

## Il nuovo Codice doganale dell'Unione europea

### 1. L'unione doganale.

Dall'ottobre 2013 è in vigore il Codice doganale dell'Unione europea che ha sostituito il Codice doganale comunitario del 1992 e il Nuovo codice doganale del 2008, destinato a sostituire il primo ma praticamente mai entrato in vigore.

Un radicale rinnovo della disciplina europea in materia sia imponeva sia per il lungo tempo ormai trascorso dalla prima adozione del Codice doganale (reg. CE n. 2913 del 1992) sia per l'opportunità di riordinare le numerose modifiche ed integrazioni intervenute nel frattempo sia per la necessità di dare piena e coerente attuazione al Trattato di Lisbona.

Negli articoli 28 e 207 di quest'ultimo sono ribaditi i principi cardini dell'Unione europea come sanciti dal Trattato di Roma, nella materia dei traffici commerciali e del reperimento delle risorse proprie della Comunità, ora Unione europea, fondata sull'*unione doganale*, secondo quanto più volte sottolineato dalla Corte di Giustizia; si vedano, *ex multis*, le sentenze 23 ottobre 2003, C-115/02, *Rioglass* [*"l'unione doganale istituita dal trattato implica necessariamente che venga garantita la libera circolazione delle merci fra gli stati membri; questa libertà non potrebbe, a sua volta, essere completa se gli stati membri avessero la facoltà di ostacolare o di intralciare, in qualsiasi modo, la circolazione delle merci in transito, cosicché si deve riconoscere, come conseguenza dell'unione doganale e nel reciproco interesse degli stati membri, l'esistenza di un principio generale di libertà di transito delle merci nell'ambito della comunità."*] e 9 settembre 2004, C-72/03, *Soc. Carbonati Apuani* [*"Il principio dell'unione doganale, quale deriva dall'art. 23 trattato Ce, esige che sia garantita in generale la libera circolazione delle merci, non solo nell'ambito del commercio tra stati, ma più ampiamente su tutto il territorio dell'unione doganale"*].

A completamento e difesa dei principi dell'*unione doganale* il Legislatore europeo ha ribadito - in primo luogo - la necessità della *mutua assistenza* tra le autorità amministrative degli Stati membri e la collaborazione fra queste e la Commissione europea al fine di assicurare la corretta applicazione della normativa doganale e l'efficacia dell'azione di controllo e recupero delle risorse proprie comunitarie; questa *mutua assistenza*, presente fin dai primordi dell'unione doganale, è contemplata dall'art. 235 del Trattato CE (divenuto art. 308), ora art. 352 TFUE, è regolata dal Reg. CE del Consiglio 13 marzo 1997 n. 515 (e dalla "Convenzione di Napoli II", adottata con Atto del Consiglio 18 dicembre 1997, in modifica della precedente convenzione del 1967 ) ed è richiamata nei nuovi codici doganali (art. 26 codice 2008 e art. 47 codice 2013).

La cooperazione internazionale costituisce un elemento strategico essenziale della politica doganale unionale, al fine della migliore attuazione dei suoi obiettivi di tutela dei diritti dell'Unione e di sostegno della sua competitività

In secondo luogo, il Legislatore europeo ha confermato l'altro caposaldo dell'*unione doganale*, cioè una tariffa doganale comune per le operazioni di *import/export* verso i Paesi terzi (tale tariffa, prevista dagli art. 23 e 26 del Trattato, fu adottata per la prima volta nel 1968 e sancita nell'art. XXIV, par. 8, del GATT - ora allegato all'accordo istitutivo dell'OMC-Organizzazione mondiale del commercio- e, poi, affinata con interventi normativi successivi in parallelo allo sviluppo dei vincoli unitari della Comunità -in particolare, si veda il Reg. CEE n. 2658/87 del Consiglio-).

Con il Codice doganale aggiornato di cui al Reg. CE 450 del 2008 (il quale ribadisce, nel primo considerando, che "*La Comunità si fonda sull'unione doganale*") e con il Codice doganale dell'Unione (Rifusione) di cui al Reg. UE 952 del 2013 (nono *considerando*) è stata data una svolta in funzione di modernizzazione, informatizzazione e adeguamento al regime globale dei traffici commerciali che, a quarant'anni dalla nascita dell'unione doganale ed a quindici dal primo Codice doganale comunitario, si manifestava come non più differibile. Il Titolo II, Capo 1, dei codici 2008 e 2013 concerne specificamente la tariffa doganale comune e la classificazione tariffaria delle merci.

Questa unione doganale perfetta (la cui estensione territoriale è definita, da ultimo, nell'art. 4 del Codice doganale dell'Unione 2013) consente di raggiungere gli obiettivi economici e commerciali dell'Unione, con il regime della libera circolazione delle merci e della preferenza per i prodotti interni,

nell'ambito di una disciplina doganale uniforme (per fonti normative ed interpretazione giurisprudenziale, quale assicurata dalla Corte di Giustizia) e con la destinazione al bilancio dell'Unione delle conseguenti risorse proprie, attraverso la cooperazione e la mutua assistenza fra gli Stati membri.

