

Corte di Giustizia: il punto sul valore doganale e metodi statistici

La Corte di Giustizia⁽¹⁾ si è recentemente pronunciata sulla procedura di accertamento del valore stabilita dall'art. 181 bis, Reg. UE 2454/1993 (d.a.c).

I giudici hanno chiarito le condizioni e i limiti delle ipotesi in cui le autorità doganali sono legittimate a derogare al primario criterio di determinazione del valore doganale della merce, il valore di transazione, applicando i criteri secondari. Tra questi, assume crescente utilizzo il metodo statistico, nel caso in cui il valore di transazione dichiarato risulti eccezionalmente basso.

In tal caso, qualora i dubbi in ordine al prezzo indicato in fattura permangano anche a seguito della richiesta di ulteriori informazioni o complementi di documentazione, l'Agenzia delle dogane può procedere alla rideeterminazione del valore doganale anche senza contestare l'autenticità della fattura o del documento probatorio del pagamento effettuato.

Le regole generali in materia di valore doganale

Com'è noto, le regole sul valore doganale rappresentano attuazione delle norme WTO, nell'ambito del quale è stato instaurato un sistema di determinazione del valore doganale comune, attraverso la codificazio-

Procedura di accertamento sul valore doganale

La Corte di Giustizia si è pronunciata sull'art. 181 bis, Reg. UE 2454/1993 (d.a.c).

ne di regole chiare, idonee a superare metodi arbitrari o fittizi localmente in uso.

Ai sensi dell'art. VII del GATT, in particolare, il valore doganale delle merci è il "valore attuale", inteso come il prezzo di vendita delle merci in un mercato aperto e libero alla piena concorrenza. Tale nozione è stata mutuata negli artt. 1-8 del WTO Customs valuation agreement (Codice sulla valutazione doganale WTO), a norma dei quali il metodo prioritario per la valutazione del valore della merce in dogana è il "valore di transazione" (transaction value), ossia il prezzo effettivamente pagato o da pagare, riferito agli specifici beni oggetto di importazione⁽²⁾.

Qualora non sia possibile utilizzare tale criterio, sono previsti metodi alternativi o sostitutivi, da utilizzarsi in ordine gerarchico, ma è fatto salvo, in ogni caso, il divieto di ricorrere a valori minimi, arbitrari o fittizi⁽³⁾.

Le definizioni fornite a livello internazionale sono state fedelmente recepite dalle norme comunitarie disciplinanti il valore

doganale delle merci, contenute, nel nuovo codice doganale dell'Unione, negli artt. 69-76⁽⁴⁾.

Nel rispetto dei principi previsti in ambito WTO, il c.d.u. stabilisce che "la base primaria per il valore in dogana delle merci è il valore di transazione, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, eventualmente adeguato" (art. 70, c.d.u.).

Tale ultimo inciso rappresenta un'assoluta novità, poiché consente di dichiarare quale prezzo di fatturazione anche un valore frutto di forfetizzazione, individuato conformemente all'art. 73 c.d.u. E invero, mentre l'art. 29 c.d.c. ammetteva soltanto una "previa eventuale rettifica effettuata conformemente agli artt. 32 e 33 del c.d.c.", ossia limitatamente agli elementi da aggiungere e da sottrarre al valore di transazione, dal 1° maggio 2016, al ricorrere di alcune condizioni, sarà possibile richiedere in dogana anche la forfetizzazione del valore di transazione in senso ge-

1) Corte di Giustizia, 16 giugno 2016, C-291/15, Euro 2004. Hungary Kft, in www.curia.eu.

2) M. Lux, Guide to Community customs legislation, Bruxelles, 2002, pag. 195. Per un approfondimento ci si permette di rinviare a S. Armella, Diritto doganale, Milano, 2015, pag. 234 ss. e S. Armella, Diritto doganale europeo, Milano 2016, in corso di pubblicazione al momento della stampa del presente articolo.

3) Art. 7, ultimo comma, WTO Customs valuation agreement.

4) Precedentemente, negli artt. 28-36 c.d.c.

nerale, comprensivo di tutti i pagamenti effettuati a beneficio del venditore⁵⁾.

