



Dogana Oggi



Indice

Classifica doganale: al via la nuova Taric 2023	2
Importatore non stabilito in Ue e rappresentanza doganale	4
Rappresentante indiretto e Iva all'importazione: un dialogo tra Corti	5
Plastic e Sugar tax: sospese anche per il 2023	6
Ottavo pacchetto di sanzioni: nuovi divieti verso la Russia	7
Posticipata l'entrata in vigore del marchio UKCA	8
I prossimi appuntamenti	9
I nostri contributi	10

Classifica doganale: al via la nuova Taric 2023

Al via da gennaio la Taric 2023. Entra in vigore la nuova classificazione doganale, con nuovi codici doganali per diverse tipologie di merce. Per gli operatori è indispensabile effettuare una due diligence dei propri prodotti

Dal 1° gennaio 2023 entra in vigore la nuova classificazione doganale dell'Unione europea, con numerose novità per le imprese attive nel commercio internazionale. A stabilirlo è il [Regolamento UE 2022/1998](#) della Commissione europea, che ha modificato la classificazione doganale delle merci, aggiornando la Nomenclatura Combinata e la Taric.

Com'è noto, ai fini doganali, ogni prodotto è identificato tramite uno specifico codice numerico, che tiene conto delle caratteristiche essenziali, della funzione e del suo utilizzo.

Per le imprese che operano nel commercio internazionale è indispensabile saper individuare la corretta classificazione doganale dei prodotti. La necessità di definire e catalogare le merci sulla base di una nomenclatura predefinita sorge, in primo luogo, per consentire l'individuazione delle merci che attraversano le frontiere e per identificare tutti gli adempimenti a esse connessi. La classificazione doganale è un elemento essenziale della dichiarazione doganale e svolge un ruolo fondamentale anche per la contrattualistica internazionale, oltre che per identificare eventuali misure restrittive al commercio, come le sanzioni alla Russia o i

contingenti all'importazione. L'esatto inquadramento dei prodotti oggetto di importazione consente, inoltre, di verificare le regole di origine applicabili ed eventuali agevolazioni o esenzioni daziarie e fiscali.

Per consentire coerenza e uniformità tra le voci doganali e ottenere l'identificazione puntuale di ogni prodotto, il WCO ha elaborato il Sistema Armonizzato (SA), che rappresenta un meccanismo di classificazione doganale applicato in 200 Stati e comprende il 98% delle merci oggetto di scambi. Per far fronte all'elevato grado di complessità merceologico dei Paesi altamente industrializzati, l'Unione europea ha affiancato al sistema SA un ulteriore strumento di classificazione doganale: la Nomenclatura Combinata (NC), che fornisce un elenco più dettagliato rispetto a quanto già previsto dal Sistema armonizzato. La Commissione europea ha introdotto, inoltre, una tariffa integrata dell'Unione Europea (Taric) che specifica ulteriormente il codice identificativo di ciascuno prodotto.

È in tale quadro che si inserisce il Reg. UE 2022/1998, in vigore dal 1° gennaio 2023, che aggiorna le precedenti versioni di NC e Taric.

In particolare, le principali modifiche interessano la classificazione di alcuni prodotti vegetali, come, ad esempio, le pesche tabacchiere e noci o diverse tipologie riso, ma anche alcuni prodotti chimici, come il plastificante Dotp, o materie prime come alcuni minerali.

Il regolamento prevede, inoltre, numerose novità con riguardo alla classificazione dei convertitori statici, delle calamite, delle placche, delle billette di alluminio greggio e di alcune macchine per la fabbricazione additiva.

Per le imprese è indispensabile effettuare una due diligence dei propri prodotti. Un cambiamento nel codice attribuito al bene potrebbe comportare l'assoggettamento a misure restrittive per l'export o per l'import, la necessità di ottenere specifiche autorizzazioni oppure una diversa tassazione doganale del prodotto, con evidenti ricadute sul prezzo di vendita e nel business plan aziendale.

Una modifica della classificazione può avere impatto anche sull'origine doganale della merce venduta, con effetti sia sulla qualifica di made in Italy che sull'eventuale fruizione del dazio zero, previsto da un accordo di libero scambio.

Importatore non stabilito in Ue e rappresentanza doganale

L'importatore stabilito in un Paese extra-UE deve nominare un rappresentante indiretto in Dogana. A ribadirlo è l'Agenzia delle dogane con l'avviso del 19 ottobre 2022

L'importatore non stabilito nell'Unione europea può nominare esclusivamente un rappresentante doganale indiretto. Questo è quanto chiarito dall'Agenzia delle accise, dogane e monopoli con l'[avviso 19 ottobre 2022](#), in risposta ad alcuni quesiti sorti dopo la pubblicazione della [circolare 14 dicembre 2021, n. 40/2021](#).

Tale circolare aveva fornito alcune delucidazioni operative riguardo alle importazioni compiute da operatori economici non residenti o non stabiliti in UE. Tali soggetti possono acquisire la qualifica di importatore titolare di un codice EORI a cui deve collegarsi la partita Iva rilasciata dallo Stato membro dell'Unione nel quale essi effettuano le operazioni doganali o, in alternativa, la partita Iva del rappresentante fiscale nominato in tale Stato.

Sempre secondo la circolare, la dichiarazione doganale può essere presentata da qualsiasi soggetto, non stabilito nel territorio unionale, ma deve tuttavia essere predisposta da un rappresentante doganale stabilito che agisca in rappresentanza indiretta, assumendo il ruolo di dichiarante.

L'avviso del 19 ottobre 2022, oltre a confermare quanto stabilito dalla circolare 40/2021, ha anche chiarito che deve essere esclusa la rappresentanza diretta per un importatore non stabilito in UE. Deve inoltre escludersi che il rappresentante indiretto, nominato da un importatore non stabilito in UE, possa nominare, a sua volta, un altro rappresentante doganale.

L'Agenzia delle dogane ha, tuttavia, precisato che, ai sensi dell'art. 170, Reg. UE 952/2013 (Codice doganale dell'Unione europea, Cdu), il dichiarante doganale può essere un soggetto non stabilito in UE in caso di dichiarazione di transito o di ammissione temporanea, a titolo occasionale. Il dichiarante può, infine, essere un soggetto stabilito in un Paese il cui territorio è adiacente al territorio doganale dell'Unione, a condizione che tale Stato conceda mutui benefici a chi è stabilito nel territorio doganale dell'Unione europea.

Occorre ricordare che, secondo il diritto doganale UE, il regime della rappresentanza indiretta comporta rilevanti conseguenze sul piano della responsabilità, in quanto il rappresentante

indiretto, agendo per conto dell'importatore, ma in nome proprio, diviene responsabile dell'obbligazione doganale, ai sensi dell'art. 77 Cdu.

Rappresentante indiretto e Iva all'importazione: un dialogo tra Corti

Dopo la Corte di Giustizia e la Corte di Cassazione anche la giurisprudenza di merito riconosce che il rappresentante indiretto non è responsabile dell'Iva all'importazione

Il rappresentante doganale non è responsabile dell'Iva all'importazione. A ribadirlo è la Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Lazio con la sentenza 19 ottobre 2022, n. 4549, che recepisce l'orientamento espresso dalla Corte di Giustizia UE e dalla Corte di Cassazione.

Il giudice europeo ha, infatti, definitivamente chiarito che il rappresentante doganale indiretto, ossia colui che agisce in nome proprio ma per conto dell'importatore, può essere considerato responsabile unicamente dell'obbligazione doganale. La responsabilità solidale non può estendersi, invece, al pagamento dell'Iva all'importazione, trattandosi di un tributo di natura interna, che non rientra nel concetto di obbligazione doganale (Corte di Giustizia, sentenza 12 maggio 2022, C-714/20).

Tale principio è stato confermato anche dalla Corte di Cassazione, la quale ha chiarito che l'Iva all'importazione non rappresenta un "dazio" in senso proprio, bensì un tributo interno sui consumi (Cass., sez. V, 27 luglio 2022, n. 23526). Da tempo, ormai, la Suprema Corte riconosce che la responsabilità del rappresentante in Dogana può riferirsi soltanto all'obbligazione doganale in senso proprio, ossia ai dazi, mentre non può estendersi all'Iva all'importazione (Cass., sez. V, 12 novembre 2019, n. 29195; Cass., sez. V, 24 settembre 2019, n. 23674; Cass., sez. V, 14 febbraio 2019, n. 4384).

È auspicabile che l'importante principio riconosciuto dalla Corte di Giustizia, dalla Corte di Cassazione e dai giudici di merito trovi presto attuazione anche da parte dell'Agenzia delle accise, dogane e monopoli superando l'attuale prassi che prevede la contestazione nei confronti del rappresentante indiretto, in caso di accertamento a posteriori, anche dell'Iva all'importazione.

Plastic e Sugar tax: sospese anche per il 2023

Sospese per il 2023 Plastic tax e Sugar tax. Un nuovo rinvio che concede ulteriore tempo alle aziende per adeguare i propri standard in vista dell'entrata in vigore, a partire dal 2024, dei nuovi tributi

Rinviata al 2024 l'entrata in vigore di Plastic tax e Sugar tax. A stabilirlo è il Consiglio dei Ministri, nel disegno di legge di bilancio 2023, che ha deciso di sospendere per tutto il prossimo anno l'entrata in vigore di tali imposte.

Come è noto, Plastic tax e Sugar tax colpiranno i produttori e i soggetti coinvolti nel commercio delle plastiche monouso e delle bevande zuccherate. Tali misure, pur essendo finalizzate a ripercuotersi principalmente sui consumatori, con finalità dissuasive e allo scopo di incentivare scelte più sostenibili, obbligheranno tutte le imprese a una due diligence sui prodotti.

In particolare, la Plastic tax orienterà verso scelte attente dei materiali utilizzati e a modificare i propri standard di produzione, muovendo verso obiettivi di efficienza ambientale, mentre la Sugar tax disincentiverà il consumo di bevande zuccherate, al fine di migliorare i livelli di salute pubblica.

Entrambe le imposte rendono necessario un aggiornamento dei modelli produttivi di interesse filiere commerciali. Moltissime imprese si sono già rivolte a consulenti e professionisti per servizi di analisi dei flussi delle forniture internazionali, per prevedere e quantificare gli importi dovuti con l'introduzione delle nuove imposte.

Il primo passaggio fondamentale è quello di identificare la posizione dell'impresa rispetto ai prodotti interessati dai nuovi tributi, ossia capire se si può essere qualificati come produttori, importatori, rivenditori o committenti.

Per le società che svolgono attività unicamente commerciale si tratta di rivedere gli accordi con i propri fornitori, mentre le aziende il cui core business è costituito dalla produzione e dalla vendita di manufatti in plastica monouso o bevande zuccherate sono chiamate a un'attività di aggiornamento più specifica.

La due diligence richiede inoltre la revisione e l'eventuale rinnovamento dei sistemi informatici in dotazione, che devono monitorare i nuovi flussi di materie prime e ottimizzarne la gestione

contabile, stimando le quantità che devono essere inserite in dichiarazione e sulle quali si deve versare l'imposta.

In questo contesto, la decisione del governo concede ulteriore tempo alle aziende per adeguare i propri standard in vista dell'entrata in vigore, a partire dal 2024, dei tributi in esame.

Ottavo pacchetto di sanzioni: nuovi divieti verso la Russia

Con l'ottavo pacchetto, l'Unione europea ha introdotto nuove rilevanti sanzioni negli scambi con la Russia. Il [28 novembre 2022](#) il Consiglio ha deciso all'unanimità di aggiungere la violazione delle misure restrittive all'elenco dei "reati dell'UE" incluso nel trattato sul funzionamento dell'UE.

Con l'ottavo pacchetto di sanzioni, l'Unione europea ha introdotto nuove rilevanti restrizioni negli scambi con la Russia, ampliando i divieti esistenti per numerosi prodotti. Il [Regolamento UE 1904/2022](#) prevede, inoltre, un prezzo concordato sul petrolio e l'estensione del divieto di triangolazioni complesse anche per i beni siderurgici russi.

Tale Regolamento ha incluso tra i prodotti con possibili usi militari e di difesa (c.d. beni quasi dual use), elencati nell'all. VII del Reg. UE 833/2014, anche i taser e gli spray urticanti, nonché numerosi circuiti, semiconduttori e apparecchi fotografici, non più liberamente esportabili in Russia.

Significative modifiche riguardano, inoltre, i beni necessari per l'industria dell'aviazione russa, in quanto è stato introdotto un nuovo divieto all'export per gli oli idraulici, guarnizioni per freni, antenne, e strumenti di misurazione della pressione.

Nuovi divieti anche all'export di beni strategici per l'industria russa (all. XXIII), quali inchiostri, carte, solventi, catalizzatori, merci in ferro e acciaio, nonché motori e altre tecnologie destinate al settore dell'automotive.

Con riferimento all'import dalla Russia, è stato profondamente aggiornato l'all. XVII, relativo ai beni siderurgici russi, per i quali è vietata l'importazione nell'Unione europea. Tale allegato comprende ora tutti i prodotti laminati piatti laminati a caldo o a freddo, le barre di ferro o acciaio o le merci in acciaio inossidabile.

L'ottavo pacchetto prevede, inoltre, il divieto acquistare o importare anche tutte le merci lavorate presso Paesi terzi, incluse nell'all. XVII del medesimo regolamento, ottenute tramite lavorazione dei prodotti russi.

Assume particolare importanza, per le imprese attive nel commercio internazionale, anche la modifica dell'allegato XXI del Reg. UE 833/2014, concernente i prodotti tipici russi. Sono, infatti, introdotti, tra i divieti all'import, anche numerosi composti chimici, motori per veicoli e loro parti, elettrodomestici e macchine agricole, così come beni di legno, sigari, sigarette e cosmetici.

È stato, infine, disposto un nuovo divieto di trasporto di petrolio greggio o raffinato russo, esportato verso Stati terzi, valido rispettivamente dal 5 dicembre 2022 e dal 5 febbraio 2023 per i combustibili raffinati, che siano stati acquistati a un valore superiore a quello indicato dalle istituzioni UE.

