresidente FEDESPEDI;  
Sara Armella - Studio Legale Armella & Associati;  
Massimo De Gregorio - Presidente ANASPED;  
Anna Polimeni - DG TAXUD - Commissione Europea;  
Marco Carenini - Presidente AICAI.
- Ore 11:55 Tavolo: LA RIFORMA DELLE DOGANE UE: LA RAPPRESENTANZA IN DOGANA E LE FORME POSSIBILI DI PARTENARIATO PER SOSTENERE IL MONDO PRODUTTIVO  
Moderatore: Roberto Sommella, Direttore di Milano Finanza  
Partecipano: Bruno Pisano - Presidente ASSOCAD;  
Paolo Pasqui - Presidente Consiglio Nazionale Spedizionieri Doganali;  
Piero Bellante - ANASPED;  
Filippo Mancuso - ASSONIME;  
Enrico Perticone - Consiglio Nazionale Spedizionieri Doganali.
- Ore 12:30 Conclusioni  
Claudio Oliviero - Direttore Direzione Dogane dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli;
- Ore 12:35 Fine lavori



## LE NUOVE SFIDE DELL'UNIONE DOGANALE: DALL'HUB EUROPEO ALLE FORME DI PARTENARIATO

All'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli è attribuita la competenza ad applicare le disposizioni unionali in materia doganale, a gestirne le relative procedure e a riscuotere i dazi, in ciò contemperando la salvaguardia degli interessi erariali - unionali e nazionali - con l'esigenza di fluidità del traffico commerciale internazionale.

Consapevole del proprio ruolo, l'Agenzia si appresta, oggi, ad affrontare le sfide di domani connesse alla riforma delle dogane dell'Unione, operando in stretto collegamento con le Istituzioni unionali senza, tuttavia, perdere mai di vista l'interesse del Paese, a tutela della realtà imprenditoriale nazionale.

La riforma della governance dell'Unione doganale, presentata dalla Commissione europea nel maggio 2023, contiene misure all'avanguardia, basate sulle nuove tecnologie e sulla gestione dei dati, per un mercato unico più sicuro e competitivo. Si tratta di misure destinate, tuttavia, ad avere forti ripercussioni sulle attività delle Amministrazioni doganali degli Stati membri, delle imprese e dei cittadini dell'Unione europea.

È un progetto che risponde all'evoluzione della realtà odierna, all'enorme incremento del volume del commercio elettronico, all'aumento delle disposizioni di rango unionale che, a tutela di interessi diversi, si applicano sulle merci importate e anche alle crisi geopolitiche in atto.

Grazie alla trasformazione digitale, la riforma mira, da un lato, a semplificare e a razionalizzare gli adempimenti connessi alla dichiarazione doganale - mettendo a disposizione degli operatori economici un'unica interfaccia - dall'altro, intende fornire alle Amministrazioni doganali degli Stati membri strumenti idonei a valutare, adeguatamente, le

importazioni, per controllare selettivamente soltanto quelle che comportano rischi reali per l'Unione, per i suoi cittadini e per la sua economia.

Il fulcro del nuovo sistema sarà il centro doganale digitale europeo (HUB europeo) che, nel tempo, sostituirà l'infrastruttura informatica doganale oggi esistente negli Stati membri dell'Unione.

L'HUB europeo sarà presieduto da una nuova Autorità doganale dell'Unione, che si affiancherà alla Commissione europea e alle singole Amministrazioni doganali degli Stati membri e contribuirà a una gestione centralizzata dell'analisi del rischio e a controlli doganali più efficaci.

La centralizzazione delle funzioni (IT, dati e gestione del rischio) nella futura Autorità doganale dell'Unione comporterà una riduzione degli oneri amministrativi per gli operatori economici, un risparmio significativo sul fronte delle spese informatiche sostenute dalle Dogane degli Stati membri, nonché un rafforzamento della vigilanza doganale a beneficio degli operatori economici e dei cittadini europei.

L'HUB europeo costituirà un unico ambiente online dell'Unione europea, in cui le imprese saranno tenute a registrare le informazioni sui prodotti e sulle catene di approvvigionamento delle merci che intenderanno introdurre nell'Unione.

I dati forniti dalle imprese saranno raccolti con l'utilizzo di tecnologie all'avanguardia e, attraverso l'apprendimento automatico, l'intelligenza artificiale e l'intervento umano, le Amministrazioni doganali saranno dotate di strumenti adeguati a valutare la legittimità della circolazione delle merci.

Come evidenziato dalla Commissione europea nei documenti di accompagnamento alla proposta del nuovo codice doganale, infatti, circa l'ot-

tanta per cento del traffico doganale è costituito da operazioni regolari e legittime; di conseguenza, questo segmento di traffico può essere oggetto di facilitazioni e di snellimenti delle procedure ai fini doganali.

In tal senso, il nuovo codice doganale dell'Unione, in fase di approvazione, introduce un moderno approccio di partenariato tra le Amministrazioni doganali e gli operatori economici. In linea di principio, le Amministrazioni doganali continueranno a essere responsabili dello svincolo delle merci e del vincolo delle stesse a un regime doganale; operatori economici affidabili e certificati (Trust&Check) potranno svincolare le loro merci senza un intervento doganale attivo e con controlli meno numerosi e più mirati. Gli operatori Trust&Check avranno, così, come unico interlocutore, per le loro attività svolte in tutta l'Unione europea, l'Amministrazione doganale nel loro luogo di stabilimento e ciò sarà reso possibile proprio dall'HUB europeo.

Con l'introduzione della nuova figura del Trust&Check, l'Unione europea intende superare i limiti dell'attuale sistema AEO - Authorized Economic Operator- auspicandone un'ampia diffusione. Da ciò potrebbe conseguire una rivisitazione dell'istituto della rappresentanza in dogana e del ruolo dell'intermediazione svolto da figure professionali, da un lato, e Amministrazione doganale, dall'altro.

Il nuovo codice doganale dell'Unione introduce anche procedure di importazione per il commercio elettronico più semplici e trasparenti; nel prossimo futuro, le grandi piattaforme online saranno tenute a trasmettere le informazioni sulle merci da spedire nell'Unione europea entro un giorno dall'acquisto, al fine di aiutare le Autorità a monitorare le spedizioni e i prodotti che potrebbero essere non conformi alle norme unionali.

Il nuovo partenariato con le imprese, ideato come strumento per sostenere il commercio legittimo, è, dunque, fondato su un'importante riduzione degli adempimenti dichiarativi a carico degli operatori economici, la quale è resa possibile grazie alle potenzialità offerte dalla nuova tecnologia e dall'intelligenza artificiale.

Si tratta di un'esperienza già in atto nei Paesi a più alto tasso tecnologico, dove si registra anche

un dirompente impatto delle nuove tecnologie sul mercato occupazionale.

Dal processo innovativo in atto nasce, dunque, l'esigenza di individuare le misure da porre in essere per supportare gli operatori nella fase di transizione al nuovo regime.

E ancora. Per ottimizzare i vantaggi conseguenti al prossimo cambiamento, occorre una riflessione sulle misure da adottare in termini di riconversione e di riqualificazione del personale, nonché una valutazione su quali siano gli strumenti, anche di natura legislativa, su cui far leva per preparare la Pubblica amministrazione e il settore privato alla nuova sfida tecnologica.

Le modifiche che sono in procinto di essere introdotte richiedono, poi, una riflessione sull'effettività delle semplificazioni e sulla concreta gestione dei dati per il tramite dell'HUB europeo.

L'analisi dei limiti e della contenuta diffusione registrata dall'attuale sistema di certificazione AEO potrebbe, inoltre, aiutare a individuare misure idonee a evitare che analoghe criticità possano, nel prossimo futuro, riflettersi negativamente sulla competitività del sistema industriale italiano, allorché entrerà in funzione la certificazione Trust&Check.

È altrettanto necessario accendere, poi, un riflettore sull'evoluzione della figura del rappresentante doganale, per valutare le iniziative che potrebbero aiutare la transizione da un sistema fondato sulla rappresentanza diretta a uno basato sulla rappresentanza indiretta, contemperandone criticità e rischi.

Infine, appare ineludibile una riflessione anche sull'impatto delle nuove procedure di importazione, in corso di introduzione, in materia di commercio elettronico, sull'operatività dei corrieri espressi e su quella delle amministrazioni doganali, soprattutto in considerazione della crescita esponenziale di tale segmento di mercato che è stata registrata negli ultimi anni.

Questi sono i temi che verranno trattati nella sessione degli Stati Generali ADM dedicata al settore doganale, intorno ai quali confronteranno le proprie riflessioni e proposte esponenti delle Istituzioni, delle Associazioni e del mondo Accademico.

## Made in Italy: nuovo strumento



Il rapporto con il Doganalista di fiducia non viene sfruttato come dovuto anche per colpa della mancanza di conoscenza della materia doganale.

