

# ANASPED

## LA NOSTRA

# VOCE

anasped



Federazione Nazionale Spedizionieri Doganali • info@anasped.it - www.anasped.it • Numero 4 - anno VII - Aprile 2019



## Revisione ad istanza di parte e origine preferenziale a posteriori

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 7976 del 20 febbraio 2019, depositata il 21 marzo 2019, ha riconosciuto corretto l'operato di un importatore che, dopo aver dichiarato per l'immissione in libera pratica alcune partite di merce a dazio pieno, chiedeva la revisione dell'accertamento ex artt. 78, Codice doganale comunitario (Reg. (CEE) n. 2913/92 e 11, D. Lgs. 374/90, con presentazione "a posteriori" dei certificati di origine preferenziale "FORM A" e richiesta di rimborso del dazio a suo tempo versato.

L'ammissibilità della richiesta sembrerebbe scontata, dato che non era stato sollevato alcun dubbio sulla correttezza e sull'autenticità dei certificati presentati. L'Ufficio delle Dogane di Savona, tuttavia, respingeva le istanze di revisione e negava il rimborso. I certificati FORM A, infatti, risultavano rilasciati in data anteriore a quello della presentazione delle dichiarazioni doganali e, precisamente, nella stessa data di emissione delle polizze di carico. Quindi, secondo l'Ufficio, l'importatore avrebbe semmai dovuto procedere a

presentare la merce in dogana secondo la procedura della "dichiarazione incompleta" di cui all'art. 76 del Codice doganale del 1992, non avendo titolo a richiedere la revisione dell'accertamento con presentazione di certificati che non risultavano essere stati rilasciati "a posteriori", bensì in data coeva con quella dell'esportazione della merce dal Paese terzo. Secondo l'art. 76, comma 1, lett. a), del Codice doganale 1992, infatti, nell'ambito delle c.d. "procedure semplificate" (da non confondere con quelle che a suo tempo venivano indicate come "domiciliate" ex art. 12, D.Lgs. 374/90) l'autorità doganale poteva consentire che una dichiarazione in dogana ex art. 62, CDC, fosse presentata anche in mancanza di alcuni documenti di supporto, salvo poi dover produrre i documenti mancanti con una dichiarazione supplementare da presentare entro un termine tassativamente previsto (cfr. artt. 166, ss, Codice doganale 2013). L'importatore presentava ricorso e, stante la pretestuosità del diniego, otteneva vittoria nei primi due gradi di giudizio davanti alle Commissioni tributarie di

Savona. L'Agenzia delle Dogane impugnava la sentenza di secondo grado davanti alla Corte di Cassazione.

La Corte rigettava il ricorso con una sentenza ineccepibile sotto il profilo dell'applicazione del diritto doganale, condannando l'Agenzia anche alla rifusione delle spese di giudizio. La Cassazione parte da una constatazione elementare: l'art. 20, comma 4, del Codice abrogato prevedeva espressamente la possibilità di richiedere "a posteriori" l'applicazione di un trattamento tariffario preferenziale, "finché sussistono le condizioni richieste"; sussistenza assolutamente pacifica nel caso in esame. Il diritto ad ottenere un determinato trattamento preferenziale, infatti, viene riconosciuto se ricorrono i presupposti per l'attribuzione dell'origine preferenziale previsti negli Accordi con i Paesi terzi o nelle misure previste per la concessione unilaterale degli stessi da parte della Comunità: in altri termini, i certificati FORM A, così come tutti gli altri certificati di origine, non sono elementi costitutivi o presupposti del diritto; ma sono soltanto dei mezzi di prova qualificati del diritto stesso.

La Corte di Giustizia dell'Unione è intervenuta in questo senso con la sentenza C-253/99, punto 48, dove ha precisato che "la presentazione di un certificato di origine prima dell'immissione in libera pratica della merce cui si riferisce non è una condizione preliminare per l'esistenza del diritto ad un trattamento tariffario preferenziale ed i dazi prelevati prima della presentazione di un tale certificato non possono essere considerati legittimamente dovuti". La vicenda portata all'esame della Corte di Cassazione si era svolta durante la vigenza del Codice doganale abrogato; ma il principio affermato dai giudici mantiene la sua validità anche con riferimento al Codice doganale dell'Unione entrato in vigore il primo maggio 2016 (Reg. (UE) n. 952/13).