Posticipata l'entrata in vigore del marchio UKCA

Posticipata al 2025 l'entrata in vigore del marchio UKCA. La decisione del governo inglese concede ulteriore tempo alle aziende europee per adeguarsi ai nuovi standard

Nel Regno Unito è stato rinviato al 2025 l'obbligo di utilizzare la marcatura UKCA e dunque fino al 31 dicembre 2024 le aziende europee potranno continuare a esportare utilizzando il marchio CE. È quanto annunciato dal Governo UK lo scorso [14 novembre 2022](#).

Com'è noto, l'uscita del Regno Unito dall'Unione europea ha introdotto molti importanti cambiamenti per gli operatori, anche dal punto di vista della marcatura di conformità per i prodotti destinati al mercato inglese. Tale novità, tuttavia, non è ancora pienamente operativa, in quanto solo dal 1° gennaio 2025 il marchio UKCA (*UK Conformity Assessed*) sostituirà definitivamente il contrassegno CE, simbolo di conformità della merce alla normativa vigente nell'Unione europea.

La marcatura UKCA attesta, a beneficio e tutela dei consumatori, che i beni sono stati realizzati nel rispetto degli standard di sicurezza e di conformità previsti dal Regno Unito. Attualmente, i requisiti tecnici e gli standard di valutazione per l'apposizione del marchio UKCA sono simili alle procedure previste per la marcatura CE. Il nuovo marchio copre, pertanto, la maggior parte

dei prodotti per i quali l'Unione europea richiede già il contrassegno di conformità unionale, come, ad esempio, i giocattoli.

La decisione del governo inglese concede ulteriore tempo alle aziende europee per adeguarsi ai nuovi standard. Per tutto il biennio 2023-2024, infatti, le imprese che immettono i propri beni nel mercato della Gran Bretagna potranno continuare a utilizzare la marcatura CE. Soltanto a partire dal 2025, invece, sarà obbligatorio apporre il marchio UKCA sul prodotto, sulla confezione o, in alternativa, nei manuali e nella documentazione di supporto. I beni potranno, in ogni caso, indicare sia il marchio UKCA che il marchio CE, se conformi a entrambe le normative.

I prossimi appuntamenti

INTERNATIONAL TRADE TALKS

LIVE STREAMING
SU YOUTUBE

Novità Iva nelle operazioni internazionali

Martedì 13 dicembre 2022 - ore 11.00 - 12.00





RENATO PORTALE
Commercialista, Professore e Autore



SARA ARMELLA
Avvocato, Presidente della Commissione Dogane & trade facilitation di ICC



STEFANO COMISI
Avvocato, Studio Legale Armella & Associati



Evento accessibile al canale Youtube di Arcom Formazione
È possibile anticipare le domande da porre ai relatori inviando una mail a formazione@arcomsrl.it
Seguici su



I nostri contributi

IO Lavoro

La formazione post-laurea dà valore aggiunto all'occupazione

da pag. 41

Anno 32 - n° 232 - €3,00 - C.I.F. 4.50 - Sped. in A.P. art. 1, c.1, legge 66/04 - DCB/Milano - Lunedì 3 Ottobre 2022



TUTTE LE AZIENDE CHE ASSUMONO • a pag. 45

www.italiaoggi.it

Italia Oggi

IL PRIMO GIORNALE PER PROFESSIONISTI E IMPRESE

Sette

Affari Legali

Navigazione, la crisi crea nuovi spazi per gli studi legali

da pag. 29

PNRR

Istruzioni per l'uso

a pag. 13

Imprese, l'ora del reshoring

Nei primi sei mesi del 2022 l'export italiano segna +20%. Ma le troppe incertezze spingono le aziende a spostare le produzioni in patria o presso paesi più affidabili

Più 20% per l'export italiano nei primi sei mesi del 2022, con tassi di crescita maggiori rispetto agli altri Paesi esportatori, a conferma della vocazione delle nostre imprese per i mercati internazionali e della capacità di gestire situazioni di estrema complessità. Ma all'orizzonte la situazione è preoccupante, in un contesto internazionale che, mai come negli ultimi tre anni, ha subito tanti shock: la pandemia ha improvvisamente interrotto le catene di fornitura internazionali, la forte ripresa ha determinato l'impennata dei costi dei noli marittimi e l'inflazione e, quando finalmente si poteva delineare una fase di riequilibrio, l'invasione dell'Ucraina e la guerra hanno definitivamente imposto un cambiamento radicale, destinato a riverberarsi anche nei prossimi anni.

Armella da pag. 4

IN EVIDENZA

Fisco - Partita Iva determinante nelle triangolazioni comunitarie. Il promotore deve essere identificato in un paese dell'Ue diverso dagli altri coinvolti

Ricca da pag. 8

Documenti - I resti delle sentenze tributarie commentati nella Selezione

www.italiaoggi.it/docio7



RAPPORTI DI LAVORO

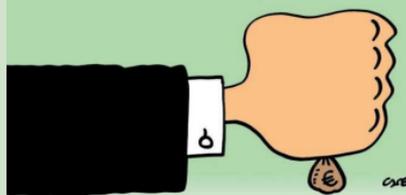
Smartworking libero fino a fine anno

Comunicazioni entro il 1° novembre

Crioli da pag. 6

Più tutele per gli acquirenti di immobili in costruzione

Di Rigo a pag. 19



GLI AIUTI CONTRO IL CARO BOLLETTE

Finita l'era della globalizzazione

La Brexit, il Covid e ora la guerra in Ucraina hanno provocato sconquassi micidiali e forse archiviato per sempre il mito della globalizzazione, cioè la convinzione che la libera circolazione delle merci, delle persone e delle idee fosse sufficiente a garantire un progresso economico e sociale illimitato, diffuso, privo di controindicazioni. Non è un caso se, nel campo del commercio internazionale, da qualche anno si stanno alzando sempre più barriere di dazi e antidumping, usate non solo come strumento di protezione della produzione nazionale, ma anche come arma politica, in abbinata a sanzioni e divieti di commercio, che sono diventati una presenza sempre più ingombrante negli scambi internazionali. Tanto che il fenomeno della delocalizzazione sembra aver esaurito la sua spinta propulsiva e aver ceduto ormai la mano alle controparte del back-shoring e del friend-shoring, cioè la dislocazione delle attività produttive non

continua a pag. 4

La nuova fase obbliga le aziende ad adeguarsi a barriere, dazi e stop ai flussi produttivi

La de-globalizzazione ridisegna gli scambi internazionali

Pagine a cura
di SARA ARMELLA

Più 20% per l'export italiano nei primi sei mesi del 2022, con tassi di crescita maggiori rispetto agli altri Paesi esportatori, a conferma della vocazione delle nostre imprese per i mercati internazionali e della capacità di gestire situazioni di estrema complessità, secondo i dati presentati nei giorni scorsi da Ice e da Sace. Ma all'orizzonte la situazione è preoccupante, in un contesto internazionale che, mai come negli ultimi tre anni, ha subito tanti shock: la pandemia ha improvvisamente interrotto le catene di fornitura internazionali, la forte ripresa ha determinato l'impennata dei costi dei noli marittimi e l'inflazione e, quando finalmente si poteva delineare una fase di riequilibrio, l'invasione dell'Ucraina e la guerra hanno definitivamente imposto un cambiamento radicale, destinato a riverberarsi anche nei prossimi anni.

I temi sono stati al centro del convegno di studi "Cambiamenti geopolitici: i riflessi sul commercio internazionale", organizzato a Milano nei giorni scorsi da **Arcom formazione** e **Assocad**.

Dalla discussione sono emersi alcuni punti condivisi. Se lo sviluppo del commercio internazionale, la creazione di regole comuni del Wto e la caduta delle frontiere economiche hanno rappresentato l'ambiente in cui si sono mosse le imprese per almeno due decenni, contribuendo a un clima di fiducia e non interferenza politica, la nuova fase che stiamo attraversando sta rapidamente introducendo barriere tra gli Stati e, di conseguenza, per le aziende che ormai sono abituate a operare sullo scacchiere mondiale.

L'inizio di questa nuova fase di de-globalizzazione è individuato nella guerra dei dazi, avviata da Trump come reazione alla delocalizzazione e alla perdita di posti di lavoro negli Usa, linea politica in cui si colloca anche la Brexit e l'uscita del Regno Unito dal mercato comune europeo. Poi la crisi, tuttora in atto, del Wto e di un sistema di regole comuni al commercio internazionale, in grado di assicurare stabilità alle imprese e di gestire i conflitti economici attraverso un quadro giuridico condiviso.

Un altro fattore decisivo è



Il tavolo dei relatori al convegno di Arcom formazione e Assocad

stato il Covid: a partire dal 2019, con il blocco delle fabbriche cinesi, in Occidente si è presa consapevolezza dell'importanza delle produzioni strategiche, evidente a tutti quando, a marzo, in Italia si è affrontato il dramma della mancanza di dispositivi di protezione individuale e di molti altri prodotti essenziali, la cui realizzazione era stata delocalizzata in Asia.

Interruzione delle catene produttive, stop agli stabilimenti e ai contratti di fornitura, con un impatto che ha messo le imprese di fronte alla necessità di trovare soluzioni alternative di sopravvivenza e le ha spinte a un ripensamento delle strategie di approvvigionamento e di sbocco.

Si inizia a definire chiaramente la tendenza al reshoring, al riportare a casa, o nel proprio ambito di Paesi amici, la catena della produzione e delle forniture. Sintomi chiari di questa tendenza sono la Apple, la quale ha deciso di spostare buona parte della produzione dalla Cina all'India, in sintonia con il governo Usa che, poche settimane fa, ha ottenuto l'approvazione del "Chip and science act", la legge che stanziava oltre 50 miliardi di dollari per promuovere la manifattura Usa dei semiconduttori, parte di un piano complessivo finalizzato al reshoring, tanto che si calcolano già 350 mila posti di lavoro riportati a casa da inizio anno.

Anche la guerra nel continente europeo, come il Covid, rappresenta un fattore assolutamente non previsto, che va ben oltre gli scambi con la Russia. I Paesi che hanno adottato sanzioni finanziarie ed economiche nei confronti di Mosca sono soltanto il 19% della mappa mondiale, ma rappresentano ben il 59% del Pil. Si è creata una frattura politica tra Stati occidentali (definizione che comprende

anche Giappone, Australia e Nuova Zelanda, affiancati a Usa, Ue e Regno Unito) e gli altri Paesi non allineati, destinata a ripercuotersi in ambito economico e nei rapporti imprenditoriali.

Così la politica internazionale irrompe nei piani strategici delle imprese, creando un "prima" e un "dopo", non solo per chi lavora con la Russia.

Proprio con la guerra in Ucraina ha sottolineato la fragilità di un sistema basato su consegne just in time e forte interdipendenza tra le economie. La crisi del grano e la carenza dei fertilizzanti hanno drammaticamente messo in luce i rischi di una crisi alimentare e umanitaria che potrebbe interessare l'Africa, mentre le forniture del gas e i prezzi dell'energia stanno mettendo a dura pro-

va imprese e consumatori europei. L'ambiente geopolitico stabile in cui ci si è mossi negli ultimi anni purtroppo non esiste più.

Occorre adattarsi a una nuova realtà, in cui non soltanto i costi decidono le strategie delle aziende, ma sono i nuovi equilibri geopolitici a diventare fondamentali per programmare la scelta di fornitori, investimenti, mercati di sbocco.

Una strategia di sopravvivenza che richiede aggiornamento, consapevolezza e formazione per fronteggiare le nuove sfide. L'obiettivo delle aziende è di trovare nuovi Paesi di sbocco per il made in Italy, esplorare nuove partnership con fornitori e clienti in Paesi "amici", prevenire i rischi di conflitti economici con la filiera e i rischi di contestazioni da parte delle autorità competenti sul commercio internazionale, tra cui soprattutto l'Agenzia delle dogane e dei Monopoli.

La normativa dual use, i divieti a operare con la Russia in determinati settori, i nuovi dazi antidumping imposti dall'Unione europea, la revisione della nomenclatura combinata sono alcuni tra i temi più recenti, all'attenzione degli uffici legali delle imprese. Gli Stati Uniti hanno recentemente imposto divieti di importazione per i prodotti realizzati utilizzando il lavoro forzato e anche le norme europee di prossima at-

tuazione prevedono la necessità di una due diligence delle imprese su questi temi, su cui vigileranno (e sanzioneranno) le Dogane.

Di fronte a questo scenario di profondi cambiamenti e di incertezza generale, i molti fattori di discontinuità evidenziano l'urgenza di una maggiore preparazione sulle tematiche doganali e del commercio internazionale. Il difficile coordinamento tra norme europee, norme internazionali e nazionali è lasciato alla capacità e all'aggiornamento delle imprese, per cui si rende necessario un investimento nella formazione del personale, in diversi settori aziendali: ufficio acquisti, vendite, legale, tecnico.

La formazione e lo studio, in materie poco approfondite nei corsi tradizionali anche universitari, sono fattori decisivi per assicurare la compliance doganale delle imprese, la prevenzione dei rischi di errore e di contestazione, la corretta gestione dei contratti internazionali e l'utilizzo di procedure e parametri aggiornati. Di centrale importanza è la certificazione Aeo, un'autorizzazione di competenza di Adm, che consente l'accesso a tutte le semplificazioni previste dalla normativa doganale e che rappresenta anche un attestato di qualità internazionalmente riconosciuto dai clienti esteri.

In dogana oneri ridotti per la cantieristica nautica

Semplificazioni e agevolazioni doganali per la cantieristica nautica: per i lavori di riparazione in Italia delle imbarcazioni extra-Ue sono previste nuove procedure e una sensibile riduzione degli oneri e delle garanzie. Le novità sono al centro della circolare 20/D, con cui l'Agenzia delle dogane ha introdotto importanti semplificazioni, favorevolmente accolte dagli operatori (ItaliaOggi del 26 giugno 2022). La riduzione delle garanzie e i conseguenti minori oneri finanziari e amministrativi, infatti, rafforzano la competitività dei cantieri italiani, anche rispetto ai concorrenti europei.