In effetti probabilmente non è mai stata fatta una indagine sull'origine dei propri prodotti anche fabbricati con parti non di origine italiana pur indicando il "made in Italy".

Ancor di più per il nuovo decreto che uscirà a breve sulla certificazione dell'origine. Ne è prova quanto indicato nella circolare n. 14 pubblicata il 20 maggio 2024, in cui l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli chiarisce le modalità per l'acquisizione delle valuta-

zioni degli esperti nelle procedure di rilascio delle autorizzazioni doganali. In base all'art. 29 del Regolamento UE 2447/2015, le autorità doganali possono considerare le conclusioni degli esperti per verificare il soddisfacimento dei criteri previsti dall'art. 39 del Codice doganale dell'Unione.

Secondo la Legge 22 dicembre 1960, n. 1612, **gli spedizionieri doganali sono riconosciuti come esperti nel campo fiscale, merceologico e valutario, con l'obbligo di un continuo aggiornamento professionale.**

**Pertanto, essi sono qualificati a fornire valutazioni inerenti ai criteri di gestione delle scritture contabili, sol-**

**bilità finanziaria e standard di sicurezza, fondamentali per le operazioni doganali.**

Nell'ottica della semplificazione amministrativa e della riduzione dei tempi di audit, l'Agenzia accetta le valutazioni degli spedizionieri doganali, purché rilasciate da professionisti non collegati al richiedente secondo le disposizioni del regolamento.

Le istruzioni dettagliate per l'acquisizione di queste valutazioni sono fornite con l'obiettivo di migliorare l'iter. Considerata questa altra professionalità il Doganalista dovrà affrontare il nuovo decreto inerente al made in Italy. Infatti con

decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge, sull'origine dei prodotti, è adottato un contrassegno ufficiale di attestazione dell'origine italiana delle merci, di cui è vietato a chiunque l'uso efficace della falsificazione; le imprese che producono beni sul territorio nazionale possono, su base volontaria, apporre il contrassegno di cui trattasi sui predetti beni.

Il contrassegno deve essere realizzato con tecniche di sicurezza o con impiego di carte filigranate o similare o di altri materiali di sicurezza ovvero con elementi o sistemi magnetici ed elettronici in grado di assicurare una idonea protezione dalle contraffazioni e dalle falsificazioni.

Le modalità e i criteri secondo cui le imprese possono richiedere e mantenere l'autorizzazione ad apporre sulle proprie merci il contrassegno.

Si dovrà stabilire l'elenco dei settori merceologici e le tipologie di prodotti che devono rispettare l'utilizzo del contrassegno e i segni descrittivi, al fine di assicurare pieno decoro nell'utilizzo degli stessi.

Non nego che sono molto curioso di sapere quale sarà il contrassegno di cui trattasi e della possibilità che non possa essere copiato e apportato illegittimamente sui prodotti di origine extra UE.

Andrea Toscano



**SoGeDo**  
Bolle doganali IM/EX

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

**SoGeFa**  
Fatturazione

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

**WIntra**  
Intrastat

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

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

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

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





## Informazioni Tariffarie Vincolanti come mezzo di prova

*Con la sentenza 16 luglio 2024, n. 19500, la Suprema Corte ha confermato l'orientamento in materia di efficacia probatoria dell'informazione tariffaria vincolante.*

Con la recente sentenza 16 luglio 2024, n. 19500, la Suprema Corte ha confermato il recente orientamento in materia di efficacia probatoria dell'informazione tariffaria vincolante (ITV).

Come noto, le Informazioni Tariffarie Vincolanti (ITV) sono decisioni amministrative di rilievo comunitario sull'applicazione della normativa doganale, per mezzo delle quali, su richiesta degli operatori economici interessati, le Autorità doganali degli Stati membri attribuiscono la classificazione ad una determinata merce con l'assegnazione del relativo codice di nomenclatura combinata (NC) o Taric (art. 33, c.d.u.).

Tali decisioni hanno validità di tre anni dalla data del rilascio su tutto il territorio comunitario e vincolano sia le Autorità doganali dell'Unione europea a riconoscere al titolare dell'ITV il codice tariffario ivi indicato per quella determinata merce, in occasione dell'espletamento

delle operazioni di importazione ed esportazione espletate successivamente all'adozione della decisione, sia il titolare della decisione ad utilizzare l'ITV stessa dalla data in cui riceve la notifica della decisione.

Le ITV devono riferirsi a un'operazione commerciale di importazione o di esportazione realmente prospettata e a una sola tipologia di merce (merci che hanno caratteristiche simili la cui distinzione è completamente irrilevante ai fini della loro classificazione doganale sono considerate come un solo tipo di merce).

Laddove siano soddisfatte le condizioni formali e procedurali per l'ottenimento dell'informazione vincolante e per la relativa notifica al richiedente, l'ITV impegna le Amministrazioni di tutti gli Stati membri della Comunità.

E invero, l'ITV è obbligatoria in tutti i Paesi membri, allo specifico fine di evitare una frammentazione di opi-

nioni e potenziali conflitti a livello nazionale, nonché di favorire e incoraggiare un adeguato coordinamento interpretativo a livello europeo e una maggiore uniformità nell'applicazione della legislazione doganale comunitaria.

Opportunamente, pertanto, la normativa comunitaria prevede la trasmissione, senza indugio, dalle Autorità doganali nazionali alla Commissione europea delle informazioni rilasciate, ai fini della creazione di una banca dati ed evitare soluzioni confliggenti.

La normativa comunitaria prevede, altresì, che l'informazione tariffaria vincolante fornita dall'autorità doganale di uno Stato membro impegna le autorità competenti di tutti gli Stati membri alle stesse condizioni.

In forza di tale disposizione normativa, la giurisprudenza comunitaria ha manifestato un orientamento favorevole alla necessità di un'interpretazione della

classificazione doganale uniforme, anche laddove il soggetto interessato all'applicazione dell'ITV sia diverso dal titolare della stessa.

Al riguardo, i giudici europei hanno disposto che l'ITV può essere fatta valere come prova da un soggetto terzo per i medesimi prodotti, affermando, in particolare, che "Un'ITV può essere fatta valere come prova da un soggetto diverso dal suo titolare (...) D'altronde, la Corte ha dichiarato che il fatto che le autorità doganali di un altro Stato membro abbia-

no rilasciato ad un soggetto terzo (...) un'ITV per un prodotto determinato, che sembra corrispondere a una diversa interpretazione delle voci della NC rispetto a quella che il detto giudice ritiene di dover accogliere nei confronti di un prodotto simile di cui trattasi nella detta controversia, deve certamente incoraggiare tale giudice ad essere particolarmente attento nella sua valutazione relativa ad un'eventuale assenza di ragionevole dubbio in merito alla corretta applicazione della NC (...).

Da tale giurisprudenza discende che un'ITV rilasciata a un terzo può essere presa in considerazione come prova da un giudice investito di una controversia relativa alla classificazione doganale di una merce e al successivo pagamento dei dazi doganali. (...) La parte interessata può contestare tale riscossione presentando, a titolo di prova, un'ITV rilasciata per gli stessi prodotti in un altro Stato membro" (Corte di Giustizia, 7 aprile 2011, C-153/10, punti 41-44, Sony Supply Chain Solutions).



**samasped**<sup>®</sup>  
INTERNATIONAL s.r.l.



**SDOGANAMENTI IMPORT EXPORT  
CONSULENZA IN MATERIA DOGANALE**

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



**RISOLVERE I VOSTRI PROBLEMI QUOTIDIANI .....**

**è IL NOSTRO LAVORO !!**

**SAMASPED SIGNIFICA GARANZIA DI SERVIZIO E PROFESSIONALITÀ**

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

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

41012 CARPI (Modena) Via dei Trasporti, 2° Tel. 059 657 001 più linee Fax 059 657 044 più linee

<http://www.samasped.com> Email [info@samasped.com](mailto:info@samasped.com)

La giurisprudenza comunitaria è quindi chiaramente orientata nel senso di soddisfare la necessità di garantire un certo grado di certezza del diritto agli operatori economici nell'esercizio della loro attività, di agevolare il lavoro dei servizi doganali e di ottenere maggiore uniformità nell'applicazione della legislazione doganale comunitaria.

E invero, la Corte di Giustizia ritiene sufficiente, al fine dell'applicazione di una ITV anche a soggetti diversi dal richiedente, che si tratti di prodotti simili.

Nella fattispecie esaminata dalla Suprema Corte con la sentenza in commento, una società italiana, appartenente a un gruppo olandese, ha chiesto il rimborso dei dazi corrisposti sulla base di una ITV rilasciata alla casa madre olandese per merci identiche.

