



# ANASPED

## *la nostra voce*



Federazione Nazionale Spedizionieri Doganali • info@anasped.it - www.anasped.it • Numero 8 - anno VII - Settembre 2020

## *Valore di un software concepito nell'Unione europea*

### *deve essere aggiunto al valore di transazione se fornito al produttore extra UE?*

**L**a risposta al quesito posto nel titolo è: dipende. La Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE) è intervenuta sull'argomento con la sentenza 10 settembre 2020, resa nella causa C-509/19 che ha visto contrapposte, da una parte, una nota casa automobilistica tedesca e, dall'altra, la dogana di Monaco di Baviera. Nel caso di specie la casa automobilistica forniva un software di controllo, elaborato nell'Unione europea, al produttore delle centraline di comando situato in un paese terzo ed oggetto di importazione nella UE. La funzione del software era quella di consentire il collaudo delle centraline stesse e di rilevare se eventuali vizi o difetti sopravvenuti a destino fossero originari oppure verificatisi in fase di trasporto.

Ai sensi dell'art. 71, comma 1, lett. b), punto iv), CDU 2013, il «prezzo pagato o da pagare», ai fini della determinazione del valore in dogana, deve essere integrato con il valore dei «*lavori di ingegneria, di sviluppo, d'arte e di design, dei piani e degli schizzi eseguiti in un paese non membro dell'Unione e necessari per produrre le cose importate*», qualora questi elementi non siano già compresi nel valore di fattura. Il valore dei software concepiti nell'Unione europea e forniti dal compratore/importatore comunitario al produttore/venditore del paese terzo, quindi, sembrerebbe non dover essere aggiunto al valore da dichiarare in dogana. Peraltro, l'ultimo comma dell'art. 71 cit. precisa che «*sono addizionati al prezzo effettivamente pagato*

o da pagare solo ed esclusivamente gli elementi previsti dal presente articolo».

La Corte di giustizia dell'Unione europea, nella sentenza C-509/19, tuttavia, ha chiarito che «l'articolo 71, paragrafo 1, lettera b), del [codice doganale dell'Unione, n.d.r.], deve essere interpretato nel senso che esso consente, al fine di determinare il valore in dogana di una merce importata, di aggiungere al valore di transazione di quest'ultima il valore economico di un software concepito nell'Unione europea e messo gratuitamente dal compratore a disposizione del venditore stabilito in un paese terzo».

La Corte, dopo aver richiamato la sua precedente giurisprudenza consolidata secondo cui il valore di un bene economico immateriale, come il software contenuto in una merce, deve essere considerato «parte integrante del prezzo pagato o da pagare per la merce e, pertanto, del valore di transazione» (v. per tutte, CGUE, C-306/04, punto 27), distingue, da una parte, le «prestazioni intellettuali necessarie alla fabbricazione della merce», che rientrano nella previsione dell'art. 71, comma 1, lett. b), punto iv), del Codice e che sono quindi da aggiungere al valore di transazione solo se siano «eseguiti in un paese non membro dell'Unione»; dall'altra, «gli elementi immateriali incorporati nelle merci importate e che sono necessari al loro funzionamento» indicati nella stessa norma al punto i) della lettera b): questi elementi, al pari delle altre «materie, componenti, parti ed elementi similari», se non sono compresi nel prezzo di fattura devono essere aggiunti al valore di transazione in conformità all'interpretazione, autorevole ma non vincolante, del Comitato del codice doganale, Sezione per il valore in dogana, istituito in seno alla Commissione europea (C-509/19, punto 20).

Questo perché questa seconda categoria di beni concorre a determinare il valore economico del bene oggetto di transazione e rientra quindi tra gli elementi integrativi obbligatori del valore da dichiarare in dogana, ai sensi dell'art. 71, comma 1, lett. b), punto i), del Codice. Spetterà al giudice nazionale accertare in quale delle due categorie di beni immateriali rientri il software oggetto della vertenza portata all'attenzione della Corte UE.

La sentenza C-509/19, condivisibile nelle sue conclusioni, lo è di meno sotto il profilo del richiamo, nel caso di specie come in altri in precedenza, al principio cui sembra essersi ispirata: la Corte muove dalla considerazione secondo cui «la valu-

tazione doganale mira a stabilire un sistema equo, uniforme e neutro che escluda l'impiego di valori in dogana arbitrari o fittizi. Il valore in dogana deve dunque riflettere il valore economico reale di una merce importata e tener conto di tutti gli elementi di tale merce che presentino un valore economico» (C-509/19, punto 13).

