

CONSIGLIO COMP.LE
SPEDIZIONIERI DOGANALI
di BOLOGNA
e
ADER / Associazione Doganalisti
Emilia Romagna

GIORNATA DI FORMAZIONE DEL 16.02.13

dispensa n.1 di 3

in materia di:

NUOVO ARTICOLO 303 T.U.L.D.

NOTA: l'esposizione orale e l'eventuale dibattito potranno andare oltre i contenuti della presente dispensa.

Art. 303 TULD (testo previgente) (Differenze rispetto alla dichiarazione di merci destinate all'importazione definitiva, al deposito o alla spedizione ad altra dogana)

1. Qualora le dichiarazioni relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci destinate alla importazione definitiva, al deposito o alla spedizione ad altra dogana con bolletta di cauzione, non corrispondano all'accertamento, il dichiarante è punito con l'ammenda da euro 103,00 ad euro 516,00. **NOTA: NON ERA PREVISTA LA DIFFERENZA DI ORIGINE, MA E' STATA SPESSO SANZIONATA SULLA BASE DI INTERPRETAZIONI DELL'AGENZIA OGGI DISCUTIBILI**

2. La precedente disposizione non si applica:

a) quando nei casi previsti dall'articolo 57, lettera d), pur essendo errata la denominazione della tariffa, è stata indicata con precisione la denominazione commerciale della merce, in modo da rendere possibile l'applicazione dei diritti;

b) quando le merci dichiarate e quelle riconosciute in sede di accertamento sono considerate nella tariffa in differenti sottovoci di una medesima voce, e l'ammontare dei diritti di confine, che sarebbero dovuti secondo la dichiarazione, è uguale a quello

Art. 303 TULD (nuovo testo dal 02.03.2012) (Differenze rispetto alla dichiarazione di merci destinate alla importazione definitiva, al deposito o alla spedizione ad altra dogana)

1. Qualora le dichiarazioni relative alla **qualità, alla quantità ed al valore** delle merci destinate alla importazione definitiva, al deposito o alla spedizione ad altra dogana con bolletta di cauzione, non corrispondano all'accertamento, il dichiarante è punito con la **sanzione amministrativa da euro 103 a euro 516, A MENO CHE l'inesatta indicazione del VALORE non abbia comportato la rideterminazione dei diritti di confine nel qual caso si applicano le sanzioni indicate al seguente comma 3.**

NOTA 1) IN MERITO AL PERIODO EVIDENZIATO IN GIALLO DEL 1° COMMA ED AL SUO NECESSARIO COLLEGAMENTO CON IL COMMA 2 LT.C ED IL COMMA 3, VEDI GLI ESEMPI SOTTO RIPORTATI

NOTA 2): NON E' PREVISTA LA DIFFERENZA DI ORIGINE

2. La precedente disposizione NON si applica:

a) quando nei casi previsti dall'articolo 57, lettera d), pur essendo errata la denominazione della tariffa, è **stata indicata con precisione la denominazione commerciale** della merce, in modo da rendere possibile l'applicazione dei diritti;

b) quando le merci dichiarate e quelle riconosciute in sede di accertamento sono considerate nella **tariffa in differenti sottovoci di una medesima voce E l'ammontare dei diritti** di confine, che sarebbero dovuti secondo la dichiarazione, è **uguale a quello dei diritti**

dei diritti liquidati o lo supera di meno di un terzo;

c) quando le differenze in più o in meno nella quantità o nel valore non superano il cinque per cento per ciascuna qualità delle merci dichiarate.