## **2. Fonti.**

1. *L'unione doganale*, come la stessa Unione europea, si fonda su una legislazione comune e, comunque, armonizzata ma la dinamicità dei rapporti fra le Istituzioni europee nell'ambito dell'esercizio della potestà normativa e il necessario coordinamento con gli organi legislativi, amministrativi e giudiziari degli Stati membri comporta una notevole complessità del quadro normativo di riferimento in tutti i settori di interesse dell'Unione e, in particolare, in quello doganale.

Ai sensi dell'art. 2, par. 1, TFUE nell'Unione sussistono competenze esclusive degli organi europei e competenze concorrenti e parallele con gli organi degli Stati membri, come già la giurisprudenza della Corte di Giustizia aveva stabilito.

Nel campo doganale il principio guida è la competenza esclusiva dell'Unione per la regolamentazione ed il regime daziario delle merci che attraversano i suoi confini, come sancito testualmente dall'art. 3 TFUE ("*1. L'Unione ha competenza esclusiva nei seguenti settori: a) unione doganale; b) definizione delle regole di concorrenza necessarie al funzionamento del mercato interno; c) politica monetaria per gli Stati membri la cui moneta è l'euro; d) conservazione delle risorse biologiche del mare nel quadro della politica comune della pesca; e) politica commerciale comune.*"); tale competenza si sviluppa attraverso atti normativi delle istituzioni europee e disposizioni di completamento, attuazione ed esecuzione degli Stati membri, senza che possa ipotizzarsi un riacquisto della competenza esclusiva da parte degli Stati membri ai sensi del par. 2 del citato art. 2 TFUE, atteso che una simile evenienza potrebbe conseguire solo allo smembramento dei confini unitari dell'Unione e, quindi, di quest'ultima come Istituzione.

Tanto è stato affermato, indirettamente, anche dalla Corte di Giustizia in occasione di una contestazione sulla generale applicabilità di un regolamento comunitario, con un principio pienamente valido anche per la individuazione dei

confini doganali dell'Unione: *“L'ambito geografico di applicazione delle norme di diritto comunitario è definito dalla somma di territori europei degli Stati membri e, quindi, qualsiasi modifica che uno Stato membro apporti all'estensione della propria giurisdizione costituisce, al tempo stesso, una modifica dei confini del mercato comune”* (Corte Giust. 16 febbraio 1978, C-61/77, *Commissione c. Irlanda*).

In altre parole, la permanenza dell'*unione doganale* è lo specchio dell'esistenza dell'Unione Europea ed in questo settore non appare ipotizzabile una modifica dei Trattati, secondo l'art. 48, par. 3 TFUE, senza lo snaturamento radicale dello spirito che ha portato, dapprima, all'istituzione della CECA quale area di libero scambio limitata al carbone ed all'acciaio, poi alla istituzione della CEE e della CEEA-Euratom quale spazio globale di commercio nell'ambito di una unione doganale ed economica, quindi alla CE e all'Unione retta dal Trattato di Lisbona, quale istituzione federale monetaria e politica.

Una Istituzione economica e, tanto più, una Istituzione politica non può esistere senza confini comuni e senza una disciplina unitaria della libera circolazione di merci, beni e persone né può sostenersi con risorse proprie senza la tassazione dei traffici commerciali che interessano quei confini.

La codificazione delle disposizioni generali e dei principi regolanti gli interscambi commerciali che interessano i confini doganali europei, ai sensi dell'art. 26 (ex art. 28) del Trattato CE (*“I dazi della tariffa doganale comune sono stabiliti dal Consiglio che delibera a maggioranza qualificata su proposta della Commissione”*), è presente sin dai primordi del nuovo assetto della Comunità europea in seguito alla realizzazione dell'*unione doganale* ed è stata attuata con l'adozione della *Tariffa doganale comune* (Reg. CEE n. 950 del 1968, entrato in vigore il 1° luglio 1968), della *Nomenclatura combinata* (Reg. CEE del Consiglio 23 luglio 1987 n. 2658, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune entrato in vigore il 1° gennaio 1988) e della *Tariffa integrata della Comunità europea-TARIC* (prevista nell'art. 20, par. 3, Reg. 2913/92 e regolata dal citato Reg. CEE n. 2658/87) nonché con il Codice doganale comunitario-CDC (Reg. CEE n. 2913 del 1992, applicato a decorrere dal 1° gennaio 1994) e le sue Disposizioni di applicazione-DAC (Reg. CEE n. 2454 del 1993), ora con il Codice doganale dell'Unione europea del 2013 (Reg. UE del Parlamento europeo e del Consiglio n. 952 del 9 ottobre 2013, di cui alla proposta di regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio che istituisce il codice doganale dell'Unione

- COM(2012) 64 del 20 febbraio 2012) e le nuove Disposizioni di applicazione, in fase di preparazione e non ancora pubblicate al momento.