La Suprema Corte ha rigettato il ricorso in Cassazione dell'Agenzia delle dogane in forza di una ITV anche se *"rilasciata a un soggetto diverso dalla società importatrice del gruppo dall'Autorità doganale olandese in data successiva alle importazioni oggetto delle rigettate istanze di revisione e rimborso"*.

In particolare, il giudice delle leggi ha affermato che le norme in materia di ITV *"devono essere interpretate*

*nel senso che, nell'ambito di un procedimento di riscossione di dazi doganali, la parte interessata può contestare tale riscossione presentando, a titolo di prova, un'informazione tariffaria vincolante rilasciata per gli stessi prodotti in un altro Stato membro, senza che tale informazione tariffaria vincolante possa produrre gli effetti giuridici ad essa relativi. Spetta tuttavia al giudice nazionale stabilire se le norme processuali pertinenti dello Stato membro interessato prevedano la possibilità di presentare tali mezzi di prova"*.

La pronuncia richiama la prima sentenza della Corte di giustizia che ha riconosciuto la possibilità per il soggetto importatore di utilizzare come prova l'ITV rilasciata a un soggetto diverso.

In particolare, i giudici europei, in tale sentenza, affermavano che *"un'ITV può essere fatta valere come prova da un soggetto diverso dal suo titolare. Infatti, in assenza di una regolamentazione dell'Unione della nozione di prova, tutti i mezzi consentiti dai diritti processuali degli Stati membri (...) sono, in linea di principio, ammissibili"* (Corte Giust., 23 marzo 2000, cause riunite C-310/98 e C-406/98).

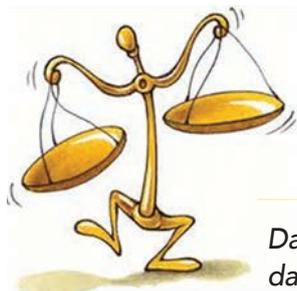
Tale affermazione di principio, espressa nella prima volta nella sentenza citata della Corte di giustizia, ha trovato seguito nella giurisprudenza

della Suprema Corte, la quale, nella sentenza in commento, ha affermato che *"l'ITV rilasciata a un terzo assume il carattere di fonte interpretativa utilizzabile a supporto degli altri argomenti su cui è fondato il giudizio classificatorio espresso con riferimento alla concreta fattispecie"* (nello stesso senso, Cass., 2 agosto 2023, n. 23491; Cass., 21 luglio 2023, n. 21993; Cass., 19 luglio 2023, n. 21306; nello stesso senso, Cass., 19 aprile 2019, n. 11052).

La Suprema Corte ha pertanto definitivamente riconosciuto la possibilità per gli importatori di avvalersi delle ITV di altri soggetti, affermando che *"il parere emesso dall'Autorità doganale olandese nei confronti di soggetto diverso dalla società contribuente e successivamente alle operazioni di importazione contestate non è di per sé vincolante, ma è stato legittimamente utilizzato nel presente giudizio come prova documentale - supportata dalla documentazione prodotta comprovante le costanti importazioni in vari Paesi europei della medesima tipologia di merce con descrizioni del tutto simili, anzi identiche dei prodotti (...) - avendo riguardato merce dello stesso tipo di quella importata secondo la valutazione operata dalla CTR"*.

Valentina Picco

Cristina Zunino



## UE e Cina nuova guerra dei dazi

*Dal 5 luglio i nuovi dazi compensativi sulle auto elettriche cinesi: una misura adottata dall'UE per contrastare la concorrenza delle imprese sovvenzionate dal governo cinese*

Dal 5 luglio sono in vigore i nuovi dazi compensativi provvisori sulle auto elettriche cinesi. Una misura adottata dall'Unione europea per contrastare la concorrenza delle imprese sovvenzionate dal governo cinese, che rischia di portare a una nuova guerra dei dazi, dalle imprevedibili conseguenze per il nostro export.

Con il Reg. UE 1866/2024, la Commissione europea ha introdotto un dazio compensativo provvisorio compreso tra il 17,4% e il 37,6%, sulle importazioni di veicoli elettrici dalla Cina, che si somma al normale dazio del 10%.

La base giuridica di tale misura rientra nell'ambito della disciplina prevista a livello internazionale dalle regole Wto e, in Europa, dal regolamento UE 1037/2016, che consente di introdurre dazi compensativi, al fine di eliminare gli effetti degli aiuti economici forniti da

un Paese estero a favore di determinate imprese. Si tratta dunque di una misura di difesa commerciale finalizzata a neutralizzare gli effetti di un'ingiusta sovvenzione da parte di un Paese estero nei confronti di determinate imprese.

L'inchiesta che ha dato l'avvio all'introduzione dei dazi, per la prima volta, non nasce dalla denuncia di un'associazione di imprese europea, ma da un'indagine avviata d'ufficio dalla Commissione.

Dai dati raccolti durante l'inchiesta, è emerso che le importazioni di veicoli elettrici di origine cinese sono aumentate da 21mila unità nel 2020 a oltre 400mila nel periodo oggetto di inchiesta. La quota di mercato delle importazioni dalla Cina, grazie alle sovvenzioni fornite alle imprese cinesi, è aumentata dal 3,9% nel 2020 al 25% nel periodo dell'inchiesta, con un incremento che supera il 500%.

L'indagine si è svolta in un arco di nove mesi e ha coinvolto diverse imprese cinesi. La misura dei dazi previsti, inizialmente in via provvisoria, per un periodo di quattro mesi, varia in relazione al livello di sussidi ricevuti dalle singole imprese cinesi.

La misura adottata dall'Unione europea rischia di penalizzare la scelta di fonti di energia alternativa nel settore dell'automotive e di danneggiare le imprese europee.

I nuovi dazi, compresi tra il 17,4% e il 37,6% (a cui si somma anche il normale dazio del 10% già applicato per le importazioni di veicoli elettrici), rappresentano, infatti, un costo aggiuntivo per le imprese che importano e saranno inevitabilmente ribattati sui consumatori, facendo incrementare il costo delle auto elettriche. Le nuove tariffe andranno a penalizzare gli automobilisti più responsa-

bili, che orientano le loro scelte di acquisto ponendo in primo piano il minore impatto ambientale per la collettività e sobbarcandosi gli svantaggi attuali della mobilità elettrica, quali la scarsità di colonnine, i costi energetici, i tempi di ricarica e i costi delle batterie elettriche. È probabile che l'aumento dei prezzi disincentiverà molti consumatori e questo proprio in una fase di transizione epocale, considerato che la Commissione europea ha deciso di mettere al bando entro il 2035 le auto a benzina e diesel. Con il rischio che gli incentivi pubblici per le auto elettriche siano destinati ad alimentare anche i maggiori costi dei nuovi dazi europei.

Molto importanti anche le possibili ripercussioni sulle imprese europee che operano nel settore dell'automotive. L'introduzione dei nuovi dazi provvisori, infatti, potrebbe spingere le aziende cinesi a delocalizzare la produzione verso l'Unione europea.

Occorre considerare, infatti, che la misura si inserisce in un quadro internazionale molto complesso, in cui gli Stati Uniti hanno aumentato i dazi sulle auto elettriche cinesi fino al

100%, mentre la Turchia prevede un dazio del 40% o il pagamento di almeno 7.000 dollari su ogni singola auto elettrica. Anche alcuni Paesi Brics hanno adottato un'analogia politica, con il Sudafrica che applica un dazio pari al 25% e il Brasile che prevede un incremento dal 18% al 35% nel 2026.

Si prevede che le nuove barriere tariffarie possano determinare un cambio nelle strategie di investimento, portando alcune imprese cinesi a produrre in Europa, come già è accaduto per le auto elettriche giapponesi alcuni anni fa. L'ondata di misure protezionistiche sta modificando i piani aziendali e porta alla realizzazione di impianti produttivi nei mercati di destinazione, dando vita al fenomeno del back shoring, dopo anni segnati invece da scelte di politiche di off shoring, da parte delle imprese occidentali, a favore di Cina, India e Vietnam. E infatti, tra i gruppi colpiti dai nuovi dazi vi sono anche alcune case automobilistiche europee che negli anni hanno rafforzato la loro presenza produttiva in Cina, come Bmw e Volkswagen. Proprio per evitare ritorsioni sull'industria europea, la Commissione euro-

pea sta valutando una riduzione delle tariffe per questi due produttori.

Le misure adottate nel 2024 dall'Unione europea, tra cui il CBAM e i dazi compensativi sulla mobilità elettrica, rischiano di dar vita a una nuova guerra dei dazi nei confronti della Cina, che a sua volta ha già avviato nuove indagini antidumping nei confronti delle aziende europee, in settori importanti, come la carne di maiale e gli alcolici.