Le nuove procedure per i lavori su unità da diporto con bandiera non europea prevedono una riduzione degli oneri e delle garanzie, in relazione sia all'introduzione nelle acque comunitarie che per le lavorazioni effettuate in Italia. Per le operazioni di manutenzione o riparazione di imbarcazioni da diporto di proprietà di un soggetto stabilito fuori dall'Unione europea e iscritte in un registro estero, sono previste le due procedure doganali dell'ammissione temporanea e del perfezionamento attivo, in relazione alla natura degli interventi che devono essere effettuati. In caso di ammissione temporanea, è possibile effettuare operazioni di manutenzione e riparazione ordinaria senza la presentazione di garanzie, relativamente all'obbligazione doganale. In tale perimetro rientrano i lavori che interessano non soltanto l'unità da diporto, ma anche il materiale di bordo e i tender, per esempio i lavori di manutenzione dello scafo, delle carene, dei ponti, la sostituzione di impianti e sistemi propulsivi. A tale fine, per attestare nei confronti della Dogana la data di entrata dell'imbarcazione nel territorio UE, è ora previsto un apposito modulo, allegato alla circolare, e sono stati chiariti anche gli adempimenti di competenza del cantiere nautico, superando operatività diversificate a livello nazionale. Le lavorazioni sulle imbarcazioni da diporto extra-UE pos-

sono anche consistere in interventi strutturali, con significativi cambiamenti (c.d. refitting), nel qual caso è necessario vincolare l'unità al diverso regime del perfezionamento attivo. Rientrano in tale definizione la variazione della compartimentazione interna dell'imbarcazione, l'allungamento della carena o dei ponti, le modifiche allo scafo, la sostituzione integrale degli apparati motori e il rifacimento degli interni. Per effettuare tali interventi, il cantiere nautico fino a oggi doveva dotarsi di un'apposita fideiussione, in grado di garantire la Dogana dalla possibile insorgenza del debito doganale, calcolato su dazi e Iva. La circolare in questione consente alle imprese, già in possesso della certificazione AEO rilasciata dall'Agenzia delle dogane, di ottenere un esonero totale dalla garanzia. L'autorizzazione AEO (operatore economico autorizzato) si ottiene all'esito di un apposito audit da parte dell'Amministrazione, il quale certifica che l'impresa è in linea con i migliori standard internazionali, dal punto di vista doganale, contabile e legale: una validazione che, se rilasciata in Italia, vale in tutti i Paesi europei e in molti altri, quali Usa, Cina, Giappone, Regno Unito.

Sara Armella

— © Riproduzione riservata — ■

Per chi opera sui mercati esteri la priorità è gestire bene i contratti, per evitare le sanzioni

Commercio, è slalom tra divieti

Per gli operatori attivi sui mercati esteri, la parola d'ordine è gestire al meglio i contratti con le controparti extra-Ue, soprattutto viste le numerose restrizioni commerciali in vigore, per evitare le possibili sanzioni. Cominciando passando al setaccio i beni venduti.

Sono sempre più frequenti, infatti, i blocchi all'export di prodotti italiani, disposti dalle Dogane di Polonia e Lettonia, in attuazione dei divieti previsti dall'Unione europea agli scambi con Russia e Bielorussia.

Non soltanto sono numerosi i settori interessati, ma anche le norme inserite nei vari pacchetti (sette) adottati da Bruxelles si presentano di difficile lettura, essendo molto tecniche e contenendo diversi rimandi ad altri regolamenti europei.

A oltre sette mesi dall'introduzione delle sanzioni sono, infatti, pienamente operativi ed efficaci i controlli delle autorità europee nei confronti dei traffici verso la Russia, riscontrando sempre più violazioni delle sanzioni Ue recentemente previste.

Negli ultimi mesi sono stati adottati, da parte dell'Ue e di altri Paesi del blocco occidentale, come Usa e Regno Unito, numerose norme che limitano fortemente gli interscambi con la Russia e la Bielorussia e che, in particolari settori, hanno previsto dei veri e propri blocchi all'import e all'export (si veda la tabella in pagina).

Tali divieti sono particolarmente significativi per le aziende italiane, comprendendo numerosi prodotti tipici del Made in Italy, come, per esempio, vini, gioielli e prodotti di abbigliamento del valore superiore a 300 euro, così come piastrelle, tegole, vetri, nonché macchine e tessuti di cotone e lana.

La corretta gestione dei contratti con le controparti extra-Ue, resi sempre più complessi alla luce delle numerose restrizioni commerciali disposte, è, pertanto, diventata prioritaria per i numerosi operatori attivi nei mercati esteri. Al fine di prevenire possibili violazioni delle restrizioni Ue è, quindi, consigliabile che le imprese operino la massima diligenza con i propri partner internazionali, tutelandosi tramite i necessari approfondimenti normativi e doganali, verificando che i prodotti non sia-

I divieti negli scambi con la Russia		
Blocchi all'export		
Tipologia di divieto	Riferimento	Esempi
Prodotti dual use	All. I Reg. 821/2021	Materiali nucleari, elettronici, calcolatori, sensori e laser
Prodotti quasi dual use	All. VII Reg. 833/2014	convertitori analogico-numeric, microcircuiti e microcalcolatori, prodotti chimici
Prodotti del settore energia	All. X Reg. 833/2014 e all XX Reg. 833/2014	Prodotti utilizzabili per raffinazione del petrolio, carburanti e additivi per carburanti
Prodotti del settore trasporti	All. XI Reg. 833/2014	Tecnologie aeronautiche e spaziali
Prodotti del settore navigazione	All. XVI Reg. 833/2014	apparecchiature di navigazione e di radiocomunicazione
Prodotti di lusso	All. XVIII Reg. 833/2014	Vini e spumanti, profumi, pelletteria, abbigliamento e calzature
Prodotti strategici per l'industria	All. XXIII Reg. 833/2014	Macchinari, prodotti chimici, piastrelle, tessuti di cotone e lana
Blocchi all'import		
Prodotti in ferro e acciaio	All. XVII Reg. 833/2014	Fogli, tubi e barre in acciaio
Beni tipici	All. XXI Reg. 833/2014	Caviale, pneumatici, concimi e liquori
Carbone	All. XXII Reg. 833/2014	-
Petrolio	All. XXV Reg. 833/2014	-
Oro	All. XXVI e XXVII Reg. 833/2014	-

no esportati o importati in elusione delle sanzioni internazionali disposte.

Al riguardo, il primo passo è una corretta due diligence del prodotto, ossia un

Il primo passo è una corretta due diligence del prodotto, ossia un approfondimento sulla classifica doganale dei beni venduti, tema poco approfondito, ma di cruciale importanza ai fini delle sanzioni verso la Russia

approfondimento sulla classifica doganale dei beni venduti, un tema molto spesso poco approfondito dalle imprese, ma di cruciale importanza ai fini delle sanzioni verso la Russia.

Per identificare ogni prodotto, individuando in maniera immediata i dazi dovuti e le misure applicabili, il punto di partenza è rappresentato dagli standard della World customs organization (Wco), che ha adottato il Sistema armonizzato (Harmonized system, Hs), un meccanismo di classifi-

cazione doganale uniformemente riconosciuto, oggi utilizzato in più di 200 Paesi ed economie nel mondo.

L'elenco internazionale cataloga praticamente tutti i prodotti in commercio, attraverso l'attribuzione, a ciascun bene, di un codice specifico di sei cifre ed è ulteriormente raffinato dall'Unione europea attraverso la "Nomenclatura combinata", che consente di individuare il corretto assolvimento daziario, nonché eventuali misure restrittive all'importazione o all'esportazione.

Al fine di comprendere quale voce, tra gli oltre 16.418 codici di classificazione doganale, attribuire a ogni singolo bene, è necessario, in particolare, far riferimento, in primo luogo, alle "Informazioni tariffarie vincolanti", ossia pareri preventivi vincolanti in tema di classifica, emessi dalle Autorità doganali degli Stati membri.

Non tutti i divieti sono, tuttavia, basati sulla classifica doganale. Per quanto concerne i divieti dual-use

e quasi dual-use, è, infatti, necessario effettuare delle ulteriori indagini, verificando approfonditamente che i prodotti esportati non possiedano le caratteristiche previste nella normativa Ue (Reg. Ue 821/2021 e Reg. Ue 328/2022) relativa

La Commissione europea ha espressamente consigliato di far sottoscrivere alle controparti estere esplicite attestazioni, con piena assunzione di responsabilità degli acquirenti, che le merci non saranno successivamente esportate in altri Stati terzi

ai beni dall'utilizzo sia civile che militare delle tecnologie.

I divieti disposti verso la Russia non riguardano, tuttavia, soltanto le operazioni direttamente effettuate verso tale Paese: anche le triangolazioni in Stati non allineati alle sanzioni europee, come la Cina o Serbia, sono trattate dalle Autorità europee alla stregua di dirette esportazioni in Russia o dal territorio russo.

Sotto tale profilo, nel caso in cui ci si rapporti con soggetti extra-Ue, la Commissione europea ha espressamente consigliato di far sottoscrivere alle controparti estere degli "end user statement".

Tali esplicite attestazioni, confermano, infatti, con piena assunzione di responsabilità degli acquirenti, che le merci non saranno successivamente esportate in altri Stati terzi, in violazione delle sanzioni, permettendo di dimostrare agevolmente la buona fede del venditore in caso di triangolazioni abusive.

Tali cautele permettono, da un lato, di facilitare le attività di esportazione e di importazione dei prodotti, rendendo agevoli eventuali controlli da parte delle Dogane Ue interessate, dall'altro consentono di tutelare gli operatori Ue in caso di attività illecite delle controparti estere, dimostrando la totale estraneità nell'ipotesi di violazioni delle sanzioni.



Sanzioni alla Russia violazione delle misure restrittive

L'aggiramento delle sanzioni alla Russia tramite il transito dei prodotti in altri Paesi extra-UE rappresenta in ogni caso una violazione delle misure restrittive disposte

L'aggiramento delle sanzioni alla Russia tramite il transito dei prodotti in altri Paesi extra-UE rappresenta in ogni caso una violazione delle misure restrittive disposte. A stabilirlo è la Commissione UE, nelle FAQ pubblicate, con cui ha ribadito la sussistenza di un divieto generale di elusione delle sanzioni imposte alla Russia tramite il trasporto delle merci in Paesi non allineati.

Tale precisazione, relativa alle restrizioni merceologiche e commerciali è stato oggetto di ulteriori declinazioni con riferimento all'import del petrolio, rispetto al quale sono state vietate anche le rivendite intra-UE dei beni listati originari dalla Russia e alle importazioni di oro, per le quali sono state disposte misure a contrasto delle triangolazioni c.d. complesse, contraddistinte da lavorazioni sostanziali sui prodotti sanzionati nel Paese terzo.

L'invasione dell'Ucraina ha comportato l'adozione di una serie di regolamenti

da parte dell'UE volti a limitare fortemente gli scambi commerciali con la Russia, impedendo l'export e l'import per particolari tipi di prodotti, ritenuti dalla Commissione UE come strategici per l'economia e l'apparato militare russo.

Tramite sette diversi pacchetti di sanzioni, in particolare, sono state vietate le esportazioni relative ai prodotti utilizzabili sia a fini civili che militari (c.d. "beni dual use" e "quasi dual use"), nonché delle tecnologie che interessano il settore dell'energia e dei trasporti, le merci di lusso e quelle in grado di contribuire alla crescita industriale russa.

Anche le importazioni in UE sono state comprese nei divieti commerciali, includendo nelle misure restrittive all'import i beni siderurgici ed energetici, tra cui carbone e petrolio, nonché delle merci maggiormente esportate dalla Federazione russa, tra i quali spiccano, per esempio, il caviale, i liquori e gli pneu-

matici e, da ultimo, l'oro proveniente dalla Russia.

Tutti i divieti disposti (art. 3 - 3 sexdecies Reg. 833/2014), sia quelli relativi all'import che le misure volte a limitare l'export verso la Russia, prevedono delle specifiche norme antielusive, vietando sia le operazioni direttamente effettuate con la Federazione russa che quelle indirette, in cui il traffico delle merci è deviato in Paesi terzi non allineati, come per esempio la Turchia, il Kazakistan o la Serbia, al fine di eludere i controlli doganali alle frontiere UE.

Per evitare ogni possibile abuso, le misure restrittive alle esportazioni vietano, in particolare, ogni vendita di prodotti destinati ad essere utilizzati in Russia, anche se conclusa formalmente con soggetti non russi.

Allo stesso modo, per le restrizioni all'import è chiaramente indicato che non sono solamente le importazioni provenienti dalla Russia dei beni inclusi nei divieti a esse-

giurisprudenza

re vietate: anche le operazioni, provenienti da Paesi terzi, relative a beni di origine russa sono oggetto dell'ambito di applicazione delle misure restrittive.

Con riferimento alle operazioni elusive, alcune misure restrittive all'import recentemente stabilite, relative all'importazione di petrolio e dell'oro di origine russa, prevedono, delle misure di maggiore dettaglio.

Per quanto concerne l'importazione del petrolio, in particolare, a causa del-

le numerose deroghe disposte verso alcuni Paesi UE, come Ungheria, Repubblica ceca, Bulgaria e Croazia, che possono continuare a importare i prodotti russi, la Commissione UE ha, infatti, dovuto prendere espressamente in considerazione le triangolazioni intra-UE, vietando che i prodotti importati fruendo delle esenzioni specificamente disposte, siano successivamente ceduti in altri Paesi dell'Unione europea, aggirando le sanzioni previste.

Con riferimento, al blocco dell'import dell'oro russo, l'art. 3 sexdecies, comma 2 prevede delle disposizioni antielusive del tutto peculiari.

Non è, infatti, solamente l'oro ad essere incluso nelle misure restrittive, ma anche l'acquisto o importazione di tutte le merci classificate nei codici doganali presenti nell'all. XXVII del Reg. 833/2014, ottenute a partire dai prodotti russi, lavorate presso Paesi terzi. Tale disposizione, pertanto, vieta l'importazione anche dei gioielli



Euro Arpa

Specialisti nei software per il settore doganale

Da oltre 30 anni sviluppiamo software gestionali per piccole e medie imprese, in particolare per quelle impegnate nel settore doganale.

Il nostro core business non è offrire semplici software, ma **soluzioni complete e integrate**, progettate

insieme alle aziende che hanno deciso di affidarsi a noi, diventando parte essenziale del loro lavoro.

Bolle doganali import ed export, manifesti marittimi e aeroportuali, Ens ed Exs, magazzini doganali e temporanee custodia, operazioni intracomunitarie, accise, Daa e Das, fatturazione, contabilità sono i software che semplificano gli utenti nello svolgere il loro lavoro, sempre aggiornati alla normativa doganale e fiscale, e che offrono una serie di funzionalità avanzate e personalizzabili.