La disciplina della revisione dell'accertamento, descritta nell'ordinamento doganale italiano dall'art. 11, D. Lgs. 374/90, si inquadra ora nel sistema dei controlli e delle revisioni a posteriori di cui agli artt. 48, CDU 2013, e 173, comma 3, CDU 2013. A differenza di quanto previsto dall'art. 78 del Codice doganale abrogato, dove la facoltà di richiedere un controllo a posteriori ai fini della revisione di una dichiarazione doganale era prevista anche ad istanza di parte, la nozione di "controllo a posteriori" è ora riservata ai controlli che l'autorità doganale può disporre d'ufficio ai sensi dell'art. 48, citato e che possono riguardare, tra l'altro, "l'esattezza e la completezza delle informazioni fornite in una dichiarazione in dogana".

Si tratta solo di una modifica dell'istituto a livello teorico, poiché la facoltà di richiedere la modifica di una dichiarazione doganale, quindi di chiederne il riesame ai fini della revisione, è comunque prevista dall'art. 173, comma 3, del nuovo Codice, al fine di "consentire al dichiarante di adempiere ai suoi obblighi riguardanti il vincolo delle merci al regime doganale" richiesto.

"L'applicazione di un trattamento tariffario favorevole può essere retroattiva, a condizione che siano rispettati i termini e le condizioni stabiliti dalla pertinente misura o dal codice", come previsto dall'art. 56, comma 3, CDU 2013; se ne deduce che anche per il nuovo Codice la relativa istanza possa essere prodotta "a posteriori" mediante richiesta di revisione dell'accertamento ad istanza di parte, ex artt. 173, CDU 2013 e 11, D. Lgs. 374/90, corredata della documentazione idonea, purché il tutto avvenga entro il termine triennale di prescrizione/decadenza previsto dall'art. 103, CDU 2013.

**Piero Bellante**  
Avvocato in Verona



## **Aprile in pillole** *cosa approfondire*

### **Agenzia delle Dogane**

*Protocollo:*  
40649/RU del 16.04.19

Progetto Re.Te. – Integrazione istruzioni operative ed estensione nuovi controlli in ambiente di addestramento e reale.

*Protocollo:*  
46242/RU del 17.04.19

Digitalizzazione delle accise. Digitalizzazione del Documento di Accompagnamento Semplificato – progetto "e-DAS".

Istruzioni Operative per la sperimentazione in ambiente di addestramento/validazione. PTA 2018 – PSS DOGSO048 – Digitalizzazione Accise - Intervento DOGSO048 – 29 – Digitalizzazione DAS – Fase 1

*Protocollo:*  
43290/RU del 16.04.19

Imbarco di provviste e dotazioni di bordo con presentazione di memorandum di imbarco. Art.76, par. 1, lettera b) del Reg. CEE 2913/1992.

*Regolamento (UE) 2019/632* del Parlamento Europeo e del Consiglio del 17 aprile 2019 che modifica il regolamento (UE) n. 952/2013 al fine di prorogare l'uso transitorio di mezzi diversi dai procedimenti informatici previsti dal codice doganale dell'Unione.



**I**l Reg. UE 952/2013, in linea con un contesto internazionale favorevole all'agevolazione delle procedure e della documentazione doganale (Trade Facilitation Agreement in vigore dal 2017, Convenzione di Kyoto del 1973, modificata nel 1999), propone strumenti alternativi alla classica dichiarazione normale in dogana. Consideriamo, ad esempio, un'importazione definitiva: la via tradizionale richiede la compilazione del DAU con "tutte le indicazioni necessarie per l'applicazione delle disposizioni che disciplinano il regime doganale per il quale sono dichiarate le merci" (art. 162 CDU). La dichiarazione normale implica, inoltre, la messa a disposizione delle autorità di tutti i documenti giustificativi a supporto dei dati dichiarati (art. 163 CDU), la presentazione della merce e della dichiarazione presso il medesimo ufficio doganale, la liquidazione dei dazi per ciascuna voce tariffaria e l'effettuazione dei controlli del caso da parte della dogana.