Intraprendere una guerra dei dazi contro la Cina avrà conseguenze significative non soltanto per il settore dell'automotive, ma anche per molte altre aziende italiane che si occupano di export, considerato che verso la Cina esportiamo non solo moda, ma anche chimica, farmaceutica, macchinari, arredo. L'avvio di un nuovo fronte geopolitico, dopo quello (obbligato) con la Russia, dovrebbe essere attentamente considerato, sempre tenendo presente che il 40% del nostro Pil nazionale deriva da esportazioni e che la Cina rappresenta, per l'economia italiana, il secondo Paese extra europeo di destinazione dell'export, subito dopo gli Stati Uniti.

**Sara Armella**



## Corte Costituzionale mancato pagamento dell'Iva

*La Corte Costituzionale si è espressa su una questione di legittimità in merito all'applicabilità della confisca doganale in caso di contrabbando per omesso versamento dell'Iva*

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione hanno rinviato alla Corte Costituzionale una questione di legittimità costituzionale in merito all'applicabilità della confisca doganale in caso di contrabbando per omesso versamento dell'Iva all'importazione, riaprendo così l'accesa questione sulla natura di tale tributo.

La confisca, infatti, non è mai prevista per l'Iva interna nel caso di condotte sanzionate solo in via amministrativa, mentre, con riferimento all'Iva all'importazione, la confisca si cumula alle sanzioni amministrative.

Nello specifico, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione hanno rilevato il possibile contrasto dell'art. 70, d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, con i principi costituzionali di uguaglianza e ragionevolezza e hanno, pertanto, disposto il rinvio della

questione alla Corte Costituzionale.

Le pronunce in commento (Cass. 4 luglio 2024, n. 18284 e n. 18286) hanno ad oggetto il mancato pagamento, rispettivamente, dell'Iva su un quadro illegittimamente importato in Italia dalla Svizzera, e di Iva e dazi per l'importazione non autorizzata di un'autovettura.

Un tema di frequente approfondimento da parte della giurisprudenza, sia unionale che nazionale, riguarda il rapporto intercorrente tra reato di contrabbando e omesso versamento dell'Iva all'importazione. I dubbi sorgono, in primis, dall'art. 70 del c.d. decreto Iva (d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633) il quale, in materia di violazione dell'Iva all'importazione, rinvia alle norme doganali relative ai diritti di confine e, quindi, anche al-

l'art. 301 TULD.

Sul punto, le Sezioni Unite ripercorrono il dibattito sulla natura dell'Iva all'importazione, riaprendo una questione da tempo oggetto di discussione. I dubbi sorgono, infatti, in quanto l'Iva all'importazione, pur non essendo ricompresa tra i diritti di confine al pari degli altri dazi doganali, è per sua natura incardinata nel sistema dell'Iva nazionale, per il fatto di trovare origine dall'importazione in territorio unionale.

In merito si possono segnalare due tesi contrapposte. Secondo un orientamento minoritario, nella contestazione del reato di contrabbando potrebbe essere ricompresa l'Iva all'importazione, sull'assunto che quest'ultima rientri tra i "diritti di confine": di conseguenza, la sua evasione integrerebbe il reato di contrabbando.

Secondo la tesi maggioritaria sostenuta dalla dottrina, dalla giurisprudenza nazionale ed europea, invece, l'Iva all'importazione, sebbene sia caratterizzata da specificità procedurali e sanzionatorie rispetto all'Iva interna, non rappresenterebbe un dazio doganale, benché con essa abbia in comune l'origine dal circuito economico degli Stati membri.

Spesso, tuttavia, il rinvio di cui dall'art. 70, decreto Iva, ha sollevato problematiche a livello operativo, in quanto l'applicazione delle stesse procedure e sanzioni previste per i diritti di confine comporterebbe, di fatto, una sovrapposizione normativa. Di conseguenza, in caso di mancato pagamento dell'Iva all'importazione, può essere comminata la misura sanzionatoria della confisca di cui all'art. 301, d.p.r. 23 gennaio 1973, n. 43 (Testo unico delle leggi doganali, TULD).

Ai sensi di tale norma, il giudice procedente per il delitto di contrabbando deve sempre ordinare la confisca dei beni utilizzati per commettere il reato e le cose che ne costitui-

scono l'oggetto, il prodotto o il profitto. A parere della giurisprudenza prevalente della Corte di Cassazione, la previsione di cui all'art. 301, comma 1, TULD rappresenterebbe una deroga alla disciplina generale del codice penale, in quanto rende obbligatoria l'applicazione della confisca sia all'imputato che sia stato dichiarato colpevole, che all'imputato assolto o prosciolto per cause non concernenti la materialità del fatto (Cass. pen., sez. III, 11 gennaio 2012, n. 429; Cass. pen., sez. III, 7 luglio 2010, n. 25887; Cass. pen., sez. III, 19 ottobre 2007, n. 38724).

A seguito della depenalizzazione intervenuta nel 2016 (d.lgs. 8/2016), però, tutti i reati doganali puniti con la sola sanzione della multa o dell'ammenda erano stati trasformati in illeciti amministrativi: tra questi, anche il contrabbando semplice, che ricorre in caso di mancata osservanza di disposizioni doganali, senza, tuttavia, la presenza di circostanze aggravanti di cui all'art. 295 TULD.

Le Sezioni Unite, dun-

que, sono state chiamate a valutare se la depenalizzazione del contrabbando faccia venir meno l'obbligo di procedere alla confisca.

Nella prima vicenda esaminata dalla Corte, l'autore dell'illecito, avente ad oggetto un quadro di un noto pittore, pur avendo illegittimamente importato tale bene dalla Svizzera senza il pagamento dell'Iva dovuta, era stato assolto nel corso del giudizio penale, a causa dell'avvenuta depenalizzazione del reato di contrabbando semplice. L'Agenzia delle dogane ha comunque disposto la confisca del bene, della quale i ricorrenti hanno chiesto l'inapplicabilità. In ultimo grado di giudizio, la Corte di Cassazione ha ritenuto opportuno sottoporre la questione di valutare l'eventuale abrogazione della confisca, a seguito del procedimento di depenalizzazione, all'esame delle Sezioni Unite.

Analogamente, la seconda vicenda riguardava l'importazione non autorizzata, e relativa confisca, di un'autovettura di lusso concessa in leasing a una società svizzera, di

cui veniva contestato il mancato pagamento di dazi e Iva all'importazione. La pronuncia di appello, che ha affermato la legittimità della confisca in base all'articolo 301 TULD, nonostante la depenalizzazione del contrabbando semplice, è stata successivamente confermata dalla Suprema Corte, la quale, anche in questa sede, ha comunque valutato l'opportunità di una analisi più puntuale della questione da parte delle Sezioni Unite.

Nelle pronunce in commento, viene sottolineata la fondamentale funzione della sanzione della confisca, avente natura di misura di sicurezza patrimoniale, con finalità special-preventiva.

Nello specifico, la confisca, tramite l'ablazione del bene, è finalizzata, da un lato, a neutralizzare l'attrattiva alla realizzazione dell'illecito ove lo stesso fosse lasciato nella disponibilità del contravventore, dall'altro a recuperare all'erario, nella misura più

celere, il tributo dovuto.

Tale sanzione è sempre obbligatoria in caso di contrabbando, sia per i dazi che per l'omesso versamento dell'Iva all'importazione.

Quest'ultima, in particolare, pur essendo distinta dai dazi, è comunque soggetta alle disposizioni procedurali e sanzionatorie dettate per i diritti di confine, per il rinvio operato dall'art. 70 del citato decreto Iva.

Se, dunque, la confisca non è mai prevista per l'Iva



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

*Dott. Franco Mestieri*  
Spedizioniere Doganale

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

**Consulenze in:**

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

interna nel caso di condotte sanzionate in via amministrativa, con riferimento all'Iva all'importazione, invece, la confisca si cumula alle sanzioni amministrative.

Il rischio temuto è, pertanto, quello di imporre un rigore sanzionatorio del tutto sproporzionato rispetto al fine ultimo di proteggere gli interessi finanziari unionali e la regolarità delle operazioni doganali.

Un possibile rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione europea non appare supportato da sufficienti presupposti.

Tuttavia, i giudici dubitano della compatibilità dell'art. 70, d.p.r. 633/1972, con i principi di proporzionalità e ragionevolezza dell'articolo 3 della Costituzione, nonché dell'art. 49 Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, ritenendo eccessivo comminare la misura della confisca a prescindere dalla reale condotta del soggetto agente.

Trattandosi, infatti, di una misura unica e fissa, che si pone come obiettivo, non solo, quello di

prevenire la reiterazione del reato, attraverso la sottrazione del bene, ma anche quello di recuperare l'importo del tributo dovuto e non versato, la confisca non permette un adattamento sanzionatorio a seconda delle circostanze del caso concreto, dovendosi, invece, mantenere un costante equilibrio tra la sanzione e la gravità dell'infrazione.