Qualora il valore delle merci in dogana non possa determinarsi ai sensi dell'art. 70 c.d.u., sono confermati i criteri secondari di determinazione del valore già previsti dal codice doganale del 1992, da applicarsi in rigoroso ordine progressivo (art. 74 c.d.u.). In particolare, l'operatore potrà dichiarare il valore di transazione di merci identiche o di merci similari, vendute per l'esportazione a destinazione nell'Unione europea nello stesso momento di quelle soggette a valutazione. Se ciò non è possibile, si considera il

valore basato sul prezzo unitario al quale le merci importate (ovvero merci identiche o similari) sono vendute nel territorio doganale dell'Unione, nel quantitativo complessivo maggiore, a persone non collegate ai venditori. In via residuale, il valore della merce si determina attraverso la somma del costo o valore delle materie o delle operazioni di fabbricazione, utilizzate per produrre le merci importate, degli utili e delle spese generali (con le modalità previste dall'art. 74, par. 2, lett. d), c.d.u.) e dei costi di trasporto, assicurazione e movimentazione, fino al luogo di introduzione nel territorio doganale dell'Unione.

Il contraddittorio con l'operatore

Nella vigenza del codice doganale del 1992, in caso di fondati dubbi sull'attendibilità del valore di transazione, le autorità doganali avevano l'obbligo di richiedere al dichiarante di fornire informazioni supplementari⁶⁾. E, invero, le norme comunitarie prevedevano una specifica e dettagliata procedura di accertamento del valore (art. 181 bis d.a.c.), ponendo, a carico della dogana, l'onere di smentire le risultanze documentali, e prevedendo come indispensabile il contraddittorio con l'importatore. Se, al termine dell'indagine, perduravano ragioni di sospetto, la dogana

5) A norma dell'art. 73 c.d.u. l'autorizzazione alla forfetizzazione del valore di transazione può essere concessa soltanto se ricorrono le condizioni previste dall'art. 71 RD, ossia se a) l'applicazione del procedimento di cui all'articolo 166 del codice (procedura semplificata della dichiarazione incompleta) comporta, nel caso di specie, un costo amministrativo sproporzionato e b) il valore in dogana determinato non differirà in modo significativo da quello determinato in assenza di un'autorizzazione. (Agenzia delle dogane, circolare 19 aprile 2016, n. 8/D, in www.agenziaadoganemonopoli.gov.it - Nuovo Codice Doganale dell'Unione - CDU).

6) Art. 181 bis, d.a.c.



C.A.D. MESTIERI Srl

Società unipersonale

Capitale sociale interamente versato € 52.000,00

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

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

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

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

na, prima di adottare una decisione definitiva, doveva informarne per iscritto il dichiarante, concedendo a quest'ultimo un congruo termine di difesa prima dell'emanazione dell'atto di accertamento doganale.

Tale procedura è stata soltanto parzialmente ripresa nel nuovo codice dell'Unione giacché l'art. 140 RE, per i casi in cui l'Amministrazione nutra fondati dubbi in merito al valore dichiarato, prevede la facoltà di richiedere all'operatore di fornire informazioni supplementari, ma non codifica il diritto a presentare osservazioni prima che sia adottata una decisione definitiva nei suoi confronti.

Tale diversa disciplina non determina, tuttavia, conseguenze sul piano difensivo, poiché il diritto al contraddittorio preventivo, che nel vecchio c.d.c. era previsto specificamente in materia di valore, nel nuovo c.d.u. assurge a istituto di generale applicazione⁷⁾: la norma in materia di accertamento sul valore nei rapporti tra parti correlate va pertanto coordinata con il generale diritto alla presentazione di difese preventive⁸⁾.

La pronuncia della Corte di Giustizia

Nel caso sottoposto all'attenzione dei giudici europei, le Autorità doganali ungheresi hanno ritenuto che il prezzo dichiarato per una partita di merce importata fosse anormalmente basso – oltre il 50 per cento in meno – rispetto alla media statistica dei prezzi di acquisto riscontrati in importazioni di prodotti simili.

Sussistendo ragionevoli dubbi in ordine alla correttezza del valore indicato, la Dogana ha invitato l'importatore a produrre documentazione ulteriore rispetto a quella commerciale, contabile e bancaria già in possesso dell'Amministrazione o a rendere spiegazioni a sostegno della correttezza del prezzo: l'operatore, tuttavia, non ha fornito nessuna prova aggiuntiva, limitandosi a dichiarare di aver pagato alla controparte cinese il prezzo esposto in fattura, particolarmente favorevole, grazie alle buone relazioni commerciali intercorrenti con l'esportatore.

In tale situazione, permanendo i dubbi in merito al valore doganale della merce importata, la Dogana – pur non confutando l'autenticità della fattura e del documento probatorio del bonifico, presentati dall'importatore – ha provveduto alla rideterminazione del valore, applicando il prezzo di vendita di merci simili di cui all'art. 30 c.d.c.