Se questo è vero, e certamente lo è, questo principio rappresenta tuttavia il punto di arrivo del sistema in funzione antielusiva e non può esserne la premessa; si ricorre a questo principio, cioè, quando si sono rivelati insoddisfacenti tutti i percorsi per la determinazione del valore in dogana secondo il criterio principale del valore di transazione, eventualmente integrato, e secondo gli altri metodi secondari, solo al fine di non consentire la dichiarazione di valori arbitrari o fittizi.

Partendo invece dalla ricerca immediata di un ipotetico valore economico reale ed oggettivo della merce il rischio è quello di un lento ma inesorabile ritorno al sistema che vigeva nella comunità internazionale prima dell'accordo interpretativo dell'articolo VII GATT (1947).

L'accordo interpretativo, stipulato il 12.4.1979, ridisegnò i criteri ed i metodi per la determinazione del valore in dogana, capovolgendo la prospettiva dell'originario articolo VII GATT (1947) che ancorava il valore in dogana alle nozioni sfuggenti di «valore attuale» e di «prezzo normale», che conducevano di fatto all'individuazione di un ipotetico valore medio di mercato.

Questo sistema non si era rivelato soddisfacente, a causa dell'aleatorietà di queste nozioni. Proprio per porre rimedio a queste criticità, l'accordo di interpretazione dell'articolo VII GATT (1947) sostituì al criterio del valore attuale il criterio del valore di transazione non condizionato ed eventualmente integrato, come criterio di base unitamente ai metodi secondari ordinati in modo gerarchico discendente, lasciando sullo sfondo come criterio di chiusura il ricorso al metodo di fall back (principi generali) in funzione antielusiva (v. Il valore in dogana secondo i metodi del «valore dedotto» e «fall back», in questa Newsletter, n. 5/2020, p. 1). Al contenuto dell'accordo fu data attuazione nella Comunità economica europea con il reg. (CEE) n. 1224/80, entrato in vigore nella CEE il primo luglio dello stesso anno e, nella comunità internazionale, il primo gennaio 1981; si trova oggi trasfuso negli artt. 69 ss. CDU 2013 e 127 ss. RE 2015.

Piero Bellante  
Avvocato



# Lo svincolo delle garanzie prestate per obbligazioni doganali

Secondo l'art. 98 del CDU c. 1 le autorità doganali svincolano immediatamente la garanzia quando l'obbligazione doganale o l'obbligo di pagamento di altri oneri è estinto o non può più sorgere.

Con nota prot. n. 29022/RU del 14 febbraio 2020, la Direzione delle Dogane ha diramato a tutti gli Uffici delle Dogane le istruzioni operative alla luce della pubblicazione delle linee guida fornite in materia dalla DG TAXUD.



Ciò ha dato il via ad una serie di larghe interpretazioni da parte dei P.O.E.R. che hanno portato ad una disomogeneità applicativa che, in molti casi, ha generato irragionevoli penalizzazioni per l'utenza che per esempio si è trovata a dover corrispondere un premio assicurativo di una garanzia isolata ad operazione doganale terminata/appurata.

Nel caso specifico, la concessione dello svincolo della garanzia prestata per obbligazioni doganali da parte degli Uffici veniva adeguata al termine di prescrizione dell'obbligazione doganale richiamato all'art. 103 CDU, riguardante i termini di prescrizione dell'obbligazione doganale. A seguito di richieste di chiarimenti in merito da parte di alcuni spedizionieri doganali alla Direzione Emilia Romagna e Marche, l'organo, con nota prot. n. 16514/RU All. 1 recante la firma del Direttore territoriale Dott. Franco Letrari, ha da ultimo fornito le linee di indirizzo per l'uniformità dell'azione amministrativa (LIUA – T.VII) aventi ad oggetto lo svincolo delle suddette garanzie.

Tali precisazioni ancorano lo svincolo delle garan-

zie, in qualsiasi forma costituite – incluso quindi il deposito di cauzioni mediante A/28, a precisi parametri applicativi.

*Leit motiv* comune ad ogni procedura di svincolo risulta essere la conduzione da parte dell'Ufficio Ricevitoria di un'istruttoria personalizzata, frutto di valutazioni fatte caso per caso, risultante da elementi soggettivi "prodromici all'individuazione del grado di affidabilità del richiedente", da elementi oggettivi ottenuti sulla base di evidenze documentali e tenuto conto della procedura o regime oggetto della garanzia. La Direzione infatti dispone che sia eseguita una vera e propria attività di valutazione del rischio di una potenziale insorgenza di un'obbligazione futura.

Nota positiva per i soggetti AEO quella di poter beneficiare delle risultanze già acquisite durante l'iter di rilascio dell'autorizzazione.

Importante chiarimento per gli operatori è quello che stabilisce come, al contrario di quanto accaduto in precedenza, non sia sufficiente ancorare

a priori la decisione di svincolo al termine previsto dall'art. 103 CDU ovvero a tre anni nei quali possa insorgere un'obbligazione doganale a seguito di successivo controllo a posteriori fatta salva l'ipotesi in cui sussista quel *fumus boni iuris* che possa concretizzare tale insorgenza.