3. Se i diritti di confine complessivamente dovuti secondo l'accertamento sono maggiori di quelli calcolati in base alla dichiarazione e la differenza supera il cinque per cento, l'ammenda, qualora il fatto non costituisca più grave reato, è applicata in misura non minore dell'intero ammontare della differenza stessa e non maggiore del decuplo di essa. Tuttavia, se tale differenza dipende da errori di calcolo, di conversione della valuta estera o di trascrizione commessi in buona fede nella compilazione della dichiarazione ovvero è dovuta ad inesatta indicazione del valore, sempreché il dichiarante abbia fornito tutti gli elementi necessari per l'accertamento del valore stesso, si applica, in luogo dell'ammenda, la (sanzione amministrativa) non minore del decimo e non maggiore dell'intero ammontare della differenza stessa.

liquidati o lo supera di meno di un terzo;

c) quando le differenze in più o in meno nella quantità o nel valore non superano il cinque per cento per ciascuna qualità delle merci dichiarate.

3. Se i diritti di confine complessivamente dovuti secondo l'accertamento sono maggiori di quelli calcolati in base alla dichiarazione e la differenza dei diritti supera il cinque per cento, la sanzione amministrativa, qualora il fatto non costituisca più grave reato, è applicata come segue:

a) per i diritti **fino a 500 euro** si applica la sanzione amministrativa **da 103 a 500 euro**;

b) per i diritti **da 500,1 a 1.000 euro**, si applica la sanzione amministrativa **da 1.000 a 5.000 euro**;

c) per i diritti **da 1000,1 a 2.000 euro**, si applica la sanzione amministrativa **da 5.000 a 15.000 euro**;

d) per i diritti **da 2.000,1 a 3.999,99 euro**, si applica la sanzione amministrativa **da 15.000 a 30.000 euro**;

e) **oltre 4.000**, si applica la sanzione amministrativa **da 30.000 euro a dieci volte l'importo dei diritti**»

ALCUNI ESEMPI RELATIVI ALLE CONSEGUENZE DERIVANTI DALLE DIFFERENZE DI VALORE ACCERTATE DALL'UFFICIO

(NOTA: in alcuni casi gli Uffici procedono al calcolo della sanzione prendendo a riferimento i singoli tributi e non la somma degli stessi; in questi casi gli esempi riportati di seguito dovrebbero essere riprodotti e confrontati.)

ESEMPIO 1)

Ipotesi imponibile dichiarato Pari ad € 85.000	Valore Calcolo diritti di confine con ipotesi di dazio 6% e IVA 21%	Varie Ipotesi di Valore imponibile accertato superiore al 5% rispetto al valore imponibile dichiarato, ovvero superiore ad € 4.250 (sapendo che le differenze inferiori al 5% NON sono sanzionabili ex comma 2 lt. c del 303)	Ricalcolo diritti di confine	RISULTATO: la di differenza percentuale tra diritti accertati e diritti liquidati è sempre superiore al 5%, ovvero superiore ad € 1.201,05. Pertanto risulta di fatto applicabile solo il comma 3 dell'art. 303, che pertanto rappresenta l'aggravante prevista dal comma 1 in materia di differenze di valore. Questa circostanza matematica, conferma che il secondo periodo del comma 1, la lettera c) del comma 2 ed il comma 3 rappresentano una unica norma sanzionatoria che colpisce il caso di differenze di diritti superiori al 5% derivanti da differenze di valore.
85.000	Dazio 5.100 IVA 18.921 TOTALE 24.021	89.251 (differenza di 1 solo euro oltre il 5%)	Dazio 5.355,06 IVA 19.867,27 Totale: 25.222,33	1.201,33
		89.500 (differenza di 250 euro oltre il 5%)	Dazio 5.370 IVA 19.922,70 Totale 25.292,70	1.271,70

ESEMPIO 2)

