Le operazioni di *import – export* in ambito doganale e nell'imposizione indiretta

I controlli in dogana

Avv. Giorgio Emanuele Degani, *Ph. D.*
Studio Tributario & Legale DPD
Of Counsel Studio ADVEST TLC
Coordinatore scientifico e Ricercatore Centro Studi ODCEC

11 marzo 2024

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

I temi di NT+ Qui Europa

Riforma doganale, con i nuovi regolamenti Ue una maggiore armonizzazione

Pubblicato il Regolamento delegato 2024/249 e il Regolamento di esecuzione 2024/250, relativi all'adozione di sistemi comuni di dati ai fini dello scambio e dell'archiviazione di determinate informazioni

di Giorgio Emanuele Degani
22 Febbraio 2024

La Commissione Ue ha pubblicato il Regolamento delegato 2024/249 e il Regolamento di esecuzione 2024/250, relativi all'adozione di sistemi comuni di dati ai fini dello scambio e dell'archiviazione di determinate informazioni ai sensi della normativa doganale. Lo scopo dei Regolamenti è quello di assicurare una sempre maggiore armonizzazione dei requisiti comuni in materia di dati per lo scambio e l'archiviazione di informazioni tra le autorità

Riforma doganale, con i nuovi regolamenti Ue una maggiore armonizzazione | NT+ Fisco (ilsole24ore.com)

Controlli in dogana

a) Valore delle merci in dogana

b) Origine delle merci

c) Classifica doganale

d) Accertamento doganale

e) Sanzioni

a) Il valore delle merci

È un elemento essenziale per la liquidazione della fiscalità doganale (base imponibile per i dazi *ad valorem*)

↓

Valore economico delle merci all'atto dell'immissione in libera pratica

↓

VALORE ATTUALE

prezzo reale di vendita delle merci in un mercato aperto e in libera concorrenza

VALORE DI TRANSAZIONE (prezzo reale dei prodotti)

artt. 69-76 CDU

art. 71 RD

artt. 127-146 RE

Se inattendibile o non applicabile?

METODI C.D. ALTERNATIVI

1. Valore di transazione di merci identiche e similari
2. Metodo deduttivo
3. Metodo del valore calcolato
4. Metodo *fall back*

N.B.: NO prezzo di vendita della merce prodotto nel Paese di importazione

N.B.: ordine dei criteri vincolante (NO scelta discrezionale)

Metodo principale: valore di transazione

Valore della transazione = prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci

Art. 70, par. 2, CDU: «*pagamento totale che è stato o deve essere effettuato dal compratore nei confronti del venditore, o dal compratore a una terza parte, a beneficio del venditore, per le merci importate, e comprende tutti i pagamenti che sono stati o devono essere effettuati come condizione della vendita delle merci importate*»

a. Prezzo effettivo concordato
b. Pagamento? Non solo trasferimento in denaro, ma anche lettere di credito, accollo debito, altri strumenti negoziali
c. Corrispettivo complessivo: insieme di tutti i diritti economicamente valutabili (non solo denaro!)

N.B.: esistono diverse forme di adempimento (ad es. la *datio in solutum* o la compensazione)

Pagamento anche a vantaggio di un soggetto terzo (sempre in relazione alla merce importata)

Definizione **omnicomprensiva**: *OGNI CONTRIBUTO ECONOMICAMENTE VALUTABILE CHE HA CONORSO ALLA FORMAZIONE DEL PRODOTTO*

Costi da aggiungere al prezzo pagato o da pagare:

- commissioni e spese di mediazione
- container
- imballaggio
- tutto ciò che incida direttamente sulla produzione (materie, componenti, utensili, matrici, stampi, *etc*.
- corrispettivi e licenze (il caso delle *royalties* …)
- trasposto (costi inevitabilmente legati alla clausola *incoterms*)