La nota si conclude con l'auspicio della pubblicazione di ulteriori commenti da parte della Commissione Europea e spiega come eventuali problematiche potrebbero essere arginate tramite l'inserimento in polizza di una clausola specifica con effetto retroattivo che, in caso di sostituzione, consentirebbe all'eventuale nuovo garante di prendere in carico operazioni già concluse ma che potrebbero dar luogo ad una futura insorgenza di obbligazione doganale.

Soluzione che avrebbe sicuramente effetti positivi allo scopo, ma qualche dubbio permane.

Cosa succederebbe, per esempio, nel caso di aziende costrette a chiudere per effetto della grave crisi economico-sanitaria che sta colpendo il nostro Paese che quindi si vedrebbero comunque obbligate a corrispondere premi bancari-assicurativi per molto tempo dopo la chiusura dei battenti?

Dott.ssa Annagiulia Randi

# Il codice della strada ingrana la retromarcia



**S**e si vuole esportare definitivamente all'estero un veicolo occorre prima effettuare la "radiazione per definitiva esportazione all'estero" dall'Archivio Nazionale dei Veicoli e dal Pubblico Registro Automobilistico.

Dal 1° gennaio 2020, a seguito della modifica del testo dell'art. 103 comma 1 del Codice della Strada, sono entrate in vigore le nuove modalità di radiazione a seguito di definitiva esportazione all'estero.

La radiazione del veicolo per definitiva esportazione all'estero deve essere effettuata, prima dell'effettiva esportazione.

A seguito della recente modifica all'art. 103 del Codice della Strada introdotta dalla L. n. 120 dell'11/9/2020 (in vigore dal 15/9/2020), non è più richiesto che il veicolo sia stato sottoposto a revisione, con esito positivo, in data non anteriore a 6 mesi rispetto alla data di richiesta della cancellazione.

Le nuove disposizioni, infatti, prevedono come requisito per la radiazione che, alla data di richiesta della cancellazione, il veicolo abbia la revisione in corso di validità o sia stato sottoposto, nell'anno in cui ricorre l'obbligo della revisione, a visita e prova per l'accertamento dell'idoneità alla circolazione ai sensi dell'art. 75 del Codice della Strada e che non sia pendente un provvedimento di revisione singola ai sensi dell'art. 80 comma 7 del Codice della Strada.

Ci troviamo quindi davanti ad una "mezza retromarcia" in quanto, se permane l'obbligo di far uscire dal territorio della Comunità solo veicoli "già radiati per l'esportazione", vengono al tempo stesso rivisti i termini entro i quali il veicolo deve essere assoggettato al cd "collaudo". La novità ci pare ora di buon senso. Da un lato il fatto che il veicolo lasci la UE con già annotata la sua cessazione

tutela anche il venditore che spesso si vedeva costretto a continuare a corrispondere la tassa automobilistica sino al momento dell'effettiva "chiusura" della dichiarazione doganale (e sappiamo che certi uffici di uscita si prendono tempi biblici per l'adempimento); dall'altro è stato ripristinato un termine più congruo per la revisione, non costringendo gli esportatori a costose procedure per mezzi che sul territorio nazionale avrebbero legittimità alla circolazione.

E noi Doganalisti come ci dobbiamo comportare se ci viene richiesta l'emissione di una dichiarazione doganale di esportazione per un veicolo non radiato e/o revisionato?

Ricordiamo che dal punto di vista doganale l'esportazione è un regime a cui viene vincolata la merce destinata a lasciare il territorio doganale comunitario. Il concetto di esportazione a livello doganale viene definito nel Testo unico delle Leggi Doganali (TULD DPR 43/73) e si sostanzia nella materiale uscita della merce dall'Unione Europea. Ci sentiremmo di dire che un veicolo non "a norma" nel momento della richiesta di dichiarazione di esportazione non ne pregiudica la sua emissione. Buona norma sarebbe, però, annotare sul corpo della medesima (campo 44) un'eventuale segnalazione del tipo: "emessa dichiarazione doganale di esportazione ai soli fini amministrativi. Verificare l'effettiva cancellazione prima dell'uscita dalla UE". E' anche vero che se tale controllo risulta più efficace presso gli uffici doganali prospicienti ad un Paese terzo, nascerebbero delle difficoltà se il veicolo dovesse attraversare altri Paesi Comunitari prima dell'effettiva uscita. Lasciamo così anche all'Autorevole Agenzia delle Dogane il compito di esprimersi per una corretta ed univoca interpretazione di questo delicato aspetto.

la redazione