2. Questi strumenti di codificazione non esauriscono, tuttavia, le fonti della disciplina europea nella materia, dovendo essere implementate e coordinate, anche a fini interpretativi ed attuativi, sia con gli atti emanati dalle Istituzioni europee abilitate (Consiglio e Parlamento, Commissione) sia con gli accordi internazionali stipulati dagli Stati o dalla stessa Comunità/Unione (ai sensi dell'art. 3 TFUE: "2. L'Unione ha inoltre competenza esclusiva per la conclusione di accordi internazionali allorché tale conclusione è prevista in un atto legislativo dell'Unione o è necessaria per consentirle di esercitare le sue competenze a livello interno o nella misura in cui può incidere su norme comuni o modificarne la portata.").

È logico che, trattandosi di normative regolanti i traffici commerciali internazionali, l'Unione europea e gli Stati membri – da un lato – non possano prescindere dai patti concordati al di là dei confini UE (in ossequio al principio generale *pacta sunt servanda* ed a quello di *buona fede* nei rapporti fra i soggetti firmatari di una convenzione ) e – dall'altro lato – devono definire con accordi diretti con gli Stati extra-comunitari le regole e le facilitazioni degli scambi.

La convenzione internazionale di gran lunga più importante nel settore è la *Convenzione internazionale sulla semplificazione e l'armonizzazione dei regimi doganali-Convenzione di Kyoto*, concordata in sede di Organizzazione mondiale delle dogane in data 18 maggio 1973 ed entrata in vigore il 25 settembre 1974, nel testo riveduto con il Protocollo aggiuntivo del 26 giugno 1999 [*Convenzione riveduta di Kyoto-OMD*], entrato in vigore il 3 febbraio 2006 dopo la ratifica di almeno 40 membri sui 59 sottoscrittori (fra i quali anche la Comunità europea, rispettivamente, con Dec. 3 giugno 1977 n. 415 e Dec. 17 marzo 2003 n. 231); il detto Protocollo si compone di un Allegato generale (contenente i principi generali di interesse comune per tutte le amministrazioni doganali sui dazi, i controlli, le procedure di sdoganamento e le garanzie, lo scambio di informazioni, i ricorsi e le decisioni) e dieci Allegati particolari (connessi alle esigenze particolari dei singoli Stati) e istituisce un *Management committee*.

La detta *Convenzione riveduta* ha avuto un notevole peso nella definizione delle nuove disposizioni del Codice doganale aggiornato, in particolare per la modernizzazione delle procedure e l'utilizzo delle tecnologie informatiche; gli scopi della Convenzione sono efficacemente riassunti nei considerando della Decisione CE n. 231 del 2003: "*considerando quanto segue: ... (3) L'attuazione dei*

*principi della convenzione riveduta di Kyoto darà risultati significativi e quantificabili consentendo di migliorare l'efficienza e l'efficacia delle amministrazioni doganali e, di conseguenza, la competitività economica dei paesi. Promuoverà inoltre gli investimenti e lo sviluppo industriale e potrà incrementare la partecipazione delle piccole e medie imprese al commercio internazionale. (4) La convenzione riveduta di Kyoto è un fattore essenziale del processo di agevolazione degli scambi e, in quanto tale, uno stimolo importante alla crescita economica delle parti che l'hanno approvata. (5) Le parti contraenti della convenzione riveduta di Kyoto si impegnano ad applicare procedure doganali chiare, trasparenti e aggiornate, tali da consentire un più rapido sdoganamento delle merci grazie al ricorso a nuove tecnologie dell'informazione e a tecniche nuove di controllo doganale quali la valutazione dei rischi e le revisioni contabili...".*

In ossequio alle disposizioni della Convenzione sia il Codice doganale del 2008 sia il Codice doganale dell'Unione del 2013, ad esempio, ha disposto che *"La dichiarazione in dogana viene presentata mediante procedimento informatico"* e che *"Le autorità doganali possono accettare che anche i documenti di accompagnamento siano presentati utilizzando tale procedimento"* ed ha regolato la dichiarazione semplificata per accelerare la liberazione e commercializzazione delle merci (si vedano gli art. 6, 158, 163, 166 del Codice doganale dell'Unione).

Altro importante atto internazionale per la regolamentazione dei traffici commerciali è costituito dal *Framework of standard to secure and facilitate the global trade-SAFE*, concordato sempre nell'ambito dell'Organizzazione mondiale delle dogane nel giugno 2005 (ed aggiornato nel 2007 con specifico riferimento all'Operatore economico autorizzato-AEO) per la regolamentazione delle procedure di arrivo e partenza delle merci in condizioni di sicurezza e speditezza, attraverso la previsione di un sistema di scambio di informazioni e di partenariato fra le amministrazioni doganali degli Stati.