Se la nostra **vision** è quella di garantire prodotti performanti, aggiornati e sviluppati con le nuove tecnologie, la nostra **mission** è seguire i clienti con entusiasmo e competenza e con un supporto costante, prima e dopo l'acquisto, instaurando con loro un rapporto di fiducia che li porta a sceglierci e collaborare insieme per molti anni.

Per qualsiasi informazione, preventivo o dimostrativo contattateci e saremo a vs completa disposizione.

Telefono: 011.316.13.57
E-Mail: euroarpa@euroarpa.it
Sito: www.euroarpa.it



SoGeDo: bolle doganali IM/EX

Software per gestione operazioni doganali di importazione, esportazione e transiti



Wintra: intrastat

Software gestionale per tutte le operazioni intracomunitarie



SoGeFa: fatturazione

Software di gestione documenti attivi e fatturazione elettronica

e dei beni di oreficeria che siano fabbricati, in Paesi terzi, da materie prime russe.

Con tale norma, la Commissione UE comprende nel campo delle sanzioni anche le c.d. "triangolazioni complesse", contraddistinte dalla presenza di lavorazioni sostanziali sui prodotti, effettuate presso i territori in cui i beni vietati sono transitati, nell'ottica di alterare fittiziamente l'origine doganale non preferenziale delle merci.

A livello operativo, è, inoltre, rilevante precisare l'ambito applicativo soggettivo delle sanzioni UE.

Sotto tale profilo, l'art. 13 del Reg. 833/2014 afferma chiaramente l'assenza di ogni extraterritorialità delle misure restrittive.

Tale disposizione, in particolare, riconosce che le sanzioni si applicano esclusivamente nel territorio unionale per il comportamento tenuto da parte di qualsiasi cittadino di uno Stato membro, di una qualsiasi persona giuridica costituita conformemente al diritto di uno Stato membro.

Allo stesso modo, sono obbligati al rispetto delle sanzioni anche le imprese estere, limitatamente alle attività esercitate all'interno dell'Unione.

Non sono soggetti vincolati

dalle restrizioni UE, tuttavia, le società, controllate da imprese europee, validamente costituite in osservanza alla normativa dello Stato estero che non esercitino attività in Unione europea.

Le sanzioni unionali non possono, pertanto, vincolare soggetti al di fuori della propria giurisdizione.

Sotto tale profilo, non sarebbe possibile effettuare nei suoi confronti nessuna contestazione verso un'impresa extra-UE che acquistasse o vendesse, in totale autonomia, i prodotti inclusi nei divieti.

Come stabilisce la Commissione UE, nel caso in cui la Società estera effettui tali operazioni su espressa indicazione della capogruppo UE, in assenza di valutazioni autonome, potrebbe in ogni caso essere contestata una violazione delle sanzioni, essendo in tale ipotesi sussistente una vendita o un acquisto indiretto da parte del soggetto unionale.

Occorre sul punto rilevare come una violazione dei divieti tramite esportazione in Russia di beni inclusi nel Regolamento UE 833/2014, rappresenti un comportamento penalmente sanzionato, ai sensi dell'art. 20, d.lgs. 13 dicembre 2017, n. 221, in virtù del quale è prevista una pena detentiva dai due ai sei anni e la con-

fisca, anche per equivalente, dei prodotti esportati.

Al fine di evitare ogni possibile contestazione per le operazioni concernenti i beni listati, è, pertanto, consigliabile che le imprese attive nel commercio internazionale operino con i propri partner extra-UE con la massima diligenza, disponendo delle necessarie cautele contrattuali, nell'ottica di accertarsi che i prodotti non siano esportati o importati in elusione delle sanzioni.

Al riguardo, assume importanza centrale la corretta classifica doganale dei beni, una tematica molto spesso poco approfondita dagli esportatori ma di grande rilevanza ai fini delle sanzioni commerciali verso la Russia. Allo stesso modo, è consigliabile verificare approfonditamente gli aspetti dual-use e quasi dual-use relativamente ai prodotti esportati.

Sotto un profilo contrattuale, ove ci si rapporti con soggetti non russi, sono particolarmente significativi gli "end user statement", delle esplicite attestazioni con le quali le controparti extra-UE confermano, sotto propria assunzione di responsabilità, che le merci vendute non saranno successivamente esportate in ulteriori Stati terzi.

Sara Armella
Stefano Comisi



Rappresentante indiretto no alla responsabilità solidale

L'iva all'importazione non rientra nella definizione di obbligazione doganale e non può dunque configurarsi nessuna responsabilità solidale in ordine a essa.

È illegittima la pretesa dell'iva all'importazione nei confronti del rappresentante indiretto in Dogana. A stabilirlo è la Corte di Cassazione, con la sentenza 27 luglio 2022, n. 23526, la quale ha chiaramente ribadito che l'iva all'importazione non rientra nella definizione di obbligazione doganale e non può dunque configurarsi nessuna responsabilità solidale in ordine a essa.

Nella vicenda esaminata dalla Suprema Corte, il caso traeva origine da alcuni avvisi di accertamento rispetto ai quali l'Agenzia delle dogane ha ritenuto solidalmente responsabili per l'iva sia l'importatore che lo spedizioniere, rappresentante indiretto in dogana. Secondo l'Ufficio, invero, tale imposta rientrerebbe nella nozione di "obbligazione doganale", giustificando, pertanto, l'applicazione della responsabilità solidale

dello spedizioniere doganale.

La Corte di Cassazione ha chiarito che il rappresentante indiretto può essere considerato responsabile unicamente dell'obbligazione doganale (art. 77, par. 3, Cdu). In merito, giova ricordare che il codice doganale dell'Unione definisce e circoscrive chiaramente cosa si intende per "obbligazione doganale", precisando che essa è "l'obbligo di una persona di corrispondere l'importo del dazio all'importazione" (art. 5, punto 18, Cdu).

Secondo la Suprema Corte, la responsabilità solidale non può estendersi al debito inerente all'iva all'importazione, trattandosi di un tributo di natura interna.

La Corte ribadisce, infatti, che tale imposta, pur essendo liquidata e riscossa con modalità operative analoghe a quelle dei diritti doganali, non rappresenta un "dazio", bensì

un tributo interno.

La sentenza in oggetto, tra l'altro, si inserisce nel solco di importanti pronunce già da tempo consolidatesi nella giurisprudenza della Corte di Giustizia. Al riguardo, va assolutamente ricordato che con la nota sentenza 17 luglio 2014, C-272/13 (Equoland) e in alcuni rilevanti precedenti, la Corte di Giustizia aveva già espresso il principio secondo cui l'iva all'importazione è un tributo di diritto interno¹⁾.

Tale imposta, invero, è parte del sistema, armonizzato a livello unionale, inerente la tassazione sui consumi ed è mirata a garantire la neutralità del sistema unionale, ponendo le merci importate nella stessa situazione dei prodotti nazionali simili, con riferimento agli oneri fiscali gravanti sulle due categorie di merci.

Altra significativa pronuncia è la recentissima senten-

1) Corte di Giustizia, 29 luglio 2010, C-248/09, Pakora Plus e Corte di Giustizia, 2 giugno 2016, C-226/14 e C-228/14, Eurogate Distribution e DHL Hub Leipzig.

za 12 maggio 2022 C-714/20, con cui la Corte di Giustizia, ha chiarito che il rappresentante doganale indiretto, ossia colui che agisce in nome proprio ma per conto dell'importatore, può essere considerato responsabile esclusivamente con riferimento all'obbligazione doganale (art. 77, par. 3, Cdu).

La responsabilità solidale non deve, pertanto, estendersi anche al pagamento dell'Iva all'importazione, trattandosi di un tributo interno, che non rientra nel concetto di obbligazione doganale.

Al riguardo, la stessa Corte di Cassazione, in alcuni precedenti²⁾, ha affermato che la natura interna del tributo non ne consente l'assimilazione ai dazi, anche se l'Iva all'importazione condivide con essi la caratteristica di trarre origine dal fatto dell'importazione nell'Unione e della susseguente introduzione nel circuito economico degli Stati membri.

Anche la giurisprudenza di merito, recentemente, pare ormai avere adottato questa soluzione, stabilendo che l'obbligazione gravante sul rappresentante indiretto ha ad oggetto esclusivamente i

dazi doganali e non può estendersi anche all'Iva all'importazione³⁾.

Come riconosciuto dalla giurisprudenza, il rappresentante doganale non può essere considerato debitore in solido dell'Iva non versata, anche perché egli non è titolare del diritto alla relativa detrazione, diritto che spetta soltanto al proprietario delle merci⁴⁾.

Deve, pertanto, escludersi la solidarietà passiva del rappresentante doganale, in quanto l'unico soggetto legittimato al recupero dell'Iva assolta al momento dell'importazione è l'importatore e possessore della merce (Comm. trib. prov. Milano, 27 gennaio 2022, n. 270).

È significativo rilevare che tale interpretazione è oggi avvalorata anche dall'Agenzia delle entrate, la quale ha chiarito che il soggetto passivo Iva è sempre l'effettivo proprietario dei beni e che non vi è responsabilità in ordine all'Iva, da parte del rappresentante doganale⁵⁾.

La Corte di Cassazione, richiamando la sentenza 12 maggio 2022, C-714/20, della Corte di Giustizia ha, infine, sottolineato che l'articolo 201 del-

la direttiva Iva (116/2006/CE) riconosce agli Stati membri la possibilità di prevedere che il rappresentante indiretto possa essere ritenuto debitore Iva.

Il Collegio ha evidenziato, però, che tale responsabilità dovrebbe essere introdotta con una norma interna sufficientemente chiara e precisa, nel rispetto del principio di certezza del diritto.

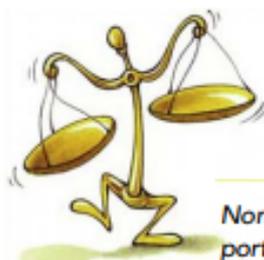
Ad oggi, tuttavia, la normativa in materia di Iva individua come unico soggetto obbligato il proprietario delle merci, senza prevedere nessuna forma di solidarietà passiva in capo al rappresentante doganale.

Risulta quindi evidente, secondo i giudici, che il rappresentante indiretto non possa in nessun caso essere considerato soggetto passivo ai fini Iva.

Dopo ripetute conferme della Suprema Corte sul punto, e la recente pronuncia della Corte di Giustizia, è auspicabile che l'Agenzia delle dogane e dei monopoli abbandoni i giudizi in corso sul punto, modificando la propria tradizionale posizione anche nei futuri accertamenti.

Sara Armella

2) Cass., sez. V, 12 novembre 2019, n. 29195; Cass., sez. V, 24 settembre 2019, n. 23674; Cass., sez. V, 14 febbraio 2019, n. 4384
3) Comm. trib. reg. Ancona, 13 dicembre 2021, n. 1565; Comm. trib. reg. Ancona, 26 marzo 2021, n. 334
4) Comm. trib. reg. Ancona, 13 dicembre 2021, n. 1565; Comm. trib. reg. Ancona, 26 marzo 2021, n. 334
5) Principio di diritto 29 settembre 2021, n. 13/2021, confermato dalla risposta ad interpello 1° ottobre 2021, n. 644



Controllo della qualità e daziabilità delle *royalties*

Non sono daziabili le royalties versate al titolare del marchio apposto alle merci importate, ove si limiti a effettuare un controllo di qualità sui beni del fornitore estero

Non sono daziabili le royalties versate al titolare del marchio apposto alle merci importate, ove questo si limiti a effettuare un controllo di qualità sui beni del fornitore estero. Ad affermarlo è la Commissione tributaria provinciale di La Spezia con le sentenze 4 aprile 2022, n. 147 e 28 luglio 2022, n. 230.

Come è noto, il codice doganale dell'Unione europea (art. 71, Reg. n. 952/2013) prevede che le royalties concorrano alla determinazione del valore doganale delle merci importate soltanto se il compratore è tenuto a pagarle, direttamente o indirettamente, come "condizione della vendita" e ove non siano già incluse nel prezzo e si riferiscano alle merci oggetto della valutazione.

Secondo la normativa doganale europea di diretta applicazione, il requisito della "condizione di vendita" è soddisfatto quando il

titolare del diritto di licenza sul marchio esercita un controllo sul fornitore, ossia nel caso in cui il licenziante è in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un "potere di costrizione o di orientamento" sul produttore extra-UE. È in tale quadro che si inseriscono le recenti sentenze della Commissione tributaria provinciale di La Spezia 4 aprile 2022, n. 147 e 28 luglio 2022, n. 230, secondo cui le royalties non devono essere incluse nel valore doganale se il controllo del titolare del marchio concerne unicamente la qualità del prodotto. Le pronunce confermano l'indirizzo già espresso dalla medesima Commissione con la sentenza del 22 febbraio 2022, n. 52 e sottolineano l'importante principio secondo cui la verifica di qualità effettuata sui prodotti importati dall'impresa titolare del marchio non è idonea a integrare il qualificato legame di controllo tra il licenziante e i fornitori ex-

tra-UE, non configurando, pertanto, i presupposti richiesti per la daziabilità delle royalties.

Nelle pronunce citate, in particolare, i giudici di primo grado riconoscono che non è possibile operare nessun automatismo in ordine alla daziabilità delle royalties.

È invece necessario verificare, volta per volta, se ricorrano i presupposti individuati dal codice doganale, prestando particolare attenzione ai singoli rapporti contrattuali intercorsi tra le parti, così come indicato anche dalla giurisprudenza unionale con la sentenza della Corte di Giustizia Europea 9 luglio 2020, C-76/19, Curtis Balkan.

Nelle sentenze in esame, in particolare, è stato espressamente riconosciuto che tale controllo non può essere ritenuto sussistente ove siano presenti due rapporti contrattuali tra loro distinti: uno inerente l'utilizzo

del marchio a scopo commerciale (tra licenziante e licenziataria) e l'altro concernente la produzione delle merci (tra licenziataria e fornitore estero).

La disamina dei rapporti contrattuali ha, pertanto, escluso la sussistenza di un potere di indirizzo, di fatto o di diritto, da parte della licenziante verso l'impresa fornitrice, non essendo a tale fine sufficiente un semplice controllo di qualità sui prodotti importati dalla licenziataria.