Attraverso le semplificazioni il CDU consente agli operatori di espletare alcune delle formalità normalmente di competenza della dogana, di raggruppare in un'unica sottovoce tariffaria merci classificate in sottovoci distinte, di separare la dogana presso la quale si trova la merce dall'ufficio doganale di presentazione della dichiarazione e di agire sulla configurazione della stessa dichiarazione in dogana. Da quest'ultimo punto di vista il CDU non solo ripropone la dichiarazione semplificata (considerando 43 e art. 166 CDU), oggi strumento unico che sostituisce dichiarazione semplificata ed incompleta ex art. 253 punti 1 e 2 DAC, ma introduce anche una nuova agevolazione, la dichiarazione come iscrizione nelle scritture del dichiarante (considerando 43 e art. 182 CDU), EIDR, dall'abbreviazione del nome in inglese "Entry In the Declarant's Records".

L'EIDR è una novità che non va assimilata alla prevalente domiciliazione ex art. 253.3 e 263-267 DAC. Le due semplificazioni differiscono, infatti, dal punto

di vista della presentazione delle merci in dogana (oggi definita all'art. 5.33 CDU, ieri all'art. 4.19 CDC). Se la domiciliazione consentiva, infatti, di vincolare le merci ad un regime presso i locali dell'interessato, senza presentazione in dogana, l'EIDR si concentra sulla diversa forma della dichiarazione doganale, conferendole la nuova veste di dati iscritti nelle scritture del dichiarante (art. 182.1 CDU). L'obbligo di presentare le merci permane (salvo caso specifico di esonero) e dev'essere ottemperato in dogana oppure presso un altro luogo approvato dalle autorità (art. 139 CDU e art. 115.1 RD) o già autorizzato per la gestione delle strutture di deposito di custodia temporanea (art. 115.2 RD).

Utilizzare una dichiarazione sotto forma di EIDR richiede, innanzi tutto, una decisione favorevole da parte delle autorità doganali (art. 182.1 CDU). La persona (fisica o giuridica) che intende beneficiare di tale agevolazione deve, dunque, sottoporre domanda di autorizzazione alle autorità competenti (art. 22 CDU ed eventualmente art. 12 RD) e rispettare requisiti "orizzontali", necessari per l'accettazione di qualsiasi istanza, e "verticali", specifici per l'iscrizione nelle scritture del dichiarante. La domanda di decisione è inviata attraverso il sistema delle Customs Decisions, fornendo i dati della colonna 7c dell'Allegato A del RD. L'art. 11 RD elenca i requisiti "orizzontali", vale a dire: registrazione e stabilimento nel territorio doganale dell'UE (art. 11.1 RD lettere a) e b)), presentazione della domanda alle autorità competenti e designate per ricevere l'istanza (art. 11.1 RD lettera c)), novità della domanda (che non può riguardare una decisione avente lo stesso oggetto di una precedente decisione annullata o revocata, nell'anno antecedente alla domanda, per inadempimenti del richiedente, art. 11.1 RD lettera d)). Per quanto concerne le prime due condizioni, il testo letterale della norma potrebbe sollevare difficoltà interpretative. Le lettere a) e b) del citato articolo legano, infatti, la necessità di registrazione e di

stabilimento ad un regime doganale (“a) se richiesto nell’ambito del regime oggetto della domanda, il richiedente è registrato conformemente all’articolo 9 del codice; b) se richiesto nell’ambito del regime oggetto della domanda, il richiedente è stabilito nel territorio doganale dell’Unione”). L’EIDR, tuttavia, è una semplificazione per vincolare la merce ad un regime, non un regime doganale vero e proprio e, quindi, potrebbe sorgere l’interrogativo circa la reale necessità che il richiedente sia registrato e stabilito nel territorio doganale dell’UE ai fini dell’accettazione della domanda di autorizzazione.

Le condizioni specifiche sono, invece, disciplinate dagli art. 182.1 CDU e 150.1 RD e riguardano la disponibilità delle scritture a favore delle autorità doganali nel sistema elettronico del dichiarante al momento della presentazione della dichiarazione in dogana (elemento oggettivo) ed il rispetto di alcuni dei requisiti per lo status di AEO (elemento soggettivo).