Il detto accordo prevede, in particolare, informazioni telematiche anticipate sulle merci in arrivo e in partenza oltre che sulla loro composizione e natura, gestione dei rischi sulla base di elementi valutativi comuni, creazione della figura di Operatore economico autorizzato (categoria di operatori sicuri cui concedere un trattamento facilitato sia per l'espletamento delle procedure che per lo svincolo delle merci, secondo quanto previsto anche nella Parte 7, cap. 3, dell'Allegato generale alla Convenzione riveduta di Tokyo).

In ossequio a tali disposizioni, il Codice doganale aggiornato del 2008 e il Codice doganale dell'Unione del 2013 hanno previsto le dichiarazioni di pre-

arrivo e pre-partenza (art. 87 e 175 codice 2008 e art. 127 e 263 codice 2013), lo sportello unico doganale (art. 26 codice 2008 e art. 47 codice 2013), lo status AEO (art. 13-15 codice 2008 e art. 38-39 codice 2013, da integrare con le linee-guida formulate dalla Commissione europea nel documento TAXAUD/2006/1450 del 29 giugno 2007, in attesa dell'adozione delle Disposizioni applicative del nuovo codice).

Completano il quadro delle fonti internazionali della normativa doganale gli accordi bilaterali o multilaterali, di libero scambio o di associazione, e gli accordi stipulati con i Paesi confinanti con il territorio doganale dell'UE in attesa del perfezionamento del loro ingresso nell'Unione.

Quanto alla distribuzione di competenze fra le istituzioni europee per l'adozione degli atti testé passati in rassegna, possiamo sinteticamente precisare che il Parlamento ed il Consiglio adottano di norma gli atti a contenuto normativo generale (quasi sempre nella forma dei regolamenti) mentre la Commissione adotta, su delega delle prime, gli atti non legislativi di portata generale a completamento o modifica di elementi non essenziali dell'atto legislativo e, anche senza delega espressa, misure uniformi di esecuzione di atti generali vincolanti emanati dal Parlamento o dal Consiglio (con la sola eccezione del settore PESC ove questa competenza appartiene al Consiglio, stante la delicatezza della materia e le implicazioni politiche delle decisioni che la concernono).

Tali poteri della Commissione sono ben definiti (e limitati) dall'art. 291 TFUE, a differenza di quanto indicato (e desunto in via interpretativa dalla Corte di Giustizia) dal precedente art. 202 TCE che consentiva il trasferimento alla Commissione di un vero e proprio potere regolamentare a contenuto normativo di dettaglio.

Il Codice doganale dell'Unione del 2013 dedica particolare attenzione all'esercizio di questa potestà normativa secondaria della Commissione prevedendo, a completamento di ciascun gruppo omogeneo di disposizioni, sia una delega di potere per l'adozione di atti delegati sui punti espressamente indicati in ciascun articolo sia il conferimento di competenze di esecuzione per l'adozione delle norme procedurali o attuative sui profili indicati dalla norma stessa, secondo indicazioni più o meno specifiche ivi fornite; una disciplina di dettaglio per l'esercizio del potere di adottare atti delegati è contenuta nell'art. 284 del codice 2013.

V'è da precisare, a conclusione di questo rapido esame delle fonti comunitarie nella materia doganale che, così come per tutti i testi normativi dell'Unione, non v'è preminenza fra le diverse versioni nelle lingue ufficiali e, quindi, i dubbi interpretativi vanno risolti con un confronto fra i testi, in funzione di salvaguardia della *finalità* e dell'*effetto utile* della norma in esame.

3. Passiamo ora ad esaminare la potestà normativa degli Stati membri nelle materie che concernono la disciplina delle attività proprie dell'unione doganale degli Stati dell'Unione .

Il sistema delle fonti e dei principi comunitari, come fin qui delineato, comporta necessariamente che gli interventi normativi degli Stati membri siano limitati all'adozione della disciplina di dettaglio ed esecutiva della normativa dettata dalle istituzioni europee (nelle varie forme sopra indicate) e che alla luce di quest'ultima va, comunque, interpretata (secondo i principi di *interpretazione conforme* e *leale collaborazione*) ed applicata (secondo i principi di *proporzionalità* ed *effetto utile*). Gli Stati membri, peraltro, sono liberi nella individuazione delle forme e procedure per l'adozione dei testi normativi di competenza, secondo il principio dell'autonomia istituzionale riconosciuto dai Trattati .