La Commissione tributaria provinciale di La Spezia, con le sentenze in esame, ha riconosciuto che non sussistono i presupposti di daziabilità dei corrispettivi di licenza in caso di semplice controllo qualità da parte della licenziante. Queste si inseriscono in un complesso quadro giurisprudenziale, sia a livello unionale che nazionale, che ha dato vita a diverse interpretazioni sulla definizione di controllo sul produttore.

Inizialmente, infatti, la Suprema Corte aveva aderito a una nozione particolarmente ampia del requisito del "controllo", sino a comprendervi anche determinate clausole del contratto di licenza, collegate unica-

mente alla protezione del marchio commerciale. La condizione del "controllo" sul fornitore estero, secondo tale orientamento, è soddisfatta nelle situazioni in cui la licenziante imponga determinate regole di produzione, anche se al solo fine di tutelare la qualità dei prodotti contraddistinti dal marchio oggetto di licenza o di garantire il rispetto dei codici etici. Secondo un successivo e più recente indirizzo interpretativo espresso dalla Corte di Cassazione, al quale aderiscono da ultimo i giudici spezzini, occorre, invece, tenere distinti i concetti di controllo sul produttore, indice della condizione di vendita richiesta dalla normativa UE, dal semplice controllo sul prodotto, il quale, al contrario, non determina la daziabilità delle royalties.

Tali previsioni, in particolare, sono inserite nei contratti di licenza con l'obiettivo di assicurare che il produttore rispetti gli standard internazionali di sicurezza e di rispetto dei diritti dei lavoratori e dell'ambiente, a tutela della reputazione commerciale (c.d. codici etici).

La differenza tra i due concetti di controllo si fonda, in particolare, sulla pre-

senza di una serie di indici oggettivi, rivelatori di un concreto potere di "controllo" e di orientamento del licenziante sui fornitori esteri.

In particolare, la Suprema Corte ha affermato che non sussiste un controllo della licenziante sui produttori nell'ipotesi in cui questi ultimi non siano imposti dall'impresa titolare del marchio, non siano legati a esso da un rapporto contrattuale e non siano soggetti a approfondite verifiche sulla produzione, sulla logistica o sulla consegna delle merci. Analogamente, tale condizione non può ritenersi sussistente quando al licenziante non venga riconosciuto un potere di interdizione sulla produzione o sulla consegna dei beni all'importatore (Cass., sez. V, 9 ottobre 2020, n. 21775; Cass., sez. V, 5 giugno 2020, n. 10687).

In continuità con tale recente orientamento della Corte di Cassazione, la Commissione tributaria provinciale di La Spezia ha, pertanto, annullato gli atti di accertamento della Dogana, affermando l'irrelevanza del semplice controllo di qualità dei prodotti ai fini dell'inclusione delle royalties nel valore doganale.

Massimo Monosi



Olaf sull'origine dei prodotti: necessario certificato di origine

L'Agenzia delle dogane non può contestare l'origine dei prodotti importati se la merce è scortata da un regolare certificato rilasciato dall'Autorità estera competente.

L'Agenzia delle dogane non può contestare l'origine dei prodotti importati sulla base di un'indagine a tavolino dell'Olaf, priva di riscontri sulle specifiche operazioni contestate, se la merce è scortata da un regolare certificato rilasciato dall'Autorità estera competente. A stabilirlo è la sentenza 9 giugno 2022, n. 2422, con la quale la Commissione tributaria regionale di Milano ha precisato che, dal punto di vista probatorio, l'attestazione dell'origine rappresenta uno strumento indispensabile per gli importatori.

La sentenza in commento si inserisce in un ampio dibattito giurisprudenziale, relativo a uno dei sempre più frequenti casi di applicazione dei dazi *antidumping* sulle importazioni di tubi di acciaio, che coinvolgono molte imprese italiane. Nel caso in esame, secondo la Dogana, i prodotti importati, dichiarati di origine indiana, avrebbero avuto invece origine cinese, con conseguente applicazione di un

dazio antidumping pari al 71,9% del valore della merce.

Come rilevato dal giudice milanese, l'Agenzia delle dogane non ha però fornito nessuna prova dell'origine cinese dei beni importati, limitandosi a fondare la propria contestazione unicamente su un Report dell'Olaf, ormai noto a diverse imprese unionali che importano tubi di acciaio dall'India.

L'Olaf (Ufficio europeo per la lotta antifrode), è un organo della Commissione europea che ha il potere di svolgere, in piena indipendenza, indagini interne o esterne, nei confronti di altri Paesi terzi.

L'obiettivo dell'Organismo antifrode europeo è quello di rilevare eventuali casi di frode e corruzione o altre attività illecite, che potrebbero danneggiare gli interessi finanziari dell'Unione.

Dal punto di vista doganale, assumono particolare rilievo le indagini sull'origine dei prodotti, volte ad accertare possibili elusioni o evasioni dei dazi *antidumping*.

Occorre tuttavia precisare che, per quanto autorevoli, tali indagini possono fondare un accertamento doganale soltanto se si riferiscono alle specifiche operazioni contestate dall'Agenzia delle dogane. È necessario pertanto verificare, caso per caso, se le conclusioni dell'Olaf siano sufficienti a giustificare una rettifica dell'origine dei prodotti importati.

Al riguardo, la Commissione tributaria regionale di Milano, con la sentenza in commento, ha precisato che l'Agenzia delle dogane non può fondare il proprio accertamento unicamente sull'esistenza di un Report dell'Olaf, essendo necessario un concreto riscontro in merito alle specifiche operazioni contestate, alle imprese, ai luoghi di produzione e ai flussi delle merci oggetto di importazione.

Tale pronuncia recepisce il già consolidato orientamento della Corte di Cassazione, che da tempo ha chiarito come il mero riferimento a un operatore estero, nell'ambito

di un report Olaf, non rappresenta una prova sufficiente per contestare l'origine dei beni importati, essendo necessaria una connessione diretta tra le importazioni contestate e i prodotti oggetto dell'indagine internazionale (Cass., sez. V, 31 luglio 2020, n. 16469; Cass., sez. V, 24 luglio 2020, n. 15864; Cass., sez. V, 29 aprile 2020, n. 8337).

Occorre infatti rilevare che, poiché generalmente le conclusioni dell'Olaf si riferiscono a migliaia di operazioni e a diversi esportatori, è onere dell'Amministrazione provare che l'indagine sia direttamente riferibile proprio ai prodotti sottoposti a rettifica. È infatti necessario che ogni attività di accertamento, comprese quelle svolte da organismi internazionali di rilevante prestigio, approdi alla dimostrazione, fondata su dati oggettivi, dei presupposti alla base della revisione doganale.

Tali principi sono stati ampiamente accolti anche dalla giurisprudenza di merito che, ancora recentemente, ha chiarito che la pretesa della Dogana non può essere fondata unicamente su un Report Olaf, quando quest'ultimo non sia suffragato da nessun elemento di prova idoneo a dimostrare l'irregolarità dell'operazione contestata (Comm. trib. prov. La Spezia, 24 maggio 2022, n.

149 e 150; nello stesso senso Comm. trib. prov. La Spezia, 29 giugno 2021, n. 130).

In fattispecie assolutamente identiche a quella esaminata dalla sentenza in commento, la giurisprudenza ha inoltre precisato che l'Olaf non avrebbe dovuto limitarsi a fondare la propria indagine sull'incrocio di dati statistici generali, ma avrebbe invece dovuto tracciare il percorso seguito dai beni prima dell'importazione, attraverso i codici identificativi della merce e dei *container* che li trasportavano, al fine di verificare se la dichiarata origine indiana fosse compatibile con la necessaria durata dei tempi di lavorazione dei tubi e la loro permanenza in India (Comm. trib. prov. Venezia, 7 giugno 2021, n. 456 e 457).

A fronte di un Report Olaf che contiene soltanto una descrizione generale della situazione accertata, l'Agenzia delle Dogane, pertanto, dovrebbe porre in essere una puntuale e completa istruttoria per dimostrare l'origine cinese individuando, ad esempio, gli effettivi stabilimenti produttivi del fornitore.

Peraltro, occorre rilevare che, nel caso di specie, anche la Commissione europea ha avviato un'inchiesta sulle imprese indiane produttrici di tubi esaminate dall'Olaf, svolgendo una specifica attività

di controllo *in loco* presso gli stabilimenti, per accertare le attività concretamente svolte e il livello di lavorazione del prodotto. A differenza dell'Olaf, che in tale caso non ha effettuato ispezioni presso le aziende esportatrici, la Commissione UE, a seguito di un'approfondita e attenta indagine, ha confermato l'origine indiana dei prodotti oggetto di contestazione (Reg. di esecuzione Ue n. 2017/2093).

Inoltre, nel caso esaminato dal giudice milanese, poiché per ogni operazione contestata, l'importatore ha richiesto e regolarmente ottenuto un certificato di origine non preferenziale, rilasciato dall'autorità preposta ad attestare il carattere originario dei beni (Camera di Commercio indiana), grava sull'Agenzia delle dogane l'onere di dimostrare l'origine cinese dei prodotti importati.

Com'è noto, il certificato di origine non preferenziale è rilasciato dalle autorità competenti del Paese terzo da cui sono originari i prodotti (in questo caso, dalla Camera di Commercio indiana). Come previsto dalla normativa internazionale del WCO (*World Customs Organization*), il certificato di origine è il documento con cui l'autorità pubblica del Paese di esportazione attesta l'origine dei prodotti esportati, secondo le norme

giurisprudenza

applicabili. Tale documento deve essere redatto sulla base del formulario approvato dal legislatore europeo con tutte le indicazioni per l'identificazione della merce cui si riferiscono e sono rilasciati dalle autorità pubbliche competenti, all'esito di una specifica valutazione e prima che i prodotti siano dichiarati per l'esportazione verso il Paese terzo (all. 22-14 e art. 57, par. 3, Reg. 2447/2015).

Come previsto dalla normativa unionale, se l'Agenzia delle Dogane ha "fondati dubbi" sull'esattezza delle informazioni in esso contenute, è necessario attivare una ri-

chiesta di cooperazione amministrativa ai sensi dell'art. 59 Reg. 2447/2015, chiedendo alle autorità competenti di verificare se l'origine dichiarata sia stata stabilita correttamente.

È pertanto onere della Dogana dimostrare l'invalidità del certificato di origine non preferenziale, come riconosciuto anche dalla Corte di Giustizia (sentenza 9 marzo 2006, C-293/04, *Beemsterboer Coldstore Services BV*) e dalla Corte di Cassazione, la quale ha ormai stabilito che i certificati di origine hanno valore di "prova legale". Grava pertanto sull'Agenzia delle do-

gane l'onere di "fornire elementi idonei ad invalidare detta prova", qualora la ritenga non veritiera o intenda dimostrare che tali certificati di origine sono errati (Cass., sez. V, 4 luglio 2019, n. 17945).

Come rilevato anche dalla Commissione tributaria regionale di Milano, pertanto, è compito delle autorità doganali dello Stato di importazione provare che il rilascio, da parte delle autorità doganali estere, di un certificato di origine inesatto è imputabile alla presentazione inesatta dei fatti da parte dell'esportatore.

Sara Armella



ASSOCIAZIONE NAZIONALE CENTRI DI ASSISTENZA DOGANALE A S S O C A D

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

COMPITI OPERATIVI ATTRIBUITI AI CAD DALLA LEGISLAZIONE VIGENTE

1. Sono abilitati alla rappresentanza dinanzi agli uffici dell'Amministrazione finanziaria.
2. Sono abilitati a svolgere i compiti che lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni e gli Enti Locali, per effetto di norme nazionali o comunitarie, possono affidare ai privati.
3. Possono ricevere o emettere dichiarazioni doganali, asseverarne il contenuto.
4. Possono operare anche presso i luoghi, i magazzini o i depositi dei soggetti per conto dei quali di volta in volta essi operano e presso i quali le merci si trovano giacenti.
5. Sono autorizzati a riscuotere i diritti portuali.
6. Possono asseverare i dati acquisiti ed elaborati nell'esercizio degli incarichi loro conferiti dagli operatori.

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

Sede legale: 00187 ROMA - Via XX Settembre, 3 - Tel. 342 60 988 10 - Email: info@assocad.it



Valore doganale: i chiarimenti della Corte di Giustizia

È illegittima la rettifica del valore doganale se l'Ufficio viola i criteri stabiliti dalla normativa dell'Unione europea. È questo il principio ribadito da due recenti sentenze della Corte di Giustizia.

È illegittima la rettifica del valore doganale se l'Ufficio viola i criteri stabiliti dalla normativa dell'Unione europea. È questo il principio ribadito da due recenti sentenze della Corte di Giustizia, che individuano i limiti che l'Agenzia delle dogane deve rispettare nella rideeterminazione del valore in Dogana (sentenze 9 giugno 2022, C-599/20 e C-187/21).

Com'è noto, secondo la normativa UE, il criterio primario di determinazione del prezzo è rappresentato dal valore di transazione, ossia dal prezzo stabilito e pagato dalle parti (art. 29 Reg. CEE 2913/1992, ora sostituito dall'art. 70, Reg. UE 952/2013, Cdu). L'obiettivo del Codice doganale è stabilire un sistema equo e uniforme, che escluda l'impiego di valori in Dogana arbitrari o fittizi. Il prezzo dichiarato all'importazione deve, pertanto, riflettere il costo economico reale della merce, tenendo conto degli ulteriori elementi che possono contribuire alla sua determinazione.

In ambito doganale, l'esi-

stenza di un legame tra le parti non è, di per sé, sufficiente per considerare inattendibile il valore dei beni dichiarato in importazione. Il metodo di determinazione del valore primario rimane, infatti, quello del prezzo, purché la relazione tra le parti non lo abbia influenzato.

Al riguardo, i giudici europei hanno chiarito che lo stretto legame fiduciario tra importatore e fornitore non è sufficiente per ritenere inattendibile il prezzo dichiarato in Dogana, in assenza di una connessione qualificata fra il fornitore estero e l'acquirente europeo. L'Agenzia delle dogane, infatti, non può semplicemente presumere che un rapporto di lunga durata e l'assenza di un contratto di vendita siano idonei a integrare una forma di "controllo" sul fornitore (sentenza 9 giugno 2022, C-599/20).