Secondo i giudici, la discrezionalità nella scelta del regime sanzionatorio incontra i limiti che derivano, da un lato, dal rispetto del diritto dell'Unione e, dunque, del principio di proporzionalità, posto che le misure repressive "consentite da una normativa nazionale non devono eccedere i limiti di ciò che è necessario al conseguimento degli scopi legittimamente perseguiti da tale normativa né essere sproporzionate rispetto ai medesimi scopi" (ex multis Corte di giustizia, 4 marzo 2020, *Teritorialna direktsia "Severna morskā" kam Agentsia Mitnitsi*, C-655/18; Corte di giustizia, 22 marzo 2017, *Euro-Team e Spirāl-Gép*, C-

497/15 e C-498/15) e, dall'altro, dalla conformità della disciplina ai principi costituzionali di proporzionalità e ragionevolezza ex articolo 3 Cost., che pure permeano la disciplina sanzionatoria.

Alla luce di tali evidenze, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione hanno ritenuto necessario sollevare questione di legittimità costituzionale in merito all'applicabilità della confisca doganale ai beni importati senza il pagamento dell'Iva all'importazione.

Attesa l'autorevole pronuncia della Corte costituzionale anche con riguardo alla natura stessa dell'Iva all'importazione: sebbene, infatti, la via seguita dal legislatore con la riforma doganale, approvata in via preliminare dal Consiglio dei Ministri lo scorso 26 marzo, ora all'esame delle commissioni parlamentari, sia quella di ricomprendere l'Iva all'importazione tra i diritti di confine, resta da sciogliere il nodo sulla questione se sia legittima una disparità di trattamento tra Iva interna e Iva all'importazione.

**Massimo Monosi**



## Esclusa la responsabilità dei CAD per dazi e Iva

*Non risponde dei dazi e dell'Iva pretesi il CAD che, agendo in procedura domiciliata, è stato obbligato a operare in rappresentanza indiretta.*

**N**on risponde dei dazi e dell'Iva pretesi il CAD che, agendo in procedura domiciliata, è stato obbligato a operare in rappresentanza indiretta. La Corte di Cassazione, con la sentenza 22 marzo 2024, n. 7870, ribadisce l'illegittimità della prassi adottata dall'Agenzia delle dogane per oltre un decennio, che obbligava i CAD che agivano in procedura domiciliata a utilizzare la rappresentanza indiretta.

Com'è noto, a partire dal 2005, la circolare dell'Agenzia delle dogane 18 luglio 2005, n. 27/D vietava ai CAD, che ricorrevano al regime di procedura domiciliata, di utilizzare l'istituto della rappresentanza diretta, precludendo loro il diritto di agire in nome e per conto degli importatori.

I CAD (Centri di assistenza doganale) sono una speciale società di doganalisti, istituiti per la prima volta con legge 6 febbraio 1992, n.66. In virtù di tale legge, gli spe-

dizionieri doganali iscritti all'albo professionale da almeno tre anni possono costituire delle società di capitali, abilitate a emettere dichiarazioni doganali, in rappresentanza sia diretta che indiretta (previa l'acquisizione e il controllo della documentazione fornita dal proprietario delle merci), esercitando in tal modo attività di assistenza alle operazioni di import/export.

A livello normativo non vi è nessuna limitazione al diritto dei CAD di presentare dichiarazioni in dogana nella forma della rappresentanza diretta.

Ciò nonostante, l'Agenzia delle dogane, con circolare 18 luglio 2005, n. 27/D, aveva imposto ai CAD operanti in regime di procedura domiciliata di utilizzare obbligatoriamente l'istituto della rappresentanza indiretta, facendo derivare da tale obbligo la responsabilità solidale dei CAD in caso di contestazione dei maggiori dirit-

ti nell'ipotesi di accertamento anche a posteriori.

Negli anni, il frequente ricorso alla procedura domiciliata, senza che fosse consentito adottare lo schema della rappresentanza diretta, ha dato luogo a numerose contestazioni nei confronti dei CAD, considerati dall'Agenzia delle dogane automaticamente responsabili per le obbligazioni doganali, anche a seguito di rilievi o irregolarità sollevate nei confronti dei loro clienti.

Tale inquadramento ha comportato rilevanti conseguenze di carattere economico, posto che l'obbligo di assumere una responsabilità, in proprio, per le obbligazioni doganali dei propri clienti, anche nel caso di contestazioni che non potevano essere rilevate con gli ordinari poteri di controllo del professionista, ma emerse soltanto a seguito di approfondite verifiche proprie delle pubbliche autorità, ha determinato esposizioni fi-

nanziarie particolarmente significative che ha comportato, in alcuni casi, anche la liquidazione di molti Cad.

Nell'ambito del vasto contenzioso che ne è derivato, la Corte di Cassazione ha più volte sottolineato l'illegittimità della precedente prassi adottata dalle Dogane, evidenziando, in particolare, come non fosse corretto attribuire a società costituite da doganalisti abilitati a operare in rappresentanza diretta un'indefinita responsabilità oggettiva nell'esercizio della propria attività, anche nell'ipotesi in cui avessero operato in buona fede e con la dovuta diligenza (Cass., sez. V, ord. 31 ottobre 2019, n. 28066; Cass., sez. V, 14 gennaio 2020, nn. 417 e 418; Cass., sez. V, 28 gennaio 2020, n. 1856). In particolare, la Suprema Corte ha più volte precisato che non vi è nessuna incompatibilità, da parte del Cad, tra la possibilità di effettuare lo sdoganamento in procedura domiciliata e l'istituto della rappresentanza diretta in Dogana.

Soltanto con la circolare 19 gennaio 2015, n. 1/D, l'Agenzia delle dogane è tornata a riconoscere il diritto dei CAD di scegliere la modalità con cui operare.

Con la sentenza in commento, la Corte di Cassazione ha ribadito l'illegittimità della prassi delle Dogane di attribuire un'automatica responsabilità in capo ai CAD per il mero fatto di agire in procedura domiciliata.

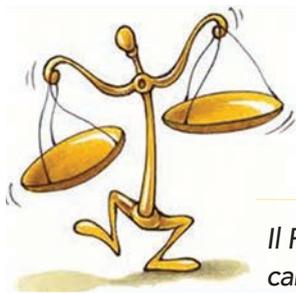
Nel caso di specie, l'Ufficio delle dogane aveva contestato il valore doganale dichiarato al momento dell'importazione, rideterminandolo sulla base di una banca dati a uso interno (M.E.R.C.E.) e richiedendo il pagamento per maggiori diritti. La pretesa impositiva dell'Amministrazione era rivolta sia all'importatore che al CAD, ritenuto solidalmente responsabile, in quanto operante in rappresentanza indiretta.

La Corte di Cassazione ha dichiarato illegittimo l'accertamento dell'Agenzia, ribadendo l'ormai consolidato indirizzo dei giudici di legittimità, in virtù del quale, nelle procedure di domiciliata, l'importatore può rendere una dichiarazione semplificata, presentandola egli stesso oppure avvalendosi di un altro soggetto per suo conto, "senza che quest'ultimo debba necessariamente operare in regime di rappresentanza indiretta, ben potendo agire anche in

regime di rappresentanza diretta" (Cass., sez. civ., 28 gennaio 2020, n. 1856).

La sentenza in commento conferma l'illegittimità dell'accertamento dell'Agenzia anche sotto un ulteriore profilo. La Suprema Corte ha dichiarato, infatti, che è illegittima la rettifica del valore doganale operata dall'Ufficio delle dogane, nel caso in cui l'accertamento sia fondato unicamente su un sistema rilevazione statistica, come la banca dati M.E.R.C.E. In caso di fondati dubbi, l'Amministrazione, dopo aver richiesto informazioni complementari e aver sollecitato il contraddittorio, deve dimostrare di aver applicato, nella rideterminazione del valore in dogana, metodi immediatamente sussidiari individuati dal Codice doganale europeo (Reg. UE 952/2013, c.d. CDU), secondo la rigida sequenza prevista, indicando le ragioni che giustificano un eventuale discostamento (nello stesso senso, Cass., 8 maggio 2024, n. 12512; Cass., sez. V, sentenza 24 luglio 2023, n. 22200; Cass., sez. V, 16 maggio 2022, n. 15540; Cass., sez. V, 17 gennaio 2019, nn. 1114 e 1115).

**Tatiana Salvi**



## Regolamento deforestazione: siete pronti?

*Il Reg. UE 2023/1115 introdurrà dal 30/12/2024 nuovi obblighi informativi e dichiarativi a carico delle imprese che importano o esportano prodotti derivati non solo dal greggio.*

Il Regolamento UE 2023/1115 introdurrà, dal 30 dicembre 2024, nuovi obblighi informativi e dichiarativi a carico delle imprese che importano o esportano prodotti derivati dal greggio (e non solo) andando a delineare un mutamento del quadro normativo attuale.