Nel corso della progressiva estensione della disciplina europea a tutti gli aspetti del movimento merci attraverso i confini dell'Unione ben possiamo rinvenire testi normativi nazionali che hanno disciplinato in termini generali la materia ma, ovviamente, questi testi cedono di fronte alla disciplina europea e ne diventano meri strumenti di esecuzione per tutte le operazioni suscettibili di interessare i principi dell'Unione doganale e la riscossione di risorse proprie comunitarie (dazi e iva all'importazione, accise per quel che concerne la circolazione dei prodotti soggetti).

È il caso del nostro Testo unico delle leggi doganali-TULD contenuto nel d.p.r. 22 gennaio 1973 n. 43 (e del r.d. 13 febbraio 1896 n. 65 quale regolamento di esecuzione del T.U. nelle parti rimaste in vigore ai sensi del suo art. 347): prima dell'adozione del Reg. 2913/92-Codice doganale comunitario, la disciplina generale era contenuta in testi specifici per i vari settori o argomenti, quindi il nostro d.p.r. 43/73 aveva la molteplice funzione di raccogliere in un testo unico tutta la disciplina frammentata preesistente a livello nazionale, dettare la normativa di dettaglio, anche di riflesso comunitario, necessaria per il completamento e l'attuazione delle disposizioni generali comunitarie esistenti e di quelle raggruppate nello stesso testo unico (v. Titolo VIII, Capo I e Capo Ibis

inserito con d.p.r. n. 35/78), regolare la strutture, le competenze e l'attività degli uffici doganali nazionali, disciplinare la materia delle violazioni doganali, anche in deroga al codice penale (Titolo VII).

Il TULD è, quindi, rimasto in vigore anche dopo l'adozione del Codice doganale del 1992 e delle sue Disposizioni di attuazione del 1993, oltre che dei successivi testi normativi europei, fino ai nuovi codici del 2008 e del 2013, in quanto compatibile con quelle disposizioni e nel rispetto dell'interpretazione datane dalla Corte di Giustizia.

Altro testo normativo importante adottato prima del Codice doganale è costituito dal d.legs. 8 novembre 1990 n. 374, per riordinare le procedure di accertamento e di controllo, in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979, 82/57/CEE, 81/177/CEE e 82/347/CEE (con questo testo, fra l'altro, è stata disciplinata - all'art. 11 - la procedura di revisione dell'accertamento che ancora oggi è applicata nella fase amministrativa dell'accertamento dell'obbligazione).

Il Testo unico delle accise è stato adottato dal nostro Legislatore con d.legs. 26 ottobre 1995 n. 504 ed aggiornato con il d.legs. 29 marzo 2010 n. 48; questi testi di legge sono stati emanati in attuazione delle direttive comunitarie 92/12/CE e 2008/118/CE che, come già detto dianzi, hanno dettato principi generali per la disciplina della circolazione nel territorio comunitario dei prodotti soggetti ad accisa; non venendo direttamente in considerazione risorse proprie della Comunità, la legislazione nazionale ha una funzione più ampia ed un respiro discrezionale nella trasposizione sul territorio di quei principi generali.

Accanto a queste disposizioni si considerino, anche, quelle generali di esclusiva competenza degli Stati membri sulla disciplina processuale del contenzioso (d.legs. 31 dicembre 1992 n. 546, disposizioni sul processo tributario; l. 28 dicembre 2001 n. 448, attribuzione alle commissioni tributarie della competenza a conoscere di tutte le controversie in materia tributaria, comprese quelle doganali), sulle procedure amministrative di risoluzione delle controversie (d.l. 2 marzo 2012, n. 16, disposizioni urgenti in materia di semplificazioni tributarie, di efficientamento e potenziamento delle procedure di accertamento, il cui art. 12, commi 1-2, ha definitivamente soppresso l'ormai inoperante ricorso avverso il rigetto dell'istanza di revisione dell'accertamento di cui all'art. 11, comma 6, d.legs. 374/90, ed ha abrogato il comma 7 del detto art. 11 che regolava la controversia doganale prevista dagli art. 65 e segg. d.p.r.

43/1973 avverso l'avviso di accertamento suppletivo e di rettifica; detta procedura è rimasta, quindi, solo per la definizione dell'accertamento ai sensi dell'art. 9 d.lgs. 374/1990) e sull'organizzazione degli uffici doganali (d.lgs. 26 aprile 1990 n. 105, organizzazione centrale e periferica dell'Amministrazione delle dogane; d.lgs. 30 luglio 1999 n. 300, istituzione delle agenzie fiscali; articolo 23-quater del D.L. 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, in L. 7 agosto 2012, n. 135, sull'accorpamento nell'Agenzia delle Dogane dell'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato).