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

I temi di NT+ Qui Europa

Valore in dogana: i diritti di licenza si sommano al valore della transazione

La sentenza 839/2024 della Cassazione valorizza la nozione di controllo tra l'importatore e l'altro soggetto

di Giorgio Emanuele Degani

19 Gennaio 2024

Per i beni sono fabbricati in base a modelli e con marchi oggetto di contratto di licenza, importati dalla licenziataria, il corrispettivo dei diritti di licenza si aggiunge al valore della transazione, laddove il titolare dei diritti immateriali sia dotato di poteri di controllo sulla scelta del produttore e sulla sua attività, nonché sia il destinatario dei corrispettivi dei

Valore in dogana: i diritti di licenza si sommano al valore della transazione | NT+ Fisco (ilsole24ore.com)

Non vanno incluse:

- Spese trasporto merce dopo l’ingresso nel territorio UE
- Spese per lavori di costruzione, installazione, montaggio, assistenza tecnica, *etc.*
- Interessi relativi al finanziamento concluso dal compratore per l’acquisto
- Spese per diritto di riproduzione
- Dazi all’importazione
- Commissioni di acquisto
- Diritti di distribuzione (salvo che sia una condizione contrattuale di vendita)

In caso di plurime cessioni?

Assume rilievo l'ultima vendita finalizzata all'ingresso nel territorio unionale (vendita avvenuta immediatamente prima che le merci siano introdotte nel territorio UE

In caso di sconti?

«*Le riduzioni sono prese in considerazione se, al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana, il contratto di vendita prevede la loro applicazione e il loro importo*»

Diminuzione del valore doganale se e solo se la misura è determinata contrattualmente

VALORE CONCORDATO: art. 73 CDU, le Autorità doganali possono su richiesta dell'operatore seguire criteri concordati per la determinazione del valore, se determinati importi non sono quantificabili al momento della dichiarazione doganale

Ad es.: alcune componenti non possono essere conosciute come percentuale effettiva delle *royalties*, aggiustamenti da *transfer pricing, etc*.

ESCLUSIONI:

- subordinazione a condizioni o prestazioni dal valore non quantificabile
- proventi rivendita non siano del venditore
- restrizioni per la cessione o l'utilizzazione (restrizioni di legge o della Pubblica Autorità, area geografica
- compratore e venditore non siano collegati o la relazione non abbia influenzato il prezzo

Metodi alternativi: quando?

Rigida sequenza procedurale (CGUE, causa C-116/12, par. 28 e ss.)

Gerarchia dei metodi (no libertà di scelta – no discrezionalità, CGUE, causa C-529/16)

RETTIFICA: contestazione da parte dell'Amministrazione doganale (fondati motivi di inattendibilità)

- contraddittorio con contribuente
- termine di tempo per osservazioni

Se esistono ancora dubbi → rettifica adeguatamente motivata e supportata da idoneo impianto probatorio (onere della prova in capo all'Ufficio)

Cass. ord. n. 15540 del 16 maggio 2022:

«*Laddove l'Agenzia delle Dogane ritenga che il valore dichiarato in dogana non corrisponda all'importo totale pagato o da pagare dal contribuente, dopo aver richiesto a quest'ultimo informazioni complementari, è tenuta a dimostrare con onere probatorio a proprio carico di aver rideterminato il valore delle merci in dogana applicando i metodi sussidiari previsti dal Codice Doganale Comunitario. Tale iter deve rispettare la rigida sequenza prevista dalla normativa unionale e, in ogni caso, la rettifica di valore deve essere adeguatamente motivata*»

… e tante altre:

Cass. n. 2215/2019

Cass. n. 23245/2018

Cass. n. 8323/2013

Rideterminazione del valore della merce in dogana: obbligo di contraddittorio e onere probatorio a carico dell'Agenzia Commento di Giorgio Emanuele Degani
(in "il fisco" n. 25 del 2022, pag. 1-2471)

Valore di transazione di merci identiche e similari

1° criterio alternativo

Riferimento a merci identiche (uguali sotto tutti i profili, incluse caratteristiche fisiche, qualità, reputazione, *etc.*)

Se non esistono comparabili → similari: beni con caratteristiche analoghe (merci interscambiabili)

N.B.: è rilevante anche l'ambito temporale (compravendite nello stesso momento o pressappoco)

N.B.: medesimi quantitativi!