Ipotesi imponibile dichiarato Pari ad € 85.000	Valore Calcolo diritti di confine con ipotesi di dazio 2% e IVA 21%	Varie Ipotesi di Valore imponibile accertato superiore al 5% rispetto al valore imponibile dichiarato, ovvero superiore ad € 4.250 (sapendo che le differenze inferiori al 5% NON sono sanzionabili ex comma2 lt. c del 303)	Ricalcolo diritti di confine	<p>RISULTATO: la di differenza percentuale tra diritti accertati e diritti liquidati è sempre superiore al 5%, ovvero superiore ad € 995,35:</p> <p>Pertanto risulta di fatto applicabile solo il comma 3 dell'art. 303, che pertanto rappresenta l'aggravante prevista dal comma 1 in materia di differenze di valore.</p> <p>Questa circostanza matematica, conferma che il secondo periodo del comma 1, la lettera c) del comma 2 ed il comma 3 rappresentano una unica norma sanzionatoria che colpisce il caso di differenze di diritti superiori al 5% derivanti da differenze di valore.</p>
85.000	Dazio 1.700 IVA 18.207 TOTALE 19.907	89.251 (differenza di 1 solo euro oltre il 5%)	Dazio 1.785,02 IVA 19.117,56 Totale: 20.902,58	995,58
		89.500 (differenza di 250 euro oltre il 5%)	Dazio 1.790 IVA 19.170,90 Totale 20.960,90	1053,90

ESEMPIO 3)

Ipotesi imponibile dichiarato Pari ad € 25.000	Valore Calcolo diritti di confine con ipotesi di dazio 12% e IVA 21%	Varie Ipotesi di Valore imponibile accertato superiore al 5% rispetto al valore imponibile dichiarato, ovvero superiore ad € 1.250 (sapendo che le differenze inferiori al 5% NON sono sanzionabili ex comma2 lt. c del 303)	Ricalcolo diritti di confine	<p>RISULTATO: la di differenza percentuale tra diritti accertati e diritti liquidati è sempre superiore al 5%, ovvero superiore ad € 444,00:</p> <p>Pertanto risulta di fatto applicabile solo il comma 3 dell'art. 303, che pertanto rappresenta l'aggravante prevista dal comma 1 in materia di differenze di valore.</p> <p>Questa circostanza matematica, conferma che il secondo periodo del comma 1, la lettera c) del comma 2 ed il comma 3 rappresentano una unica norma sanzionatoria che colpisce il caso di differenze di diritti superiori al 5% derivanti da differenze di valore.</p>
25.000	Dazio 3.000 IVA 5.880 TOTALE 8.880	26.251 (differenza di 1 solo euro oltre il 5%)	Dazio 3.150,12 IVA 6.174,24 Totale: 9.324,36	444,36
		26.500 (differenza di 250 euro oltre il 5%)	Dazio 3.180 IVA 6.232,80 Totale 9.412,80	532,80

L'ART. 303 E ALCUNE PRONUNCE DELLA CORTE DI CASSAZIONE ANCORA ATTUALI

Sentenza del 20/03/1999 n. 2590 - Corte di Cassazione Sentenza del 20/03/1999 n. 2590 -

TRIBUTI DOGANALI - SANZIONI PER LE VIOLAZIONI - IN GENERE -
Disciplina ex art. 303 del d.P.R. n. 43 del 1973 - Rapporti fra le disposizioni di cui ai tre commi - Applicabilita' del terzo comma nel caso di ricorrenza delle ipotesi contemplate nel secondo comma - Esclusione.

Massima:

- In tema di sanzioni per violazioni delle disposizioni in materia doganale, **il terzo comma dell'art. 303 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 non prevede una fattispecie legale diversa rispetto a quella contemplata nel primo comma, ma ne configura una mera circostanza aggravante** comportante una mera maggiorazione dell'entita' della stessa sanzione contemplata nel primo comma, per il che, ove ricorra una delle ipotesi contemplate dal secondo comma e danti luogo alla non applicazione di sanzioni, non puo' trovare applicazione neppure la disposizione di cui al terzo comma.

Sentenza del 01/10/1999 n. 10898 - Corte di Cassazione

TRIBUTI DOGANALI - IN GENERE - Erronea indicazione della tariffa, ma corretta indicazione della merce -

Sanzione amministrativa - Applicabilita' - Esclusione - Evasione superiore al 5 per cento del tributo dovuto - Irrilevanza.