In particolare, la Corte di Giustizia ha chiarito che poiché il prezzo di transazione rappresenta il criterio prioritario di determinazione del valore doganale, eventuali altri parametri di valutazione de-

vono essere interpretati restrittivamente.

Le situazioni che configurano l'esistenza di un controllo, individuate dall'art. 143, Reg. CEE 2454/1993 (ora confluito nell'art. 127, Reg. UE 2447/2015), devono pertanto essere applicate letteralmente, non potendo estendersi anche a fattispecie analoghe.

Il Codice doganale fornisce una vera e propria definizione di "legame" tra parti correlate, individuando le situazioni in presenza delle quali si ipotizza una convergenza di interessi, finalizzata a una dichiarazione errata del valore della merce.

In primo luogo, si considerano "legate" due o più persone che rivestono la qualifica giuridica di associati (art. 143, Reg. CEE 2454/1993, ora art. 127, Reg. UE 2447/2015). La nozione di legame ricomprende anche la situazione in cui una persona controlla direttamente o indirettamente l'altra o l'ipotesi in cui entrambe sono direttamente o indirettamente controllate da una terza persona. Tale legame non può tuttavia configurarsi in

giurisprudenza

presenza di un'associazione di fatto, ossia quando il venditore e il fornitore siano semplicemente legati da un rapporto commerciale di lunga durata. Al riguardo, il giudice europeo ha chiarito che l'esistenza di un tale legame si realizza solo se tra le parti vi è un'associazione di diritto, ossia quando compratore e venditore sono vincolati da un documento che consenta di accertarne la relazione.

In secondo luogo, potrebbe ipotizzarsi la presenza di un legame quando l'acquirente esercita un controllo di fatto sul fornitore extra-UE, ossia un potere di costrizione o di orientamento su tale soggetto. I giudici europei hanno, tuttavia, escluso anche l'esistenza di tale controllo di fatto, riconoscendo che i solidi rapporti commerciali con il fornitore non sono sufficienti per configurare un legame qualificato, idoneo a consentire una rettifica del valore.

Con la seconda sentenza in commento, resa nella causa C-187/21, la Corte di Giustizia ha chiarito che l'Agenzia delle dogane, in sede di contestazione del valore, è tenuta a garantire all'operatore un contraddittorio effettivo e ad assicurare il rispetto dei criteri previsti dal Codice doganale unionale.

Il Codice doganale, infatti, impone all'Agenzia delle do-

gane un preciso onere procedimentale per superare il prezzo indicato dall'operatore nei documenti allegati alla dichiarazione doganale. In particolare, in caso di fondati dubbi sulla correttezza del valore dichiarato dall'importatore, l'Agenzia delle dogane può rideterminare il prezzo della merce soltanto nel caso in cui nutra motivati e fondati dubbi sulla correttezza del corrispettivo indicato e dopo aver avviato un contraddittorio preventivo con l'operatore (art. 181 bis Reg. CEE 2454/1993, ora sostituito dall'art. 140 Reg. UE 2447/2015).

La normativa unionale prevede, inoltre, che se la Dogana è in grado di dimostrare che il prezzo di transazione della merce non è attenibile, deve utilizzare i criteri sussidiari di stima dei beni importati individuati dalla normativa doganale.

Sul punto, occorre precisare che la rettifica del valore deve rispettare non soltanto i criteri di determinazione previsti dal Codice doganale, ma anche il loro ordine di applicazione. È infatti onere della Dogana dimostrare di aver applicato, in sede di rettifica, i metodi immediatamente sussidiari stabiliti dal Codice doganale, secondo la rigida sequenza prevista, dovendo eventualmente dar conto delle ragioni per cui l'applicazione dei preceden-

ti criteri non sia stata possibile (Cass., sez. V, 16 maggio 2022, n. 15540).

L'Agenzia delle dogane, pertanto, deve fare ricorso, in primo luogo, al criterio immediatamente sussidiario rispetto a quello del prezzo di transazione, ossia il valore di merci "identiche" e, soltanto in un secondo momento, può ricorrere al valore medio di prodotti "similari", dimostrando per quale ragione non è stato possibile rispettare la precisa sequenza dei metodi individuati dal Codice doganale.

Generalmente, per individuare il valore di beni simili a quelli importati, l'Ufficio si affida a banche dati a uso interno, che non sono liberamente accessibili agli operatori. Al riguardo, la Corte di Giustizia ha chiarito che la Dogana non è obbligata a consultare anche database dell'Unione europea, quando i dati estrapolati dalla banca dati nazionale utilizzata dall'Agenzia siano già di per sé sufficienti per ottenere le informazioni relative al valore. Diversamente, l'Ufficio potrebbe rivolgersi alle autorità di un Paese terzo per ottenere dati supplementari ai fini della determinazione del valore di transazione di prodotti simili.

Stefano Comisi
Tatiana Salvi



Fallace indicazione del Made in: conseguenze penali e amministrative

L'indicazione del marchio "Italy" sui prodotti importati di origine estera costituisce un comportamento penalmente rilevante, punito dall'art. 517 del codice penale

L'indicazione del marchio "Italy" sui prodotti importati di origine estera costituisce un comportamento penalmente rilevante, punito dall'art. 517 del codice penale, rappresentando una falsa indicazione dell'origine delle merci, in grado di trarre in inganno i consumatori.

Al contrario, la semplice apposizione di un nome italiano sui beni, in assenza di evidenti indicazioni sull'origine cinese, comporta esclusivamente una violazione amministrativa, punita con una sanzione compresa tra un minimo edittale di 10.000 euro e un massimo di 250.000 euro.

È questo il principio espresso dalle recenti sentenze della Corte di Cassazione, sez. I civile, 23 giugno 2022, n. 20226 e sez. III penale, 21 giugno 2022, n. 23850, con le quali la Suprema Corte ha precisato il differente ambito di applicazione tra le violazioni

delle regole del "made in Italy", distinguendo le ipotesi penalmente rilevanti da quelle che implicano una semplice violazione amministrativa.

La tutela del **Made in**, intesa come protezione delle eccellenze nazionali in determinati settori produttivi, è regolata, a livello internazionale, dall'Accordo di Madrid mentre, sotto un profilo nazionale, trova la sua norma di riferimento nella legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004), all'art. 4, commi da 49 a 49-*quater*.

L'articolo 4, comma 49, l. 350 del 2003, in particolare, punisce la condotta di falsa indicazione di origine, ove sia indebitamente utilizzata la specifica espressione **made in Italy** (si veda, sul tema, *Il doganalista*, n. 2/2014) con il fine di trarre in inganno i consumatori italiani in merito all'origine della merce.

Tale disposizione prevede l'inclusione della falla-

ce indicazione dell'origine italiana dei prodotti tra le fattispecie penalmente rilevanti, punite dall'art. 517 del codice penale ("vendita di prodotti industriali con segni mendaci"), passibili di reclusione sino a due anni e di una multa sino a ventimila euro.

Il medesimo articolo 4, al comma 49 bis della l. 24 dicembre 2003, n. 350 prevede, invece, una sanzione amministrativa compresa tra un minimo edittale di 10.000 euro e un massimo di 250.000 euro, in caso di imprecisa indicazione nell'uso del marchio da parte del titolare o del licenziatario, con modalità tali da indurre il consumatore a ritenere che il prodotto sia di origine italiana, in assenza di indicazioni chiare ed evidenti sulla provenienza estera della merce.

È in tale quadro normativo che si inseriscono le due recenti pronunce della Suprema Corte, le quali hanno chiarito i diversi presup-

giurisprudenza

posti tra le violazioni penali e quelle amministrative in materia di "made in Italy".

Come riconosciuto dalla Cassazione penale nella sentenza 21 giugno 2022, n. 23850, infatti, l'indicazione della scritta "Italy" sulla merce importata, in assenza di ogni altra indicazione sulla corretta origine doganale dei prodotti, rappresenta un comportamento penalmente rilevante, punito ai sensi dell'art. 517 del codice penale.

Come riconosciuto dalla

Suprema Corte, rientrano tra le fattispecie sanzionate penalmente la diretta stampa del marchio "made in Italy" su prodotti non originari nel territorio nazionale ai sensi della normativa doganale europea in materia di origine non preferenziale.

Rappresenta una violazione penale anche la presentazione di etichette fuorvianti, come le indicazioni di formule quali "100% Italia" "tutto italiano" o "full made in Italy". La Cor-

te di Cassazione ha, tuttavia, riconosciuto che anche il semplice uso di segni, figure o marchi che inducano il consumatore a ritenere la provenienza italiana del prodotto, in assenza di ogni altra indicazione dell'origine è un comportamento punito dall'art. 517 del codice penale.

Nel caso esaminato dalla Cassazione penale, in particolare, la questione verteva sull'importazione di alcune barre di metallo,



Euro Arpa

Specialisti nei software per il settore doganale

Da oltre 30 anni sviluppiamo software gestionali per piccole e medie imprese, in particolare per quelle impegnate nel settore doganale.

Il nostro core business non è offrire semplici software, ma **soluzioni complete e integrate**, progettate

insieme alle aziende che hanno deciso di affidarsi a noi, diventando parte essenziale del loro lavoro.

Bolle doganali import ed export, manifesti marittimi e aeroportuali, Ens ed Exs, magazzini doganali e temporanee custodia, operazioni intracomunitarie, accise, Daa e Das, fatturazione, contabilità sono i software che semplificano gli utenti nello svolgere il loro lavoro, sempre aggiornati alla normativa doganale e fiscale, e che offrono una serie di funzionalità avanzate e personalizzabili.

Se la nostra **vision** è quella di garantire prodotti performanti, aggiornati e sviluppati con le nuove tecnologie, la nostra **mission** è seguire i clienti con entusiasmo e competenza e con un supporto costante, prima e dopo l'acquisto, instaurando con loro un rapporto di fiducia che li porta a sceglierci e collaborare insieme per molti anni.

Per qualsiasi informazione, preventivo o dimostrativo contattateci e saremo a vs completa disposizione.

Telefono: 011.316.13.57
E-Mail: euroarpa@euroarpa.it
Sito: www.euroarpa.it



SoGeDo: bolle doganali IM/EX

Software per gestione operazioni doganali di importazione, esportazione e transiti



Wintra: intrastat

Software gestionale per tutte le operazioni intracomunitarie



SoGeFa: fatturazione

Software di gestione documenti attivi e fatturazione elettronica

provenienti dalla Turchia, le quali presentavano chiaramente l'indicazione "Italy" sulla superficie, senza nessun'altra precisazione in merito alla corretta origine delle merci.

I giudici di legittimità hanno, pertanto, ritenuto tale fattispecie punibile ai sensi dell'art. 4, comma 49, l. 350 del 2003, visto l'ingannevole richiamo alla produzione dei beni in Italia, senza nessuna ulteriore indicazione in merito all'effettiva origine doganale dei prodotti (nel medesimo senso, Cass. penale, sez. III, 23 settembre 2013, n. 39093; Cass. penale, sez. III, 9 febbraio 2010, n. 19746).

La Corte di Cassazione ha, in particolare, ribadito l'irrelevanza dell'assenza della dicitura "made in", giacché il semplice richiamo all'Italia, inciso sulla superficie delle merci, è sufficiente a configurare un comportamento mirato esclusivamente a trarre in inganno i consumatori, con la conseguente contestazione del reato di cui all'art. 517 del codice penale.

Occorre, invero, evidenziare come tale pronuncia si collochi in un quadro giurisprudenziale ormai consolidato, che riconosce

chiaramente l'importanza dirimente della volontarietà del comportamento, nella valutazione in merito alla possibile rilevanza penale (da ultimo Cass. penale, sez. III, 14 gennaio 2021, n. 1298).

Al contrario, nella sentenza della Cassazione civile, sez. I, 23 giugno 2022, n. 20226, sono state specificate le circostanze in base alle quali è possibile contestare esclusivamente la violazione amministrativa della fallace indicazione dell'origine, (art. 4, comma 49 bis, l. 24 dicembre 2003, n. 350).

Nel caso oggetto del giudizio civile, alcune calzature di origine cinese erano state commercializzate apponendo un marchio di chiara origine italiana (consistente in un nome e cognome di persona fisica italiana, simbolo registrato nel Regno Unito), indicando la dicitura "made in China" esclusivamente in una parte poco visibile dei prodotti (in particolare, nella tomaia).

In tale ipotesi, pertanto, sebbene il semplice marchio di commercializzazione dei beni potesse ritenere sussistente la provenienza italiana delle merci, era

in ogni caso presente un'indicazione della corretta origine cinese.

La Suprema Corte ha, tuttavia, riconosciuto che tale dicitura fosse stata presentata con una minore visibilità, non potendo qualificarsi come un evidente riferimento della corretta origine dei beni. Da ciò consegue che l'apposizione di un marchio aziendale con un nome italiano nelle confezioni delle merci, pur in assenza di ogni riferimento esplicito all'Italia, può in ogni caso rappresentare una condotta idonea a trarre in inganno il consumatore in merito all'esatta origine geografica del prodotto.

La sanzione amministrativa in tema di "made in Italy" colpisce, invero, esclusivamente la mancata osservanza dell'obbligo di accompagnare i prodotti con indicazioni sufficienti a evitare qualsiasi errore incolpevole del consumatore sull'effettiva origine del prodotto, ipotesi ritenuta sussistente nel caso oggetto della Cassazione civile, e non l'ingannevole richiamo alla produzione in Italia dei prodotti importati, punito, invece, dall'art. 517 del codice penale.

Massimo Monosi



Rappresentante indiretto: no alla responsabilità solidale

Sentenza 12/05/2022, C-714/20: l'Iva all'importazione non rientra nella definizione di obbligazione doganale e non può configurarsi nessuna responsabilità solidale in ordine ad essa.

È del tutto illegittima la pretesa dell'Iva all'importazione nei confronti del rappresentante indiretto in Dogana. È questo il principio espresso dalla Corte di Giustizia, con la sentenza 12 maggio 2022, C-714/20, la quale ha definitivamente chiarito che l'Iva all'importazione non rientra nella definizione di obbligazione doganale e non può dunque configurarsi nessuna responsabilità solidale in ordine ad essa.