La tutela della biodiversità e la lotta alla deforestazione rappresentano i pilastri centrali del nuovo "Green Deal europeo", un ambizioso pacchetto di iniziative politiche e normative proposte dalla Commissione europea a partire dal dicembre 2019. L'obiettivo è avviare l'Unione europea verso una transizione verde e raggiungere la neutralità climatica entro il 2050.

Com'è noto l'UE ha aderito anche all'Accordo di Parigi sui cambiamenti climatici, impegnandosi a ridurre, entro il 2030, i gas a effetto serra del 55% rispetto ai livelli raggiunti negli anni '90. Tra le misure previste da tale importante progetto vi è, oltre al CBAM (meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere),

anche il contrasto alla deforestazione.

Un obiettivo che si pone in linea anche con i principi enunciati nella "Dichiarazione delle Nazioni Unite sull'ambiente", adottata a Rio nel 1992. In particolare, il legislatore Ue, ha sottolineato l'importanza della sensibilizzazione e della partecipazione dei cittadini dei Paesi membri alle questioni ambientali, nonché del ruolo essenziale dei popoli indigeni nella gestione dell'ambiente e nello sviluppo di questi territori. Principi fondamentali per garantire una gestione sostenibile delle foreste, come indicato nei considerando 10 e 22 del regolamento 2023/1115.

### **Come cambia la disciplina**

Ma cosa cambia in concreto per le aziende e i professionisti? Il nuovo regolamento dell'Unione europea sostituisce integralmente il precedente Reg. UE 2010/955, stabilendo nuove direttive per il commercio di prodotti derivati dal legno. Il vecchio regolamento resterà in vigore fino al 31 dicembre 2027 per i prodotti in

legno e derivati fabbricati prima del 29 giugno 2023 e immessi sul mercato a partire dal 30 dicembre 2024.

Allo stesso modo, il nuovo regolamento si applicherà, invece, anche ai prodotti in legno e derivati, fabbricati prima del 29 giugno 2023 ma distribuiti dopo il 31 dicembre 2027, a condizione che siano conformi alle disposizioni del nuovo regolamento. Conserva, invece, la sua efficacia il regolamento UE 2005/2173, il quale istituisce un sistema di licenze noto come FLEGT (Forest Law Enforcement Governance and Trade) per regolare l'importazione di legname nell'Unione Europea. I legni coperti da una licenza FLEGT sono considerati conformi alle normative dell'UE riguardanti il commercio di legname e derivati, garantendo che siano stati ottenuti legalmente secondo le leggi del Paese di origine e contribuendo a contrastare il commercio illegale. L'articolo 8, Reg. 2023/1115, disciplina l'aspetto più critico dal punto di vista degli opera-

tori: la dichiarazione di due diligence. Per le imprese Ue interessate sarà quindi essenziale implementare un processo di dovuta diligenza accurato lungo l'intera catena di produzione, per valutare attentamente i rischi ambientali connessi alla fabbricazione dei prodotti derivati dalle materie prime indicate nel regolamento. Necessaria la raccolta di informazioni, dati e documenti essenziali per dimostrare la conformità dei prodotti interessati alla legislazione del Paese di produzione.

Servirà dare prova del fatto che i prodotti che sono fabbricati o realizzati con materie prime indicate nel Regolamento siano stati ottenuti senza contribuire al degrado delle foreste o all'uso di terreni deforestati.

L'articolo 9 del regolamento UE 2023/1115, inoltre, impone agli operatori di raccogliere, organizzare e conservare, per cinque anni dalla data di immissione dei prodotti interessati sul mercato o della loro esportazione, le informazioni in grado di provare e certificare l'origine, la quantità e la descrizione dei prodotti interessati, comprendenti la denominazione commerciale.

La descrizione dei prodotti dovrà includere l'elenco delle materie prime o dei prodotti interessati impiegati per la loro

fabbricazione. Sono previsti, inoltre, maggiori obblighi informativi per gli operatori che commerciano prodotti che contengono o sono stati fabbricati usando il legno.

Questi ultimi dovranno indicare anche il nome comune della specie e la denominazione scientifica completa. L'operatore sarà tenuto a indicare il Paese e la data di produzione, oltre a fornire la posizione geografica dei terreni nei quali sono state prodotte le materie prime utilizzate per la produzione.

#### **Conseguenze per le imprese**

I nuovi obblighi richiedono un'attenta due diligence sulla propria filiera produttiva. Il regolamento stabilisce, infatti, che l'immissione nel mercato è automaticamente esclusa nel caso in cui si sia verificata una deforestazione o un degrado forestale nei terreni di provenienza. Un'azienda, pertanto, può immettere sul mercato o esportare i prodotti interessati da questa normativa solo se all'esito di una scrupolosa valutazione, questa rivela un rischio per l'ambiente nullo o quantomeno trascurabile.

Nello specifico, l'articolo 10 del Regolamento UE 2023/1115 impone all'operatore di effettuare una valutazione del rischio sulla base delle informazioni raccolte e di altri documenti pertinenti.

#### **L'analisi del rischio**

Nell'analisi delle informazioni raccolte, l'operatore dovrà tenere conto, inoltre, del livello di rischio che la Commissione UE attribuisce al Paese di produzione dei beni.

Il nuovo regolamento UE stabilisce, infatti, un sistema a tre livelli, volto ad assegnare una categoria di rischio a ciascun Paese, distinguendo tra quelli ad alto, medio e basso rischio. Tale classificazione si basa su una valutazione obiettiva e trasparente elaborata dalla Commissione europea, che tiene conto delle più recenti evidenze scientifiche e delle fonti di informazione internazionali accreditate. Sono stati considerati parametri quali il tasso di deforestazione, il degrado forestale, l'espansione dei terreni agricoli e la produzione delle materie prime coinvolte.

In relazione ai prodotti originari dei Paesi "a basso rischio", gli operatori saranno autorizzati a produrre una due diligence semplificata, poiché esonerati dall'obbligo di valutazione del rischio. Per i prodotti provenienti dai Paesi "ad alto rischio", sarà, invece, sempre necessario condurre una valutazione attenta e adottare adeguate misure di mitigazione per ridurre i rischi prima di immettere i prodotti interessati sul mercato. Tra le misure di mitigazione, sono previste la richiesta di informa-

zioni, dati o documenti supplementari e, se necessario, lo svolgimento di indagini supportate economicamente dai fornitori, soprattutto dai piccoli proprietari terrieri.

### Disposizioni particolari

Gli operatori sono, pertanto, a predisporre politiche, controlli e procedure adeguate ad arginare con efficacia i rischi di non conformità dei prodotti interessati, allo scopo di evitare sanzioni amministrative, nonché oltre alla confisca dei prodotti interessati e dei proventi ottenuti.

Il Legislatore europeo ha, inoltre, previsto una specifica agevolazione per gli operatori che al 31 dicembre 2020 erano costituiti come micro, piccole e medie imprese (PMI) definite dalla direttiva 2013/34/UE. Tali imprese possono fare riferimento a dichiarazioni di dovuta diligenza già presentate da altri operatori economici, a condizione che sia stata eser-

citata la due diligence in conformità con le normative vigenti. Tuttavia, le PMI devono comunque implementare la propria catena di produzione con misure adeguate di dovuta diligenza per le parti di prodotti interessati che non sono coperte da dichiarazioni già esistenti. Per quanto concerne le altre imprese, ossia quelle che non rientrano nella categoria delle PMI, esse possono fare riferimento alle dichiarazioni di due diligence già presentate soltanto dopo aver verificato che la dovuta diligenza relativa ai prodotti interessati contenuti o fabbricati a partire da essi è stata esercitata in conformità con le normative europee.

### Il ruolo dello sportello unico

Al fine di consentire un controllo efficace ed efficiente da parte delle Dogane, il regolamento individua lo Sportello unico dell'Unione europea per le dogane (Su.do.co.) come il

“candidato naturale” per il trasferimento automatico di dati tra i sistemi doganali e i sistemi di informazione delle autorità competenti.

Introdotta dal Reg. UE 2022/2399, tale strumento rappresenta un sistema integrato di servizi elettronici interoperabili a livello nazionale ed UE, che consente alle autorità doganali e alle altre amministrazioni vigilanti sulle operazioni internazionali di scambiare le informazioni richieste per lo sdoganamento e di operare un controllo automatizzato ed efficiente. In tal modo, è possibile superare la segmentazione dei controlli doganali dovuta alla suddivisione di competenze tra le diverse amministrazioni coinvolte nello sdoganamento, garantendo il coordinamento telematico di tutti i procedimenti amministrativi connessi all'import e all'export.