Massima:

- La sanzione per irregolare dichiarazione doganale, ai sensi dell'art. 303, comma secondo, d.P.R. 23 gennaio 1973 n. 43, non e' dovuta quando, pur essendo errata l'indicazione del codice della tariffa, il dichiarante abbia comunque indicato con esattezza il tipo di merce in transito. Tale speciale causa di esenzione ha natura generale, e quindi trova applicazione sia nelle ipotesi previste dal comma primo del citato art. 303 (assenza di evasione od evasione inferiore al 5 per cento dell'importo totale del tributo dovuto); sia nelle piu' gravi ipotesi previste dal terzo comma dell'art. 303 (evasione superiore al 5 per cento dell'importo totale del tributo dovuto).

NOTA DI RINVIO PER UN IMPORTANTE APPROFONDIMENTO:

LA RECENTE GIURISPRUDENZA DI CASSAZIONE IN MATERIA DI ARTICOLO 303 TULD E LE DIFFERENZE DI ORIGINE:

- **sentenze n. 15777 / 2012, 15779/2012 e 115783 / 2012**

ALCUNE ALTRE NORME DEL T.U.L.D. COLLEGATE ALL'ART. 303

Articolo 295 - Circostanze aggravanti del contrabbando.

Per i delitti preveduti negli articoli precedenti, e' punito con la multa non minore di cinque e non maggiore di dieci volte i diritti di confine dovuti chiunque, per commettere il contrabbando, adopera mezzi di trasporto appartenenti a persona estranea al reato.

Per gli stessi delitti, alla multa e' aggiunta la reclusione da tra a cinque anni.

- a) quando nel commettere il reato, o immediatamente dopo nella zona di vigilanza, il colpevole sia sorpreso a mano armata;
- b) quando nel commettere il reato, o immediatamente dopo nella zona di vigilanza, tre o piu' persone colpevoli di contrabbando siano sorprese insieme riunite e in condizioni tali da frapporre ostacolo agli organi di polizia;
- **c) quando il fatto sia commesso con altro delitto contro la fede pubblica o contro la pubblica amministrazione;**
- d) quando il colpevole sia un associato per commettere delitti di contrabbando e il delitto commesso sia tra quelli per cui l'associazione e' stata costituita.

Per gli stessi delitti, alla multa e' aggiunta la reclusione fino a tre anni quando l'ammontare dei diritti di confine dovuti e' maggiore di lire novantasei milioni e ottocentomila.

Articolo 295 bis - Sanzioni amministrative per le violazioni di lieve entita'

- Nei casi previsti dagli articoli 282, 283, 284, 285, 286, 287, 288, 289, 290, 291, 292 e 294, **se l'ammontare dei diritti di confine dovuti non supera lire sette milioni settecentoquarantacinquemila e non ricorrono le circostanze indicate dall'articolo 295**, secondo comma, si applica, in luogo della pena stabilita dai medesimi articoli, **la sanzione amministrativa pecuniaria non minore di due e non maggiore di dieci volte i diritti di confine dovuti**. Nei casi previsti dall'articolo 294, la sanzione non puo' essere comunque inferiore a lire un milione.
- La sanzione puo' essere aumentata fino alla meta' se ricorre la circostanza indicata dall'articolo 295, primo comma.
- Le disposizioni degli articoli 301, 301-bis e 333 si osservano anche con riguardo alle violazioni previste dal presente articolo. I provvedimenti per i quali, in base alle medesime disposizioni, e' competente l'autorita' giudiziaria sono adottati dal capo della dogana nella cui circoscrizione la violazione e' stata accertata.
- Nei casi in cui le violazioni previste dagli articoli indicati nel primo comma conservano rilevanza penale sebbene l'ammontare dei diritti di confine dovuti non superi lire sette milioni settecentoquarantacinquemila, per la presenza delle circostanze aggravanti indicate dell'articolo 295, secondo comma, queste ultime restano soggette al giudizio di equivalenza o di prevalenza con eventuali circostanze attenuanti a norma dell'articolo 69 del codice penale

RAPPORTI TRA ART. 303 E 295 DEL T.U.L.D.