Nel caso esaminato dal giudice europeo, la vicenda traeva origine da alcuni avvisi di accertamento con i quali l'Agenzia delle dogane aveva ritenuto solidalmente responsabili per l'Iva sia l'importatore che il rappresentante indiretto. Ad avviso della Dogana, tale imposta rientrerebbe nella nozione di "obbligazione doganale", giustificando l'applicazione di una responsabilità solidale del rappresentante, ai sensi dell'articolo 77, paragrafo

3, Cdu (Reg. UE 952/2013), in forza del quale "il debitore è il dichiarante".

Al riguardo, occorre rilevare che il codice doganale dell'Unione definisce e circoscrive in maniera chiara cosa si intende per "obbligazione doganale", precisando che essa è "l'obbligo di una persona di corrispondere l'importo del dazio all'importazione" (art. 5, punto 18, Cdu).

La dottrina da molti anni e la giurisprudenza più recentemente hanno chiarito che l'Iva all'importazione, pur essendo liquidata e riscossa con modalità operative analoghe a quelle dei diritti doganali, non rappresenta un "dazio" in senso proprio, bensì un tributo interno sui consumi.

Occorre rilevare che con la nota sentenza 17 luglio 2014, C-272/13, *Equoland scarl* e in alcuni significativi precedenti arresti, la Corte di Giustizia aveva già precisato che l'Iva all'importazione è un tributo di diritto

interno (nello stesso Corte di Giustizia, 29 luglio 2010, C-248/09, *Pakora Plus* e Corte di Giustizia, 2 giugno 2016, C-226/14 e C-228/14, *Eurogate Distribution e DHL Hub Leipzig*).

Tale imposta, infatti, è parte del sistema generale sui consumi ed è intesa a garantire la neutralità del sistema unionale rispetto all'origine dei beni, al fine di porre le merci importate nella stessa situazione dei prodotti nazionali analoghi, per quanto riguarda gli oneri fiscali gravanti sulle due categorie di merci.

Confermando l'orientamento già espresso dalla giurisprudenza nazionale, con la sentenza in commento, la Corte di Giustizia ha chiarito che il rappresentante doganale indiretto, ossia colui che agisce in nome proprio ma per conto dell'importatore, può essere considerato responsabile unicamente dell'obbligazione doganale (art. 77, par. 3, Cdu). La responsabilità soli-

giurisprudenza

dale non può estendersi, pertanto, al pagamento dell'Iva all'importazione, trattandosi di un tributo di natura interna, che non rientra nel concetto di obbligazione doganale.

Con la sentenza del 12 maggio 2022, il giudice europeo consolida tale indirizzo, confermando anche le numerose sentenze della Corte di Cassazione intervenute sul punto.

Da tempo, ormai, la Suprema Corte riconosce che la responsabilità del rappresentante in Dogana può riferirsi soltanto all'obbligazione doganale in senso proprio, ossia ai dazi, mentre non può estendersi all'Iva all'importazione (Cass., sez. V, 12 novembre 2019, n. 29195; Cass., sez. V, 24 settembre 2019, n. 23674; Cass., sez. V, 14 febbraio 2019, n. 4384). Il fatto generatore e l'esigibilità dell'Iva all'importazione sono collegati a quelli dei dazi, pur rimanendo da questi distinti. La natura interna del tributo, infatti, non ne consente l'assimilazione ai dazi, anche se l'Iva all'importazione condivide con essi la caratteristica di farre origine dal fatto dell'importazione nell'Unione e della susseguente introduzione nel circuito economico degli Stati membri.

Recentemente, tale prin-

cipio è stato riconosciuto anche dalla giurisprudenza di merito (con sentenza passata in giudicato), la quale ha chiaramente affermato che l'obbligazione gravante sul dichiarante doganale ha per oggetto esclusivamente il pagamento dei dazi doganali, che rappresentano risorse proprie dell'Unione europea e non può estendersi all'Iva all'importazione (Comm. trib. reg. Ancona, 13 dicembre 2021, n. 1565; Comm. trib. reg. Ancona, 26 marzo 2021, n. 334).

Come riconosciuto dalla giurisprudenza, il rappresentante doganale non può essere considerato debitore in solido dell'Iva non versata, anche perché egli non è titolare del diritto alla relativa detrazione, diritto che spetta soltanto al proprietario delle merci (Comm. trib. reg. Ancona, 13 dicembre 2021, n. 1565; Comm. trib. reg. Ancona, 26 marzo 2021, n. 334). Deve pertanto escludersi la solidarietà passiva del rappresentante doganale, in quanto l'unico soggetto legittimato al recupero dell'Iva assolta al momento dell'importazione è l'importatore e possessore della merce (Comm. trib. prov. Milano, 27 gennaio 2022, n. 270).

Il quadro di riferimento, dopo molti anni di contrasti

giurisprudenziali, è ora confermato anche dall'Agenda delle entrate che, intervenendo sul punto, ha chiarito che il soggetto passivo Iva è sempre l'effettivo proprietario dei beni e che non vi è responsabilità in ordine all'Iva, da parte del rappresentante doganale (principio di diritto 29 settembre 2021, n. 13/2021, confermato dalla risposta ad interpello 1° ottobre 2021, n. 644). Il solo soggetto legittimato alla detrazione dell'Iva, anche in caso di accertamento doganale, è infatti l'importatore della merce e non il suo rappresentante doganale.

È auspicabile che l'importante principio riconosciuto dalla Corte di Giustizia trovi presto attuazione anche da parte dell'Agenda delle dogane, superando l'attuale prassi che prevede la contestazione nei confronti del rappresentante indiretto, in caso di accertamento a posteriori, dell'Iva all'importazione.

Tale recepimento, oltre a contribuire a una riduzione del contenzioso, limiterebbe anche l'importo iscritto a ruolo in caso di accertamento, con significativi risparmi anche in termini di rischio economico della contestazione e di riduzione della garanzia.

Sara Armella



Prodotti tessili dal Bangladesh: importazioni non più sospette

Le importazioni di prodotti tessili dal Bangladesh non sono più "sospette". Ad affermarlo è la Commissione europea con l'avviso agli importatori 2022/C 166/06, del 20 aprile 2022

Le importazioni di prodotti tessili dal Bangladesh non sono più "sospette". Ad affermarlo è la Commissione europea con l'avviso agli importatori 2022/C 166/06, del 20 aprile 2022 che, superando una precedente nota del 2008, chiarisce come non vi sia più nessun "fondato dubbio" sulla veridicità delle attestazioni di origine rilasciate dalle autorità del Bangladesh. Com'è noto, il Bangladesh rientra tra i Paesi in via di sviluppo economico, destinatari di agevolazioni unilaterali concesse dall'Unione europea nel quadro del Sistema delle preferenze generalizzate (c.d. Spg, disciplinato dal Reg. UE 978/2012). Tale strumento, adottato nell'ambito del principio di cooperazione allo sviluppo (art. 208 Tfue), è volto a garantire un accesso agevolato, mediante esenzioni o riduzioni tariffarie, ai prodotti originari dei Paesi meno sviluppati, per promuoverne la crescita economica e la riduzione della povertà. Tale concessione rappresenta, inoltre, la più importante deroga al principio Wto della "nazione più favorita", nel quadro della c.d. "enabling clause", condivisa internazionalmente.

Va rilevato che il Spg rappresenta un incentivo non soltanto allo sviluppo della produzione locale e al potenziamento del commercio internazionale dei Paesi interessati, ma

tende a valorizzare e promuovere un modello di crescita economica, politica e sociale. Le agevolazioni, infatti, sono subordinate alla reale applicazione di misure di tutela dei diritti dei lavoratori, dell'ambiente, nonché a contrastare fenomeni di corruzione. Il sistema delle preferenze generalizzate è, pertanto, oggetto di un continuo monitoraggio, che porta, nel tempo, a un aggiornamento costante dei Paesi beneficiari. Per usufruire delle agevolazioni tariffarie previste dal Spg, i prodotti importati dai Paesi in via di sviluppo devono rispettare i presupposti sostanziali previsti dall'art. 64, par. 3, Reg. UE 952/2013 (prodotti interamente ottenuti o lavorazioni sufficienti nel Paese beneficiario) ed essere accompagnati da una prova documentale dell'origine preferenziale (certificato di origine o dichiarazione su fattura). Negli ultimi anni, le attestazioni di origine rilasciate dall'Autorità del Bangladesh sono state oggetto di numerose contestazioni. L'Agenzia delle dogane ha, infatti, notificato a molte società importatrici diversi avvisi di rettifica, contestando l'origine dei prodotti tessili realizzati in Bangladesh.

La contestazione dell'Agenzia delle dogane si fonda su un "avviso agli importatori" del 2008 (2008/C 41/06), con il quale la Commissione

UE ha informato gli operatori europei dell'esistenza di "fondati sospetti" in merito all'origine dei prodotti classificati nei capitoli 61 e 62 del Sistema Armonizzato, ossia indumenti e accessori di abbigliamento a maglia e altri indumenti e accessori di abbigliamento diversi da quelli a maglia. La Commissione europea ha ipotizzato che tali prodotti fossero soltanto provenienti dal Bangladesh ma che, dal punto di vista dell'origine doganale, non integrassero le condizioni sostanziali per essere considerati di "origine doganale Bangladesh". Secondo quanto riportato dalla nota agli importatori del 2008, nell'ambito di una missione di cooperazione unionale, condotta con l'assistenza delle autorità locali, sarebbe, infatti, emerso che una percentuale di certificati di origine "Form A" risultavano "falsi o rilasciati sulla base di informazioni fraudolente o fuorvianti".

Occorre segnalare, tuttavia, che l'Unione europea non ha stabilito che tutti i certificati di origine emessi in Bangladesh fossero falsi, ma si è limitata a esortare gli importatori unionali a prestare "attenzione", al fine di adottare opportune misure di prevenzione dei rischi di contestazione, sia attraverso un'attenta selezione dei fornitori che mediante opportune clausole contrattuali.

giurisprudenza

A seguito della pubblicazione di tale avviso, l'Agenzia delle dogane ha dato vita a numerosi accertamenti sull'origine dei prodotti importati dal Bangladesh, contestando la veridicità dei certificati di origine rilasciati dalle autorità estere competenti. Generalmente, in questi casi, la Dogana richiede all'autorità del Bangladesh conferma dell'autenticità e della regolarità delle fatture e dei certificati di origine presentati all'importazione per beneficiare dell'esenzione daziaria. Poiché spesso tali autorità non forniscono un tempestivo riscontro, l'Ufficio delle dogane ipotizza che non ricorrano le condizioni per beneficiare dell'esenzione daziaria di cui al Regolamento UE n. 978/2012, relativo all'applicazione di un sistema di preferenze generalizzate a favore dei prodotti originari del Bangladesh, e applica il dazio previsto per gli scambi con i Paesi terzi, pari al 12%.

Tuttavia, occorre segnalare che, in casi del tutto analoghi, dopo aver ricevuto (anche tardivamente) conferma dalle Autorità del Bangladesh circa la regolarità delle operazioni doganali eseguite, la Dogana ha annullato in autotutela i provvedimenti di rettifica. Con il nuovo "avviso agli importatori" del 2022 (2022/C 166/06 del 20 aprile 2022), l'Unione europea ha riconosciuto che "i ragionevoli dubbi di cui sopra non sono più suffragati da alcun elemento di prova che dimostri il persistere dei rischi sottostanti". Dal 1° gennaio 2021, infatti, in ambito Spg si è optato per il superamento del certificato delle autorità doganali di esportazione, per evolvere verso un sistema di autocertificazione dell'origine preferenziale da parte dell'esportatore registrato al sistema Rex. Gli esportatori dei Paesi beneficiari Spg, preventivamente autorizzati dalla Dogana, possono dichiarare l'origine dei pro-

dotti in fattura, riportando il proprio codice Rex. Le autorità governative dei Paesi beneficiari Spg, pertanto, non devono più rilasciare certificati di origine "Form A". Come rilevato dalla Commissione UE, "l'avviso agli importatori pubblicato nella Gazzetta ufficiale C 41 del 15 febbraio 2008 è pertanto divenuto privo di oggetto per quanto riguarda le partite dei prodotti in questione dichiarate per l'immissione in libera pratica a decorrere dalla data di pubblicazione dell'avviso, ed è pertanto revocato". Anche se è efficace soltanto dal 20 aprile 2022, tale recente chiarimento assume fondamentale rilievo per le contestazioni già in essere, poiché potrebbe essere idoneo a dimostrare che non vi è più nessun "fondato dubbio" sulla veridicità delle attestazioni di origine rilasciate dalle competenti autorità in Bangladesh.

Stefano Comisi
Tatiana Salvi



samasped
INTERNATIONAL s.r.l.



CERTIFIED QUALITY SYSTEM
UNI EN ISO 9002
CONCERT DNV

**SDOGANAMENTI IMPORT EXPORT
CONSULENZA IN MATERIA DOGANALE**

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



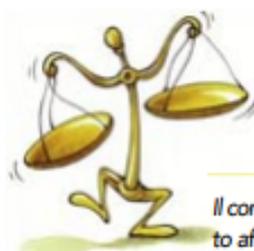
RISolvere I VOSTRI PROBLEMI QUOTIDIANI
è IL NOSTRO LAVORO !!

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



Royalties non daziabili se vi è solo un controllo di qualità

Il controllo sulla qualità dei prodotti non è determinante ai fini della daziabilità delle royalties. È quanto affermato dalla sentenza 22/02/2022 n. 52 della Commissione tributaria provinciale di La Spezia

Il mero controllo sulla qualità dei prodotti non è determinante ai fini della daziabilità delle royalties. È quanto affermato dalla sentenza 22 febbraio 2022, n. 52 della Commissione tributaria provinciale di La Spezia, la quale, aderendo al recente orientamento della Corte di Cassazione, ha ribadito che i diritti di licenza non devono essere inclusi nel valore doganale se il controllo della licenziante riguarda unicamente la qualità dei prodotti, al solo fine di proteggere l'immagine del marchio.

Com'è noto, la fiscalità doganale ha per oggetto l'importazione di beni e, soltanto in casi eccezionali, può interessare anche le prestazioni di servizi, quali il diritto all'utilizzo di una licenza o di un marchio. Trattandosi di corrispettivi dovuti per beni tipicamente immateriali, il pagamento di royalties, in sé, non ne comporta l'automatica tassazione doganale, giacché

esse rappresentano componenti del valore in Dogana soltanto se integrano specifiche condizioni.