Art. 141, RE: prodotti venduti allo stesso livello commerciale / quantitativi equivalenti

Altro livello commerciale o quantitativi diversi se non esistono similari

Il valore rettificato deve essere adeguato alla merce in dogana

N.B.: deve essere sempre garantita la conoscenza delle modalità di determinazione del prezzo (attinenza oggettiva e soggettiva)

Metodo deduttivo

Art. 74, par. 2, CDU

Valore dei beni basato sul prezzo unitario al quale i prodotti importati (o merci identiche o similari) sono vendute nel territorio UE a persone non collegate ai venditori)

Metodo valore calcolato

Il valore è dato dalla somma:

Costo o valore delle materie prime e delle operazioni di fabbricazione

+

Importo pari agli utili o alle spese generali (uguale a quello che normalmente viene generato da merci della stessa qualità o tipo)

+

Costo o valore degli elementi indicati nell'art. 71, par. 1, lett. e) CDU (trasporto, assicurazione, movimentazione)

Metodo *fall-back or reasonable means*

Art. 74, par. 3, CDU

Valore determinato in base ai dati disponibili nel territorio unionale, mediante mezzi ragionevoli e compatibili con disposizioni WTO

Criterio difficilmente «neutro»

Necessità di un CONTRADDITTORIO!

Ad es:

utilizzo di banche dati merce COGNOS (banca dati merci importate – prodotto con scala di valori)

dati statistici – elenchi riepilogativi

Cass. ord. n. 25520/2023 del 31 agosto 2023:

«*Ai fini della determinazione in dogana del valore delle merci importate (…) legittimamente possono essere utilizzati i risultati restituiti dai sistemi statistici in uso alle autorità di controllo, tra cui, in specie, il sistema Cognos, a condizione che su detti risultati la parte abbia avuto la possibilità, nel corso del procedimento amministrativo, di contraddire e che le giustificazioni dalla medesima fornite in ordine allo scostamento da essi si rivelino inidonee a dimostrare le ragioni della non riconducibilità della concreta transazione ai valori statistici di riferimento*»

Il Fisco, n. 38/23

Valore delle merci in dogana e utilizzo di dati statistici: obbligo di contraddittorio e onere probatorio a carico dell'Agenzia

b) Origine delle merci

- Identificazione del Paese in cui il bene è venuto a esistenza o è stato realizzato
- Elemento essenziale per liquidazione dei dazi
- Riguarda caratteristiche intrinseche del bene

1. Origine NON PREFERENZIALE
2. Origine PREFERENZIALE

Origine NON preferenziale

Artt. 59-63 CDU

Le regole sull'origine non preferenziale sono utilizzate per l'applicazione di tutti i tipi di misure di politica commerciale non preferenziali, come, per esempio, dazi anti-dumping e dazi compensativi, embarghi commerciali, misure di salvaguardia, requisiti dei marchi d'origine, restrizioni quantitative o contingenti tariffari, appalti pubblici e statistiche commerciali

L'origine non preferenziale viene conferita se le merci sono "interamente ottenute" in un paese o, se due o più paesi intervengono nella fabbricazione di un prodotto, l'origine viene ottenuta dove le merci hanno subito l'ultima lavorazione o trasformazione sostanziale, economicamente giustificata, in un'azienda appositamente attrezzata per tale scopo, che ha come risultato la fabbricazione di un prodotto nuovo o che rappresenta una fase importante della fabbricazione

Origine preferenziale

L’origine preferenziale viene conferita alle merci provenienti da determinati paesi quando soddisfano le regole di origine di cui ai relativi accordi preferenziali (unilaterali o multilaterali)

Aliquote indicate nella TARIS: le merci possono beneficiare di un dazio doganale ridotto o dell’esenzione daziaria.