Le materie oggetto dei testi normativi primari europei e nazionali sono state oggetto di una miriade di disposizioni amministrative di dettaglio ed esecutive, sia a livello ministeriale che a livello di direzione doganale; i decreti ministeriali (sulla natura meramente amministrativa dei decreti ministeriali, v. Cass. 29 aprile 2009 n. 9941), le determinazioni direttoriali, le circolari, le risoluzioni, le note adottate dagli organi di vertice dell'amministrazione finanziaria e doganale (in virtù dei poteri attribuiti dal D.Lgs. 165/2001, art. 16) e dagli organi periferici delegati possono essere emanati su delega contenuta nel testo normativo cui si riferiscono (ad esempio per l'ordinamento degli uffici, secondo il Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle dogane del 5 dicembre 2000 ed il suo Statuto del 14 dicembre 2000; per l'individuazione delle formalità di ammissione alla distribuzione di contingenti tariffari agevolati) o nell'ambito dei poteri attribuiti all'organo competente (ad esempio per decisione dei ricorsi amministrativi e gerarchici, per la risposta agli interpelli, per le istruzioni agli uffici sulle iniziative da assumere dopo una novella normativa o una decisione giudiziaria); la caratteristica principale di questi provvedimenti è la loro impugnabilità dinanzi all'Autorità Giudiziaria nazionale, tributaria o amministrativa in relazione al loro contenuto, la necessità di motivazione e la loro modificabilità e revocabilità in autotutela o su istanza degli interessati.

### **3. La Corte di Giustizia.**

Fra le *fonti* del diritto dell'Unione non possono essere tralasciate le decisioni giurisdizionali della Corte di Giustizia dell'Unione europea.

Infatti, tutti i testi normativi ed amministrativi adottati dalle istituzioni europee sono soggetti all'attività giurisdizionale e di interpretazione della Corte di Giustizia, anche in relazione alla disciplina di dettaglio, attuativa ed esecutiva

delle istituzioni nazionali, nel rispetto dei principi della certezza del diritto, effettività ed equivalenza , del legittimo affidamento e della proporzionalità rispetto alla *ratio legis* .

L'Autorità giudiziaria dell'Unione ha competenza esclusiva a conoscere ed interpretare la normativa europea, al fine di assicurare il rispetto dei Trattati e l'uniformità della disciplina, sotto quest'ultimo profilo con facoltà di intervento tanto più ampia quanto più la materia è sottratta alla competenza legislativa degli Stati, quale quella doganale.

Spesso, i giudici europei, in occasione dell'esame di una normativa comunitaria, demandano ai giudizi nazionali la verifica dell'esistenza in concreto delle indicazioni astrattamente fornite in via interpretativa, ai fini dell'eventuale disapplicazione della normativa interna contrastante, dando loro precisi parametri di riferimento, anche per l'espletanda attività probatoria .

La necessità di assicurare l'uniformità della disciplina, della sua attuazione e della sua interpretazione laddove non sia attribuita potestà discrezionale agli Stati membri, comporta la diretta operatività delle pronunzie assunte in sede giudiziale o amministrativa dalle istituzioni dell'Unione, cui devono uniformarsi le autorità giudiziarie ed amministrative nazionali nonché gli organi legislativi.

Di contro, le Autorità Giudiziarie degli Stati membri devono tener conto dell'interpretazione della Corte di Giustizia nell'applicazione delle disposizioni europee e nell'esame della legittimità di quelle nazionali e non possono procedere alla interpretazione delle prime che va sempre rimessa alla Corte di Giustizia, pena l'accusa di violazione dei Trattati, salvo che non permangano dubbi all'esito della prima attività di interpretazione rimessa ai giudici nazionali, anche con l'ausilio delle indicazioni della Commissione contenute in atti non vincolanti (quali le linee guida, le note esplicative, i pareri, le raccomandazioni) ovvero che il dubbio possa essere risolto con il ricorso a principi generali e fondamentali, come espressi dalla Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea e dalla Convenzione europea dei diritti dell'uomo.

A questo esame preventivo di compatibilità comunitaria, vanno sottoposte anche le prassi amministrative, al fine di giudicare della loro legittimità e di, eventualmente, disattenderle: così Cass. 21 luglio 2009 n. 16877, in materia di verifica dei presupposti per l'applicazione del beneficio delle restituzioni alle esportazioni in riferimento alla necessità di documentazione ulteriore rispetto a

quanto in precedenza sempre richiesto dagli uffici doganali, in virtù dell'obbligo generale previsto dall'art. 8 n. 1 Reg. CEE del Consiglio 21 aprile 1970 n. 729 e delle prescrizione imposte dall'art. 18 Reg. CEE della Commissione 27 novembre 1987 n. 3665, oltre che del principio di cui all'art. 5 del Trattato.

L'esame di compatibilità comunitaria di una norma nazionale può portare sia alla integrazione del precetto normativo sia alla sua disapplicazione o interpretazione limitativa adeguatrice, come avviene per le disposizioni normative agevolative antecedenti alla istituzione della Comunità europea o all'adozione da parte delle istituzioni comunitarie di una disciplina *ad hoc* nella materia .