Il Codice doganale dell'Unione (c.d. Cdu, Reg. UE 952/2013) prevede che le royalties devono essere incluse nel valore doganale dei prodotti importati soltanto se il compratore è tenuto a pagarle, direttamente o indirettamente, come "condizione della vendita", nella misura in cui le stesse non siano già state incluse nel prezzo effettivamente pagato o da pagare e purché si riferiscano alle merci oggetto di valutazione (art. 71 Cdu).

Secondo la normativa unionale, il requisito della "condizione di vendita" si realizza quando il titolare del diritto di licenza esercita un controllo sul produttore, ossia quando il licenziante è in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un "potere di costrizione o di orientamento" sul fornitore.

Negli ultimi anni, il tema

della daziabilità delle royalties è stato oggetto di un ampio dibattito giurisprudenziale, sia a livello unionale che nazionale, che ha fornito diverse interpretazioni sulla definizione di "controllo" sul produttore.

Inizialmente la Corte di Cassazione aveva aderito a una nozione particolarmente ampia del requisito del "controllo", sino a ricomprendervi anche alcune clausole del contratto di licenza, legate unicamente alla tutela del marchio commerciale. Secondo tale orientamento, il controllo sul fornitore estero si realizzerebbe anche nelle situazioni in cui la licenziante impone alcune regole di produzione, al solo fine di tutelare la qualità dei prodotti contraddistinti dal marchio oggetto di licenza o di garantire il rispetto dei codici etici.

Tali previsioni non rappresentano un indice del controllo del licenziante sul fornitore, ma sono normal-

giurisprudenza

mente inserite nei contratti di licenza con l'obiettivo di assicurare che il produttore rispetti gli standard di sicurezza e non incorra in una violazione dei diritti dei lavoratori e dell'ambiente, a tutela della reputazione commerciale, assicurata oggi anche dal profilo etico del marchio.

Come riconosciuto da un più recente indirizzo interpretativo espresso dalla Corte di Cassazione (sentenze 21 gennaio 2021, n. 1041, 9 ottobre 2020, n. 21775 e 16 ottobre 2020, n. 22480), occorre pertanto tenere distinti il "controllo sul produttore", indice della condizione di vendita richiesta dalla normativa UE, dal semplice "controllo sul prodotto", che, al contrario, non determina la daziabilità delle royalties. La linea di confine non è vaga e indeterminata, ma si fonda sulla presenza di una serie di indici oggettivi, rivelatori di un concreto potere di "controllo" e di orientamento del licenziante sui fornitori esteri.

In particolare, la Corte di Cassazione ha riconosciuto che non sussiste un controllo della licenziante sui fornitori, nell'ipotesi in cui questi ultimi non siano imposti dall'impresa titolare del marchio, non siano legati a

essa da un rapporto contrattuale e non siano soggetti a controlli di fatto sulla produzione, sulla logistica o sulla consegna delle merci. Analogamente, tale controllo non può ritenersi sussistente quando al licenziante non venga riconosciuto un potere di interdizione sulla produzione o sulla consegna dei beni all'importatore (Cass., sez. V, 9 ottobre 2020, n. 21775; Cass., sez. V, 5 giugno 2020, n. 10687).

Aderendo al più recente orientamento della Corte di Cassazione, anche la Commissione tributaria provinciale di La Spezia, con la sentenza 22 febbraio 2022, n. 52, ha chiarito che se il controllo del licenziante riguarda unicamente la qualità del prodotto, le royalties non devono essere incluse nel valore doganale.

Ad avviso dei giudici spezzini, infatti, le verifiche di qualità non sono idonee a integrare un legame, tra il licenziante e i fornitori extra-UE, non configurando, pertanto, un "controllo sul produttore".

La Commissione tributaria provinciale di La Spezia ribadisce il principio, più volte espresso anche dalla giurisprudenza di merito, secondo cui le royalties non sono daziabili in assenza di un reale e concreto con-

trollo da parte del licenziante sui produttori esteri (Comm. trib. reg. Venezia, 22 dicembre 2020, n. 804; Comm. trib. reg. Milano, 27 marzo 2019, n. 1396; Comm. trib. reg. Genova, 2 maggio 2017, n. 652).

Non operando nessun automatismo in ordine alla daziabilità delle royalties, è pertanto necessario verificare, volta per volta, se ricorrono i presupposti individuati dal Cdu, valutando quando e a quali condizioni i diritti di licenza devono essere inclusi nel valore in Dogana.

Tale operazione richiede un accurato esame dei rapporti contrattuali intercorsi tra le parti, in particolare delle clausole dell'accordo di licenza e del contratto di fornitura stipulati.

Come chiarito anche dalla Corte di Giustizia nella sentenza 9 luglio 2020, C-76/19, Curtis Balkan, occorre, pertanto, svolgere un'attenta interpretazione dei contratti in essere, al fine di verificare se sussiste la condizione del "controllo sul produttore".

Tale controllo, secondo i giudici liguri, non può ravvisarsi nel caso in cui la fattispecie presenti due rapporti contrattuali tra loro distinti e indipendenti, uno relativo alla cessione del marchio

(tra licenziante e licenziataria) e l'altro inerente la produzione delle merci (tra licenziataria e fornitore estero).

A seguito di una scrupolosa disamina dei rapporti contrattuali, la sentenza in commento ha escluso l'esistenza di un potere di indirizzo, di fatto o di diritto, della licenziante nei confronti dell'impresa produttrice estera, non essendo sufficiente a tale fine che venga esercitato un semplice presidio di qualità sui prodotti importati dalla licenziataria. Tale tipologia di clausole contrattuali persegue esclusivamente la finalità di tutelare la reputazione sociale della titolare del segno distintivo, non comportando alcuna influenza e orientamento, "di fatto o di diritto", sullo svolgimento dell'attività del produttore.

La Commissione di La Spezia ha, pertanto, escluso la sussistenza dei presupposti di daziabilità dei corrispettivi di licenza, affermando che essi non devono essere inclusi nel valore in dogana della merce, aprendo anche lo spazio per azioni di rimborso dei diritti già assolti nei tre anni precedenti.

Massimo Monosi



Rettifica del valore obblighi della Dogana

La sentenza della Corte di Cassazione 16/05/2022, n. 15540, sancisce che è onere della Dogana applicare i metodi sussidiari stabiliti dal CDU

In caso di fondati dubbi sulla veridicità del valore dichiarato, è onere della Dogana dimostrare di aver applicato, in sede di rettifica, i metodi immediatamente sussidiari stabiliti dal Codice doganale, secondo la rigida sequenza prevista, dovendo eventualmente dar conto delle ragioni per cui l'applicazione dei precedenti criteri non sia stata possibile. È questo il principio di diritto che emerge dalla sentenza della Corte di Cassazione 16 maggio 2022, n. 15540, secondo cui deve ritenersi illegittima la rettifica dell'Ufficio fondata direttamente sul valore medio di merci similari.

Com'è noto, il criterio primario per la determinazione del valore doganale è rappresentato dal prezzo di transazione, ossia quello effettivamente pagato per i prodotti importati (art. 29 del Codice doganale comuni-

tario, vigente *ratione temporis*, Reg. CE 2913/1992, ora sostituito dall'art. 70 Cdu, Reg. UE 952/2013).

Solo quando non sia possibile individuare il prezzo di transazione della merce, è ammesso il ricorso ai criteri alternativi di stima dei beni importati individuati dalla normativa doganale, da utilizzarsi in rigoroso ordine gerarchico.

La normativa unionale in tema di valutazione doganale mira, infatti, a stabilire un sistema equo, uniforme e neutro, che esclude l'impiego di valori in Dogana arbitrari o fittizi (Corte di Giustizia, 20 dicembre 2017, C-529/16, *Hammatsu Photonics Deutschland GmbH*).

Il valore in Dogana deve pertanto riflettere il costo economico reale della merce importata, tenendo conto di tutti gli elementi che contribuiscono alla sua determinazione.

giurisprudenza

Come ribadito dalla Corte di Cassazione con la sentenza 16 maggio 2022, n. 15540, la normativa prevista dal Codice doganale impone all’Agenzia delle dogane un preciso onere procedimentale per superare il prezzo indicato dall’operatore nei documenti allegati alla dichiarazione doganale.

In primo luogo, ai sensi dell’art. 181 bis Reg. CEE 2454/1993 (ora sostituito dall’art. 140 Reg. UE 2447/2015), il valore dichiarato in sede di importazione può essere oggetto di revisione soltanto quando

le Autorità doganali nutrano motivati e fondati dubbi in ordine al corrispettivo indicato, a seguito di uno speciale contraddittorio preventivo, previsto come obbligatorio.

Al riguardo, la Corte di Cassazione, con la sentenza in commento, ha precisato che ove emergano fondati sospetti che il valore dichiarato all’importazione non corrisponda a quello effettivo dei beni, “l’autorità doganale deve chiedere informazioni complementari e sollecitare il contraddittorio prima di decidere di non determi-

nare il valore in dogana delle merci importate in base alla regola generale” (nello stesso senso, Cass., sez. V, 17 gennaio 2019, nn. 1114 e 1115).

In particolare, secondo la Suprema Corte, per disattendere il valore di transazione della merce è necessario che: i) l’Agenzia delle dogane abbia fondati dubbi sull’attendibilità del prezzo dichiarato e ii) che tali dubbi persistano anche dopo una richiesta di ulteriori informazioni e di documentazione e dopo aver fornito all’interessato la possibilità di presentare



ASSOCIAZIONE NAZIONALE CENTRI DI ASSISTENZA DOGANALE ASSOCAD

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

COMPITI OPERATIVI ATTRIBUITI AI CAD DALLA LEGISLAZIONE VIGENTE

1. Sono abilitati alla rappresentanza dinanzi agli uffici dell’Amministrazione finanziaria.
2. Sono abilitati a svolgere i compiti che lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni e gli Enti Locali, per effetto di norme nazionali o comunitarie, possono affidare ai privati.
3. Possono ricevere o emettere dichiarazioni doganali, asseverarne il contenuto.
4. Possono operare anche presso i luoghi, i magazzini o i depositi dei soggetti per conto dei quali di volta in volta essi operano e presso i quali le merci si trovano giacenti.
5. Sono autorizzati a riscuotere i diritti portuali.
6. Possono asseverare i dati acquisiti ed elaborati nell’esercizio degli incarichi loro conferiti dagli operatori.

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

Sede legale: 00187 ROMA - Via XX Settembre, 3 - Tel. 342 60 988 10 - Email: info@assocad.it

le proprie osservazioni difensive.

L'Agenzia delle dogane, pertanto, non può limitarsi a informare il contribuente del suo diritto al contraddittorio, ma deve attivarsi per realizzare un confronto effettivo, allo scopo di rideeterminare, in via "condivisa" il valore doganale dei beni importati.

Da segnalare che il mancato rispetto del diritto al contraddittorio dell'importatore comporta l'illegittimità del provvedimento impugnato, poiché, come precisato dalla Suprema Corte, "l'obbligo di sollecitare il contraddittorio ha carattere generale e deve essere sempre ottemperato" (Cass., sez. V, 13 novembre 2020, n. 25724; Cass., sez. V, 27 settembre 2018, nn. 23244, 23245, 23246).

In secondo luogo, la rettifica del valore deve rispettare non soltanto i criteri di determinazione previsti dal Codice doganale, ma anche il loro ordine di applicazione.

Secondo il principio di diritto affermato dalla sentenza in commento, infatti, la Dogana, infatti, è "tenuta a dimostrare, con onere probatorio a proprio carico, di avere applicato, nella rideeterminazione del va-

lore in dogana, i metodi immediatamente sussidiari di cui agli artt. 30 e 31 del codice doganale, secondo la rigida sequenza ivi prevista in successione ovvero è tenuta a dare conto delle ragioni per cui il rispetto del detto ordine previsto dal Codice doganale comunitario non sia stato possibile" (Cass., sez. V, 16 maggio 2022, n. 15540).

Nel caso esaminato dalla Suprema Corte, l'Agenzia delle dogane aveva impiegato un metodo di rideeterminazione non immediatamente sussidiario rispetto a quello del prezzo di transazione, facendo ricorso al valore medio di merci simili, senza dimostrare per quale ragione non era stato possibile rispettare la precisa sequenza dei metodi individuati dal Codice doganale, utilizzando il criterio fondato sul valore di transazione di merci identiche.

Occorre rilevare, inoltre, che spesso l'Agenzia delle dogane fonda il proprio accertamento sul raffronto con banche dati a uso interno (come i sistemi M.E.R.C.E. o T.H.E.S.E.U.S.) per ricavare il valore di merci simili. Tale meccanismo è già stato dichiarato illegittimo dalla Corte di Cassazione, la quale ha

chiarito che deve ritenersi illegittima la pretesa della Dogana nell'ipotesi in cui la rettifica sia avvenuta traendo dal "datawarehouse M.E.R.C.E" i valori successivamente posti a base dell'accertamento (Cass., sez. V, 17 gennaio 2019, n. 1115).

Tali banche dati, infatti, non sono riconosciute e previste da nessuna fonte normativa e non sono accessibili o conoscibili dagli operatori.

Sono pertanto del tutto ignoti il numero e la tipologia delle importazioni registrate, così come le metodologie di calcolo attraverso cui è elaborato un prezzo medio statistico per le voci doganali delle merci importate, nonché le oscillazioni entro le quali tale importo può eventualmente variare.

È, pertanto, impossibile verificare la corrispondenza tra i prodotti presi a campione e i prodotti importati, anche in ragione del fatto che in ciascuna categoria merceologica sono ricomprese diverse tipologie di beni, con differenti caratteristiche qualitative e, conseguentemente, con un diverso valore unitario.

Sara Armella

Massimo Monosi



Studio Legale Armella & Associati

www.studioarmella.com

Seguiteci anche su [LinkedIn](#) – Studio Legale
Armella & Associati – per essere sempre aggiornati
sulle novità in materia doganale

Milano
Via Torino 15/6
Tel. +39 02 78625150
www.studioarmella.com



Genova
Piazza De Ferrari 4/2
Tel. +39 010 8595200
www.studioarmella.com