N.B.: non tutti i prodotti hanno necessariamente un’origine preferenziale

Presupposti sostanziali:

- Prodotti interamente ottenuti o lavorazioni sufficienti nel Paese beneficiario
- Clausole antiabuso
- Prova documentale dell’origine preferenziale

Origine preferenziale:

- Accordi internazionali
- Sistema delle preferenze generalizzate (Paesi in via di sviluppo)
- Concessioni unilaterali

Prova dell’origine

- Certificato di origine (formulario previsto da artt. 14-22 RE)
- Normalmente rilasciato antecedentemente all’esportazione
- Documentazione idonea a comprovare l’origine preferenziale (accordi internazionali, preferenze unilaterali, SPG, banca dati REX)
- Dichiarazione del fornitore

Se esistono dubbi da parte dell’Agenzia delle Dogane?

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

Fondati dubbi sull'autenticità dei certificati / correttezza informazioni riportate

- Richiesta di esibizione dell'originale all'Autorità che l'ha emesso

(Mancata risposta entro sei mesi: cambio origine)

- Relazioni Antifrode OLAF

Controlli e liti

Dazi, il certificato di origine delle merci non vale come prova legale assoluta

La Cgt Trieste: il documento può essere disatteso in caso di contestazioni sulla provenienza del prodotto risultato assemblato con parti provenienti da un Paese terzo

di Giorgio Emanuele Degani
23 Febbraio 2024

In tema di origine delle merci, il certificato emesso dalle Autorità doganali dello Stato esportatore costituisce titolo di legittimazione esclusivo per esercitare il diritto di fruizion dello specifico regime doganale in relazione all'origine del prodotto. In caso di contestazione, però, tale certificazione non ha valore di prova legale assoluta dell'origine

Dazi, il certificato di origine delle merci non vale come prova legale assoluta | NT+ Fisco (ilsole24ore.com)

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

Dazi doganali antidumping: la sostanza prevale sulla forma Commento di Giorgio Emanuele Degani (in "il fisco" n. 41 del 2020, pag. 1-3990)

Informazione Vincolante in materia di origine (IVO)

Trade Facilitation Agreement

Ruling con cui l'operatore chiede all'Amministrazione doganale una decisione scritta inerente la classificazione doganale o l'origine dei beni che saranno oggetto di successiva esportazione / importazione

N.B.: vincolante per tutte le Amministrazioni doganali UE

Certezza preventiva per dazi – *business plan* – oneri doganali

Vincola in relazione alle merci oggetto della richiesta

c) Classifica doganale

Inquadra le caratteristiche essenziali materiologiche e funzionali del bene

Sistema armonizzato a livello internazionale (più di 200 Stati): codice a 6 cifre

Nomenclatura combinata UE: + 2 cifre (sottovoci)

TARIC (Tariffa integrata dell'Unione Europea): + 2 cifre

ADM

AIDA
Tariffa doganale d'uso integrata
Dati aggiornati al: 28/02/2024

home> consultazione >nomenclature taric - visualizza

Elenco Nomenclature TARIC

Criteri:

Codice	Descrizione
7204	Cascami ed avanzi di ghisa, di ferro o di acciaio (rottami); cascami lingottati di ferro o di acciaio
7204 1000 00	- Cascami ed avanzi di ghisa
	- Cascami ed avanzi di acciaio legati
7204 21	- - di acciai inossidabili
7204 2110	- - - contenenti, in peso, 8|% o più di nichel
7204 2110 10	- - - - Avanzi

ITV (Informazioni Tariffarie Vincolanti)