Stefano Comisi

### **ISTOP SPAMAT** s.r.l.



**70056 MOLFETTA - ITALY**  
**Via San Domenico, 1**

**Phones: (080) 3974444-33552664**

**Telefax: (080) 3974474**

**Mobile: 348 6562094**

**E-mail: spamat@spamat.it**



### **SPAMAT** s.n.c.



**70122 BARI - ITALY**  
**Corso A. de Tullio, 1 Banchina Massi**

**Phones: (080) 5213403 - 2460249**

**Telefax: (080) 2460260**

**Mobile: 346 3806614**

**E-mail: spamatbari@spamat.it**

## Giurisprudenza unionale e nazionale

**Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Sezione VIII, sentenza 27/6/2024, causa C-168/23 – Pres. e Rel. Picarra – Prysmian Cabluri și Sisteme SA c/ Agenția Națională de Administrare Fiscală Craiova e altri**

**Classificazione doganale delle merci – Tariffa doganale comune - Cavi di fibre ottiche – Sottovoci 8544 70 00 e 9001 10 90 – Criteri di classificazione**

**Modifica delle note esplicative della nomenclatura combinata – Principi di certezza del diritto e di tutela del legittimo affidamento**

La sottovoce 8544 70 00 della nomenclatura combinata contenuta nell'allegato I al regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, come modificato dal regolamento (CE) n. 254/2000 del Consiglio, del 31 gennaio 2000, nella sua versione risultante dal regolamento di esecuzione (UE) n.

2017/1925 della Commissione, del 12 ottobre 2017, deve essere interpretata nel senso che essa non comprende un cavo di fibre ottiche costituito da un'anima ottica e da un rivestimento ottico ricoperti da un primo strato interno di acrilato morbido, a sua volta ricoperto da un secondo strato di acrilato duro colorato.

I principi di certezza del diritto e di tutela del legittimo affidamento devono essere interpretati nel senso che essi non ostano alla riscossione, da parte delle autorità doganali di uno Stato membro, di dazi e tasse dovuti da un contribuente per l'errata classificazione, secondo tali autorità, di una merce in una sottovoce della nomenclatura combinata contenuta nell'allegato I al regolamento n. 2658/87, come modificato dal regolamento n. 254/2000, nella sua versione risultante dal regolamento di esecuzione 2017/1925, anche se decisioni relative a informazioni tariffarie vincolanti emesse

nei confronti di altri contribuenti, da tali autorità e dalle autorità doganali di altri Stati membri, nonché decisioni giurisdizionali di altri Stati membri non si sono discostate da una siffatta classificazione tariffaria.

Tra luglio e dicembre 2018 la Prysmian ha importato merci dichiarate nella sottovoce 8544 70 00 della NC, relativa ai «cavi di fibre ottiche», con aliquota di dazi d'importazione dello 0%.

Nel luglio 2019 la Prysmian ha indicato all'Ufficio doganale di Olt, in Romania, che, tenuto conto delle modifiche introdotte nelle note esplicative del 2019 rispetto quelle del 2007, le merci importate rientravano ormai nella sottovoce 9001 10 90 della NC, relativa alle «fibre ottiche», con aliquota daziaria al 2,9%. La Prysmian ha allora chiesto che i diritti all'importazione su tali merci fossero ricalcolati a partire dal 24 maggio 2019, corrispondente alla data di pubblicazione delle note esplicative del 2019 nella

Gazzetta ufficiale dell'Unione europea.

A seguito di un controllo doganale a posteriori effettuato tra aprile e giugno 2021, la Direzione regionale doganale di Craiova, ha considerato, con decisione del 29 giugno 2021, che le merci di cui trattasi fossero fibre ottiche rivestite individualmente, effettivamente rientranti nella sottovoce 9001 10 90 della NC, assoggettate a un'aliquota di dazi d'importazione del 2,9%. Essa ha conseguentemente ricalcolato i dazi doganali per tutte le importazioni di merci di cui trattasi che erano state dichiarate dalla Prysmian quali «cavi di fibre ottiche» rientranti nella sottovoce 8544 70 00 della NC e chiesto che tale società versasse la somma complessiva di 992 430 lei rumeni (RON) (EUR 201 000 circa) a titolo di maggiori dazi e interessi.

A fronte del ricorso giurisdizionale avverso la menzionata decisione, il Tribunale adito ha posto alcune questioni pregiudiziali alla Corte di Giustizia. Con la prima questione, esso ha chiesto, in sostanza, se la sottovoce 8544 70 00 della

NC dovesse essere interpretata nel senso che essa comprende un cavo di fibre ottiche costituito da un'anima ottica e da un rivestimento ottico ricoperti da un primo strato interno di acrilato morbido esso stesso ricoperto da un secondo strato di acrilato duro colorato.

Nel rispondere nel senso di cui alla massima, la Corte ha osservato che la sottovoce 8544 70 00 della NC, intitolata «*Cavi di fibre ottiche*», costituisce una suddivisione della voce 8544 della nomenclatura, la cui formulazione menziona segnatamente «*cavi di fibre ottiche, costituiti di fibre rivestite individualmente*». Il titolo della voce 9001 della NC riguarda invece le «*fibre ottiche e fasci di fibre ottiche; cavi di fibre ottiche diversi da quelli della voce 8544*». Conformemente alla nota 1, lettera h), del capitolo 90, tale capitolo non comprende i cavi di fibre ottiche della voce 8544.

Inoltre, la nota esplicativa del 2007 relativa alla sottovoce 8544 70 00 della NC, precisa che tale sottovoce comprende anche i

cavi di fibre ottiche destinati ad essere utilizzati nelle telecomunicazioni, costituiti da fibre ottiche rivestite individualmente da un doppio strato di polimero di acrilato e poste in un involucro protettivo.

In terzo luogo, secondo le note esplicative del SA, la voce 8544 di tale sistema comprende i cavi di fibre ottiche, costituiti di fibre rivestite individualmente, anche dotati di conduttori elettrici o muniti di pezzi di congiunzione, mentre la voce 9001 di detto sistema comprende «*fibre ottiche e fasci di fibre ottiche; cavi di fibre ottiche diversi da quelli della voce 85.44*». Tali note precisano inoltre che i cavi di fibre ottiche della voce 9001 del SA, sono costituiti da una guaina nell'interno della quale sono stati disposti uno o più fasci di fibre ottiche, queste ultime non essendo state rivestite individualmente.

Pertanto, ad avviso della Corte, risulta da un lato che la NC stabilisce una differenza tra i «cavi» e le «fibre rivestite individualmente» e che solo i cavi di fibre ottiche costituiti da fibre rivestite individualmen-

te rientrano nella voce 8544 di tale nomenclatura, ad esclusione delle fibre ottiche stesse. Invece, le fibre ottiche individuali nonché i fasci di fibre ottiche rientrano nella voce 9001 di detta nomenclatura, conformemente alla formulazione di quest'ultima.

Dall'altro lato, tenuto conto della formulazione della voce 8544 della NC nonché della nota esplicativa relativa alla sottovoce 8544 70 00 della NC e delle note esplicative del SA in relazione alla voce 8544 di tale sistema, le fibre ottiche che formano cavi devono, allo stesso tempo, essere rivestite individualmente ed essere poste in una guaina protettiva o in un involucro protettivo per poter rientrare in tale voce.

Poiché i prodotti importati dalla Prysmian sono cavi di fibre ottiche rivestite individualmente attraverso un rivestimento a due strati, senza disporre di un involucro protettivo, tali merci, nei limiti in cui non soddisfano la seconda condizione cumulativa poc'anzi ricordata, non possono rientrare nella voce 8544 della NC e devono essere classifica-

te nella voce 9001.

Con la sua seconda questione, il giudice del rinvio ha chiesto, in sostanza, se i principi di certezza del diritto e di tutela del legittimo affidamento debbano essere interpretati nel senso che essi ostano alla riscossione, da parte delle autorità doganali di uno Stato membro, di dazi e tasse dovuti da un contribuente per l'errata classificazione, secondo tali autorità, di una merce in una sottovoce della NC, qualora decisioni ITV emesse nei confronti di altri contribuenti, da tali autorità e dalle autorità doganali di altri Stati membri, nonché decisioni giurisdizionali di altri Stati membri non si discostino da una siffatta classificazione tariffaria.

La Corte ha sul punto evidenziato che il principio della certezza del diritto, che ha come corollario quello della tutela del legittimo affidamento, impone, da un lato, che le norme di diritto siano chiare e precise e, dall'altro, che la loro applicazione sia prevedibile per i singoli, in particolare quando possono avere conseguenze sfavo-

revoli sugli individui e sulle imprese. In particolare, tale principio impone che una normativa consenta agli interessati di conoscere con esattezza la portata degli obblighi che essa impone loro e regolarsi di conseguenza.

Il principio di tutela del legittimo affidamento può essere invocato solo da un singolo in capo al quale un'autorità amministrativa abbia fatto sorgere fondate speranze a causa di assicurazioni precise, incondizionate e concordanti, provenienti da fonti autorizzate e affidabili, che essa gli avrebbe fornito.