Il contenuto delle informazioni da inserire nelle scritture è previsto nell’Allegato B del RD. I dati in corrispondenza delle colonne I2 e C2 devono essere messi a disposizione per la presentazione in dogana delle merci rispettivamente all’importazione e all’esportazione.

Dal punto di vista della concreta inclusione in un regime doganale, l’art. 234 RE si limita a stabilire che, come minimo, la dichiarazione sotto forma di EIDR deve contenere le informazioni di una dichiarazione semplificata (colonne I1 e C1 Allegato B del RD). Sempre in analogia con quest’ultima, l’EIDR dev’essere integrata da una dichiarazione complementare ex art. 167 CDU.

Per quanto riguarda i requisiti soggettivi, il CDU impone il rispetto delle condizioni dell’art. 39 lettere a), b) e d), vale a dire assenza di violazioni, alto livello di controllo delle proprie operazioni e rispetto di standard pratici di competenza o qualifiche professionali, omettendo la solvibilità finanziaria del richiedente. Le autorità doganali, tuttavia, possono esigere che quest’ultimo costituisca una garanzia globale che, comunque, resta suscettibile di riduzione o esonero qualora il richiedente soddisfi le condizioni dell’art. 84 RD. Lo status di AEOC è, invece, imprescindibile in caso di dispensa dall’obbligo di presentazione delle merci previsto all’art. 182.3 CDU. Sempre sotto il profilo soggettivo, per beneficiare dell’EIDR è necessario essere “dichiarante” (art. 5.15 CDU). Ciò significa, ad esempio, che un rappresentante doganale titolare della semplificazione, pur non essendo l’importatore o

l’esportatore della merce, può mettere a disposizione del rappresentato la propria autorizzazione, ma deve utilizzare la rappresentanza indiretta e, quindi, agire per conto dell’operatore economico spendendo, tuttavia, il proprio nome.

Requisiti oggettivi e soggettivi che il richiedente deve soddisfare per il rilascio dell’autorizzazione costituiscono anche gli obblighi, assieme a quelli previsti all’art. 234 RE, che il richiedente/titolare dell’autorizzazione dovrà rispettare una volta ottenuta la decisione favorevole.

Nella pratica l’EIDR permette di vincolare le merci a qualsiasi regime eccetto il transito (art. 150.2 RD), tenendo presente, tuttavia, alcune limitazioni per l’importazione, l’esportazione, la riesportazione (punti 3, 4, 5 art. 150 RD), per i regimi speciali (punto 6 art. 150 RD, art. 234.2 RE lettera a) e art. 163.2 RD lettera c)) e limitazioni di carattere generale, come ad esempio il divieto di sostituire, ai sensi dell’art. 130 CDU, una dichiarazione sommaria d’entrata con una dichiarazione nella forma di EIDR (art. 234.2 RE lettera b)). E così, a titolo esemplificativo, l’agevolazione non è applicabile in caso di regime 42 e regime 63.

Allo stesso modo l’EIDR non è consentita in caso di perfezionamenti con la partecipazione di più Stati membri che condividono dati mediante il sistema dello scambio di informazioni standardizzato (INF). No alla semplificazione anche in caso di richiesta di autorizzazione ad un regime speciale con dichiarazione in dogana. Nei regimi speciali del resto, salvo deposito doganale pubblico, titolare del regime (dichiarante) e dell’autorizzazione devono coincidere, l’EIDR con eventuale rappresentanza indiretta non potrebbe soddisfare tale condizione.

Il rilascio di una decisione favorevole, infine, implica la sua corretta gestione (art. 23 CDU) che si basa non solo sulla tempestiva comunicazione di eventuali difficoltà, da parte del titolare dell’autorizzazione, ma anche sul monitoraggio continuo a cura delle autorità doganali. In particolare queste ultime controllano le condizioni, i criteri, gli obblighi che il destinatario di una decisione rispettare (art. 23.5 CDU). A questo proposito, per l’EIDR, le autorità doganali redigono un piano di controllo che prevede la verifica dei regimi doganali utilizzati nell’ambito dell’autorizzazione, definisce la frequenza dei controlli doganali e garantisce, fra l’altro, la possibilità di effettuare controlli doganali efficaci in tutte le fasi della procedura di iscrizione nelle scritture del dichiarante (art. 233 RE).