L'esame di compatibilità comunitaria deve essere operato, secondo le indicazioni della Corte di Giustizia, anche in riferimento ad accordi internazionali sottoscritti dalla Comunità, come ha stabilito Corte Giust. 21 giugno 2007, C-173/05, Commissione c. Italia, nel dichiarare illegittimo il tributo ambientale siciliano che colpiva il gas metano proveniente dall'Algeria, dichiarato incompatibile con l'art. 9 dell'Accordo di cooperazione tra la Comunità europea e l'Algeria del 26 aprile 1976 ed approvato dalla Comunità con Reg. CEE del Consiglio 26 settembre 1978 n. 2210 .

#### **4. Codice doganale aggiornato e Codice doganale dell'Unione. Nomenclatura Combinata. Tariffa Doganale Comune.**

1. Come abbiamo già dianzi detto, il Nuovo codice doganale del 2008 costituisce il punto di arrivo dell'evoluzione dell'*unione doganale* e della stessa Unione dalla sua prima costituzione ad oggi, dopo le importanti tappe dei Regolamenti n. 2913/92, 2454/93, 993/01 e 648/05 .

Adottato con Reg. CE del Parlamento e del Consiglio 23 aprile 2008 n. 450, il Codice doganale aggiornato, tuttavia, non ha acquisito completa applicazione, avendo la Commissione, d'intesa con gli Stati membri, elaborato un nuovo testo - il Codice doganale dell'Unione (Rifusione) - Reg. (UE) del Parlamento europeo e del Consiglio n. 952 del 9 ottobre 2013, pubblicato nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea n. L 269 del 10 ottobre 2013 ed entrato in vigore il successivo 30 ottobre.

Le ragioni di questa repentina riforma (*“rifusione”*) del testo già riformato del Codice concernono esigenze di chiarezza ed aggiornamento, oltre che la necessità di adeguamento al TFUE nel frattempo entrato in vigore, così come si legge nei primi due *considerando* (*“(1) È necessario apportare numerose modifiche al regolamento (CE) n. 450/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 aprile 2008, che istituisce il codice doganale comunitario (Codice doganale aggiornato). È quindi opportuno provvedere, per ragioni di chiarezza, alla sua rifusione. (2) È opportuno altresì che il regolamento (CE) n. 450/2008 sia coerente con il trattato sul funzionamento dell’Unione europea (TFUE), in particolare con gli articoli 290 e 291 dello stesso. È opportuno altresì che il regolamento tenga conto dell’evoluzione del diritto dell’Unione e che alcune sue disposizioni siano adeguate allo scopo di facilitarne l’applicazione”*).

Il codice del 2013 continua sulla strada della modernizzazione promossa dal codice del 2008 e che si manifesta nella informatizzazione delle formalità in dogana e nella semplificazione delle procedure (art. 5-10 codice 2008, art. 6-17 codice 2013), nella riforma della disciplina della rappresentanza (art. 11-12 codice 2008, art. 18-19 codice 2013), nel rafforzamento della figura dell’operatore economico autorizzato-AEO e nella istituzione dello sportello unico doganale (nella duplice direzione della velocizzazione dei traffici - a vantaggio dell’operatore - e della riduzione dei controlli nei confronti di soggetti qualificati - a vantaggio delle autorità doganali - art. 13-15 e 26 codice 2008, art. 38-39 e 47 codice 2013), nella nuova regolamentazione delle decisioni sull’applicazione della normativa doganale e delle informazioni tariffarie vincolanti (per tariffe e origine delle merci - art. 16-20 codice 2008 e art. 22-37 codice 2013), nella rimodulazione dei regimi speciali (accorpati in: transito, deposito, uso particolare e perfezionamento: art. 135 ss. codice 2008, art. 210 ss. codice 2013).

L’esigenza della sicurezza dei traffici è attuata con la maggiore responsabilizzazione delle autorità doganali nazionali, attraverso l’attribuzione ai competenti uffici della responsabilità primaria su ogni aspetto degli scambi internazionali dell’Unione, allo scopo di tutelare gli interessi finanziari della stessa e degli Stati membri e garantire la sicurezza dei cittadini dell’Unione, come significativamente disposto dall’art. 2 codice 2008 e dall’art. 3 codice 2013 (*Ruolo delle autorità doganali*).

Anche le Istituzioni degli Stati sono maggiormente coinvolte nella predisposizione di idonei strumenti normativi per la gestione dei traffici commerciali secondo la disciplina generale del nuovo codice, ad esempio con la competenza esclusiva per le decisioni (art. 16 codice 2008 e art. 22 codice 2013) e

per le sanzioni (art. 21 codice 2008 e art. 42 codice 2013) e con la facoltà di autorizzare ulteriori semplificazioni delle formalità e controlli doganali (art. 116 codice 2008 e art. 182 e 185 codice 2013), in ossequio ai principi di *sussidiarietà* e *proporzionalità* sanciti dall'art. 5 del Trattato (TCE e TUE) .