Artt. 33-34 CDU

Corretta classificazione doganale di un prodotto

Pareri preventivi vincolanti per le Autorità Doganali UE

"*ITV rilasciate da uno stato membro a un terzo sono comunque utilizzabili come mezzo di prova […] nel contenzioso avente a oggetto la richiesta di pagamento di un maggior debito doganale conseguente alla classificazione della merce*" (Corte di Giustizia UE, 7 aprile 2011, C-153/10, *Sony Supply Chain Solution*)

Database unionale:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ebti/ebti_consultation.jsp?Lang=en

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

I temi di NT+ Qui Europa

Classificazioni doganali Ue, aggiornati i codici della nomenclatura combinata

Il regolamento di esecuzione Ue n. 2023/2364 introduce importanti novità a partire dal 1° gennaio 2024. Per assicurare la corretta identificazione delle merci, aggiunte anche alcune sottovoci

di Giorgio Emanuele Degani

08 Novembre 2023

Con il regolamento di esecuzione Ue n. 2023/2364 (pubblicato nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea il 31 ottobre 2023) sono state introdotte importanti novità in tema di classificazione doganale delle merci unionali, che troveranno applicazione dal 1° gennaio

d) Accertamento doganale

Attività di indagine:

Visita totale o parziale della merce

Analisi della merce

Richiesta di informazioni e documenti

Accesso anche *in loco*

Indagini finanziarie

Cooperazione doganale unionale

OLAF

D.Lgs. n. 374/1990 (*jus* speciale)

Revisione d'ufficio: emanazione di un atto impositivo

Obbligo di contraddittorio preventivo (30 giorni, nonostante art. 6 *bis* L. n. 212/2000)

Svincolo della merce non preclude l'accertamento *a posteriori*

Esecutivo

Prescrizione:

Termine di 3 anni decorrenti dalla data in cui è sorta obbligazione doganale

Dies a quo: bolletta doganale

Se il fatto è penalmente rilevante: cinque/dieci anni

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

Competenza

Art. 87 CDU: «Le autorità doganali competenti per il luogo in cui è sorta (…) l'obbligazione doganale»

Se è stata presentata la dichiarazione: luogo in cui questa è stata presentata

Diversamente: l'obbligazione sorge nel luogo in cui si verifica il fatto che la fa sorgere

Controlli e liti

Decisiva la localizzazione del bene per la competenza delle Dogane

La Corte di Cassazione ha stabilito un principio fondamentale in materia di accise e competenza territoriale

di Giorgio Emanuele Degani
30 Gennaio 2024

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 35515/2023 del 19 dicembre 2023, ha stabilito un principio fondamentale in materia di accise e competenza territoriale. Il momento di immissione in consumo, punto in cui l'accisa diventa esigibile, è cruciale per determinare la competenza territoriale per l'accertamento da parte dell'Agenzia delle Dogane. Questa

e) Sanzioni doganali

Principio di proporzionalità

I temi di NT+ Qui Europa

Sanzioni doganali: necessaria una maggiore proporzionalità e armonizzazione

Nella relazione della Commissione Ue emergono differenze significative che possono creare incertezza giuridica per le imprese e possibili distorsioni della concorrenza nel mercato interno

di Giorgio Emanuele Degani
25 Gennaio 2023

Sanzioni doganali: necessaria una maggiore proporzionalità e armonizzazione | NT+ Fisco (ilsole24ore.com)

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

Illegittime le sanzioni doganali sproporzionate Commento di Giorgio Emanuele Degani (in "il fisco" n. 24 del 2022, pag. 1-2385)

Sanzioni doganali illegittime se calcolate sulle singole voci della dichiarazione doganale Commento di Giorgio Emanuele Degani (in "il fisco" n. 2 del 2021, pag. 1-165)

Le sanzioni doganali devono essere "proporzionate" alla gravità della violazione Commento di Giorgio Emanuele Degani (in "il fisco" n. 39 del 2020, pag. 1-3791)

CENTRO STUDI ODCEC MILANO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DELL'INSUBRIA

Grazie dell'attenzione

gedegani@studiodpd.eu

giorgioemanuele.degani@advest-tlc.com