La Corte di Giustizia, stante l'eccezionale differenza tra il prezzo dichiarato e quello medio di merci simili, nonché l'assenza di prove aggiuntive da parte dell'operatore, ha ritenuto legittimo l'operato delle Autorità doganali, fornendo importanti precisazioni sull'applicazione dell'art. 30 cdc e dell'art. 181 bis, d.a.c.

Dopo aver ripercorso la normativa in materia di determinazione del valore doganale, i giudici europei hanno rilevato che, ai sensi dell'art. 181 bis d.a.c., le

Autorità doganali possono, per determinare il valore in Dogana, non tenere conto del prezzo dichiarato delle merci importate e ricorrere ai metodi secondari di determinazione del valore – previsti, in primo luogo, dall'art. 30, c.d.c. e, in secondo luogo, dall'art. 31, c.d.c. – solo nel caso in cui i dubbi sull'esattezza del valore dichiarato persistano, anche dopo una richiesta di ulteriori informazioni o complementi di documentazione e dopo aver fornito all'interessato una ragionevole possibilità di far valere le proprie ragioni.

Spetta al giudice del rinvio valutare, anzitutto, se i dubbi dell'Autorità doganale siano fondati e, pertanto, tali da giustificare il ricorso ai metodi secondari di determinazione del valore. Al riguardo, la Corte ha ritenuto che una differenza "anormale" o "eccezionale" (nel caso di specie, di oltre il 50 per cento) tra il valore dichiarato e quello medio statistico legittimi i dubbi nutriti dalla Dogana.

In secondo luogo, il giudice deve valutare se all'operatore sia stata offerta una ragionevole possibilità di far valere il proprio punto di vista riguardo ai motivi sui quali sono fondati tali dubbi.

Con riferimento a tale elemento, i giudici europei hanno chiarito come l'operatore abbia diritto di essere sempre sentito, prima di subire la rideterminazione del valore dichiarato.

In ordine alle prove da addurre a sostegno della correttezza del

7) Art. 22, par. 6, CDU.

8) Sul contraddittorio preventivo cfr. S. Armella, *Diritto doganale*, Milano, 2015, pag. 371 ss.

prezzo indicato, l'autenticità dei documenti che dimostrano il valore di transazione (fatture di acquisto, ricevute di pagamento, documentazione contabile) non è elemento determinante, rappresentando soltanto uno dei fattori di cui l'Autorità doganale deve tenere conto.

L'operatore, pertanto, al fine di fugare i dubbi sollevati dall'Amministrazione finanziaria, è tenuto a fornire documentazione ulteriore⁹⁾. Qualora ciò non avvenga, la Dogana è legittimata a ricorrere al criterio statistico di cui all'art. 30, c.d.c.

Al riguardo la Corte di Giustizia ha specificato che l'Autorità doganale deve fare riferimento, quale parametro per la determinazione del valore, a una vendita di merci identiche o simili, effet-

tuata allo stesso livello commerciale, che si avvicini sensibilmente alla stessa quantità della vendita delle merci da valutare.

Per merci simili, in particolare, si intendono le merci prodotte nello stesso Paese e dallo stesso produttore che, pur non essendo uguali sotto tutti gli aspetti, presentano caratteristiche analoghe e sono composte da materiali analoghi, tanto da poter svolgere le stesse funzioni e da essere intercambiabili sul piano commerciale.

La normativa europea prescrive che, nell'applicazione di tali criteri, la dogana debba esaminare vendite di merci identiche o simili rispetto a quelle da valutare, effettuate allo stesso livello di commercializzazione, che si riferiscano alla stessa quantità della

vendita da valutare e che siano prodotte dallo stesso soggetto che ha prodotto le merci oggetto della valutazione (artt. 150 e 151, d.a.c.). In altri termini, la Dogana non può assumere un valore determinato secondo criteri propri, ma deve rigorosamente attenersi a precisi canoni normativi, per garantire la coerenza del prezzo rideterminato rispetto al valore reale del bene.

A tal fine, spetta al giudice di merito valutare che la merce in esame e quella oggetto di comparazione possano effettivamente ritenersi simili, presentando le stesse caratteristiche e avendo in comune lo stesso produttore, lo stesso stadio di commercializzazione e la stessa quantità.

Sara Armella

Valeria Baldi

9) A titolo esemplificativo, le fatture di rivendita nel territorio dello Stato, nonché i documenti attestanti i costi di produzione nel paese produttore.



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"