Circolare del 30/09/2005 n. 39 - Agenzia delle Dogane - Area Affari Giuridici e Contenzioso

Contrabbando doganale - Fattispecie aggravata prevista dall'articolo 295, 2 comma, lettera c) del TULD.

ESTRATTI

Il Legislatore, in relazione al diverso disvalore delle violazioni poste in essere, differenzia l'illecito amministrativo previsto dall'articolo 303 del TULD dal "contrabbando", contemplato dagli articoli 282 e seguenti del medesimo TULD.

Il citato articolo 303 sanziona in via amministrativa "la dichiarazione risultata infedele per negligenza, ignoranza o grossolana malizia nell'indicazione della quantità, qualità e valore delle merci..." (Cass. Pen., Sez. III, sent. n. 10478 del 3 dicembre 1983), ipotesi, cioè, in cui il soggetto tenuto al pagamento dei diritti doganali indica erroneamente qualità, quantità e valore delle merci per semplice ignoranza, negligenza o, comunque, in modo grossolano e, quindi, facilmente verificabile in sede di controllo.

Diversa fattispecie di violazione è quella prevista dagli articoli 282 e seguenti del TULD, riferiti al "contrabbando".

.....
In questo quadro, viene definito "contrabbando semplice" quello previsto negli articoli 282 e seguenti sino alla norma di chiusura recata dall'articolo 292, che, al di là dei casi specifici previsti dal Legislatore, punisce ogni caso di sottrazione di merci al pagamento dei diritti di confine dovuti, a prescindere dalle modalità con cui il fatto sia avvenuto.

Il successivo articolo 295, invece, prevede alcune "Circostanze aggravanti del contrabbando", fra le quali (lettera c del secondo comma) figura l'ipotesi in cui "il fatto sia connesso con un altro delitto contro la fede pubblica o contro la P.A."

.....
Pertanto, la falsità ideologica del privato nella dichiarazione doganale (che non rientri nella grossolana alterazione di cui all'articolo 303, punibile come illecito amministrativo) configura una ipotesi di contrabbando aggravato, giacché il soggetto importa le merci attestando il falso in un atto pubblico con indicazioni fraudolente non immediatamente verificabili, in quanto tali, con conseguente danno all'attività della P.A.

Invero, la falsità delle dichiarazioni doganali, anche se rappresenta un "reato mezzo" molto frequente in connessione al delitto di contrabbando, non per questo diviene parte della condotta che integra il reato di contrabbando semplice; al contrario, mantiene una relativa autonomia ed aggrava la fattispecie ai sensi dell'articolo 295 del TULD in parola.

NORMA SANZIONATORIA ALTERNATIVA O PARALLELA ALL'ART. 303 – COMMA 3

Decreto legislativo del 18 dicembre 1997 n. 471

Articolo 13 - Ritardati od omissi versamenti diretti.

In vigore dal 29 aprile 2012

Modificato da: Decreto-legge del 02/03/2012 n. 16 Articolo 11

1. **Chi non esegue, in tutto o in parte**, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorche' non effettuati, e' soggetto a sanzione amministrativa pari al **trenta per cento di ogni importo non versato**, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile. Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al primo periodo, oltre a quanto previsto dal comma 1 dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e' ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo. Identica sanzione si applica nei casi di liquidazione della maggior imposta ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e ai sensi dell'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

2. Fuori dei casi di tributi iscritti a ruolo, la sanzione prevista al comma 1 si applica altresì in ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione nel termine previsto.

3. Le sanzioni previste nel presente articolo non si applicano quando i versamenti sono stati tempestivamente eseguiti ad ufficio o concessionario diverso da quello competente.