Nel caso di specie, la Corte ha osservato, in primo luogo, che risulta dai termini chiari e precisi delle formulazioni delle sottovoci 8544 70 00 e 9001 10 90 della NC, lette alla luce delle note esplicative del 2007 e del SA, che le merci importate dalla Prysmian rientrano nell'ultima sottovoce e non nella prima.

Al riguardo, le note esplicative del 2019, secondo cui le fibre ottiche rivestite individualmente «in sé non costituiscono un cavo a fibre ottiche della voce 8544

prima di essere poste in un involucro protettivo», si limitano a precisare il tenore della condizione relativa all'esistenza di un involucro protettivo, senza modificare i chiari termini delle note esplicative del 2007.

In secondo luogo, in forza dell'articolo 33, paragrafo 2, del regolamento n. 952/2013, una ITV può essere invocata solo dal suo titolare o dal rappresentante di quest'ultimo nei confronti delle autorità doganali che lo hanno emesso e di quelle degli altri Stati membri.

Dal momento che le ITV emesse da altre autorità doganali e le decisioni di altri organi giurisdizionali di Stati membri che classificano o confermano la classificazione delle merci di cui trattasi nella sottovoce 8544 70 00 della NC non erano rivolte alla Prysmian, la Corte ha escluso che siffatte informazioni e decisioni abbiano fornito a tale società assicurazioni precise, incondizionate e concordanti, idonee a far sorgere in capo ad essa un legittimo affidamento quanto alla fondatezza di una siffatta classificazione.

**Corte di Giustizia dell'Unione Europea, Sezione X, sentenza 13/6/2024, causa C-104/23 – Pres. Csehi, Rel. Ilesic – A GmbH & Co. KG c/ Hauptzollamt B**

**Classificazione delle merci – Tariffa doganale comune – Voce doganale 9406 00 – Costruzioni prefabbricate – Portata della nozione di “costruzione” – Ricoveri per vitelli – Domanda di classificazione nella sottovoce 9406 00 80 – Classificazione concessa nella sottovoce 3926 90 97**

*La voce 9406 00 della nomenclatura combinata, figurante nell'allegato I al regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, come modificato dal regolamento di esecuzione (UE) 1101/2014 della Commissione, del 16 ottobre 2014, deve essere interpretata nel senso che la nozione di «costruzione prefabbricata» in essa contenuta non comprende una merce di materia plastica che serve a proteggere gli animali dalle intemperie, denominata «ricovero per*

*vitelli», che dispone di un tetto e di pareti, ma che non forma necessariamente uno spazio chiuso su tutti i lati e le cui dimensioni non consentono ad una persona di media statura di entrarvi e di svolgervi attività stando in posizione eretta.*

Il 5 agosto 2015 A ha chiesto all'ufficio doganale B il rilascio di un'informazione tariffaria vincolante (in prosieguo: l'«ITV») relativa a ricoveri per vitelli da essa importati in Germania.

Tali ricoveri sono solitamente installati all'esterno delle stalle per proteggere gli animali dalle intemperie. Sono costituiti da un involucro costituito da pareti e da un tetto nonché, a seconda del modello, da un elemento di pavimento. Sono dotati di aperture per la lettiera e la ventilazione e di un ingresso nella parte anteriore, in genere non provvisto di porta, essendo quest'ultima disponibile come accessorio opzionale per taluni modelli.

Tali ricoveri per vitelli sono realizzati in polietilene (con un contenuto di biossido di titanio dell'8%) e hanno una struttura metal-

lica, che funge da base per tutti i ricoveri nonché un'altra struttura metallica saldata nel telaio della porta, dove questa è prevista. La percentuale di questi componenti metallici rispetto al totale del prodotto varia tra il 12% e il 21%. Il modello più piccolo ha una lunghezza di 147 cm, una larghezza di 109 cm e un'altezza di 117 cm. Il ricovero multiplo misura 220 cm x 273 cm x 183 cm.

L'importatore ha chiesto che tali ricoveri beneficiassero di una classificazione doganale nella sottovoce 9406 00 80 della NC come **«Costruzioni prefabbricate di altre materie»**, con aliquota daziaria al 2,7%.

Con ITV del 29 settembre 2015, l'ufficio doganale B ha proceduto alla classificazione doganale di tali ricoveri nella sottovoce 3926 90 97 della NC, come **«altri lavori di materie plastiche e lavori di altre materie delle voci da 3901 a 3914, diversi da quelli che rientrano nelle sottovoci da 3926 10 00 a 3926 90 92»**, soggetti ad un dazio doganale del 6,5%.

A fronte del ricorso della Società, il Giudice adito decideva di sottoporre

due questioni pregiudiziali alla Corte di Giustizia.

Con tali questioni, che la Corte ha esaminato congiuntamente, è stato chiesto di chiarire, in sostanza, se la voce 9406 00 della NC dovesse essere interpretata nel senso che la nozione di «costruzione prefabbricata» ivi contenuta comprendeva una merce di materia plastica che serve a proteggere animali dalle intemperie, denominata «ricovero per vitelli», che dispone di un tetto e di pareti, ma che non forma necessariamente uno spazio chiuso su tutti i lati e le cui dimensioni non consentono ad una persona di statura media di entrarvi e di svolgervi attività mantenendosi in posizione eretta.

Al riguardo, la Corte ha osservato che, conformemente alla nota 2, lettera x), del capitolo 39 della NC, tale capitolo non comprende gli oggetti del capitolo 94. Conseguentemente, se una merce rientra nel capitolo 94, per ciò stesso essa è esclusa dal capitolo 39 della NC.

La voce 9406 00 del capitolo 94 della NC, sulla quale vertono le questioni sollevate, è denominata **«Costru-**

**zioni prefabbricate»**.

La Corte ha osservato che né la NC né il SA definiscono la nozione di «costruzione» sicché la determinazione del significato e della portata dei termini per i quali il diritto dell'Unione non fornisce alcuna definizione deve avvenire conformemente al loro significato abituale nel linguaggio corrente, tenendo conto al contempo del contesto in cui essi sono utilizzati e degli scopi perseguiti dalla normativa di cui essi fanno parte.

Per quanto riguarda il significato abituale nel linguaggio corrente del termine «costruzione», la Corte ha rilevato che tale termine rinvia in particolare ad una struttura costruita di una certa dimensione, in linea di principio dotata di pareti e di un tetto, generalmente utilizzata da persone per alloggiarvi, esercitarvi attività o immagazzinarvi oggetti.

Quanto al contesto in cui la nozione di «costruzione» è utilizzata nella voce 9406 00 della NC, la nota 4 del capitolo 94 della NC enuncia, in sostanza, che sono considerate **«costruzioni prefabbricate, ai sensi della voce 9406, le costruzio-**

ni sia terminate in fabbrica, sia consegnate in forma di elementi da montare sul posto, presentati insieme, quali locali di abitazione o di cantiere, uffici, scuole, negozi, capannoni, autorimesse e costruzioni simili». Pertanto, sebbene tale elenco sia presentato a titolo esemplificativo, la Corte ha concluso che tale nota elenca, senza eccezioni, strutture che implicano la facilitazione dell'attività umana e nelle quali delle persone possono entrare e muoversi in piedi, in particolare

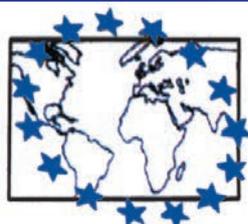
per esercitarvi attività.

Di conseguenza, tenuto conto del significato abituale del termine «costruzione» nel linguaggio corrente e del contesto nel quale esso è utilizzato, la nozione di «costruzione», figurante alla voce 9406 00 della NC con i termini «costruzioni prefabbricate», deve essere intesa nel senso che comprende una struttura nella quale delle persone possono entrare e muoversi in posizione eretta, in particolare per svolgere le loro attività.

A tal riguardo non è indi-

spensabile, per consentire tale utilizzo, che la struttura di cui trattasi costituisca uno spazio interamente chiuso. Infatti, dalla nota 4 del capitolo 94 della NC, risulta che sono considerate «costruzioni prefabbricate», ai sensi della voce 9406, in particolare i capannoni. Dunque, sebbene i capannoni siano provvisti di tetti e pareti, essi non hanno necessariamente quattro pareti né formano necessariamente uno spazio chiuso.

Alessandro Fruscione



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

Società unipersonale  
Capitale sociale interamente versato € 52.000,00

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

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

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

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



# GMG SISTEMI

SOLUZIONI E SERVIZI INFORMATICI

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

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

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



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

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

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



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

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

*Contattaci per una dimostrazione operativa dei nostri gestionali*



0415703131



gmg sistemi.it



info@gmg sistemi.it