L'obiettivo finale che i nuovi codici perseguono è la maggiore competitività dell'Unione sui mercati mondiali, a vantaggio degli operatori comunitari, con superamento del regime di imposizione dei dazi *antidumping* o del sistema delle *preferenze generalizzate* sul quale si basava il precedente sistema normativo. Certo, dazi *antidumping* e regimi tariffari speciali continueranno ad esistere ed operare efficacemente, anche in funzione delle relazioni politiche instaurate con gli altri Paesi, ma il più efficace ed immediato aiuto all'economia europea verrà dalle riforme introdotte con i nuovi codici.

2. Di tutto questo si occupa il Titolo I contenente le Disposizioni generali. La sezione 3 del codice 2013 del Capo 2 è dedicata alle Decisioni riguardanti l'applicazione della normativa doganale, con la regolamentazione di un sistema di "*interpello*" generale (art. 22 codice 2013) che consente a chiunque di chiedere "*alle autorità doganali competenti*" una presa di posizione (di norma, preventiva ma non è escluso che la richiesta concerna un'attività già compiuta) su una questione "*riguardante l'applicazione della normativa doganale*", nel rispetto del diritto al contraddittorio e secondo la disciplina di attuazione che sarà adottata dalla Commissione con gli atti delegati o di esecuzione (previsti dagli art. 24 e 25 codice 2013); importante ed in linea con i fondamenti dell'*unione doganale* è la previsione della validità nell'intero territorio doganale dell'Unione delle dette decisioni (art. 26 codice 2013).

Il Titolo III dei nuovi codici ribadisce, al Capo 1, i principi del vecchio codice sulla nascita dell'obbligazione doganale, semplificando e razionalizzando l'analisi delle relative condizioni in connessione con le operazioni, attività e funzioni del soggetto che ha operato. Tenendo conto dell'evoluzione giurisprudenziale è stato anche meglio definito il luogo in cui sorge l'obbligazione doganale (art. 87 codice 2013), con indubbi riflessi positivi per la individuazione dell'ufficio competente a procedere al recupero dei diritti evasi (argomento sul quale più volte la Corte di Giustizia era stata costretta ad intervenire).

Il Capo 2 disciplina il regime delle garanzie per le obbligazioni doganali (nel codice 2013 con una disciplina più dettagliata, in particolare per la garanzia

globale, agli art. 89-100, rispetto a quella del codice 2008, art. 56-65), nella duplice ottica di non creare ostacoli ai traffici commerciali e di tutelare gli interessi finanziari dell'Unione.

Il Capo 3 regola la riscossione, il pagamento, il rimborso e lo sgravio dei dazi, anche in questo caso con il rispetto delle esigenze generali di semplificazione delle procedure e tenendo conto delle esperienze pratiche e giudiziali maturate sotto il vecchio codice; in particolare, sono state riordinate: a) la notifica al debitore dell'obbligazione doganale (che deve provenire *“dalle autorità doganali quando sono in grado di determinare l'importo dei dazi all'importazione o all'esportazione dovuti e di adottare una decisione al riguardo”*, art. 102 codice 2013); b) la prescrizione, normalmente di tre anni ma estesi, nel caso di *“atto che nel momento in cui è stato commesso era perseguibile penalmente”*, *“a minimo cinque anni e massimo dieci anni conformemente al diritto nazionale”* (art. 103, par. 2, codice 2013; laddove l'art. 68, par. 2, codice 2008 lo estendeva automaticamente a dieci anni); c) la contabilizzazione dell'importo dei dazi all'importazione e all'esportazione, con l'allungamento a quattordici giorni del termine-capestro di due giorni imposto dall'art. 219 del Reg. 2913/92 (art. 105 codice 2013); d) la *buona fede* quale causa giustificativa del diritto al rimborso o sgravio in presenza di un errore delle autorità competenti, con la precisazione che è il debitore a dover dimostrare di aver agito con diligenza durante l'intera durata delle operazioni commerciali (art. 119 codice 2013 che detta anche altre prescrizioni di dettaglio, come all'art. 117, par. 2, sull'esclusione del rimborso/sgravio nel caso di esaurimento di un contingente tariffario).

Il Titolo IV, Capo 1, regola l'istituto della dichiarazione sommaria di ingresso (art. 127-130 codice 2013, ove l'istituto è regolato con disposizioni dettagliate ed, in parte, innovative, come per l'analisi dei rischi prevista dall'art. 128) destinato a maggiormente velocizzare e semplificare l'introduzione delle merci nel territorio doganale della Comunità; il Capo 2 disciplina la vigilanza doganale ed il regime di entrata, scarico e transito delle merci.

Particolare importanza riveste la disciplina contenuta nel Titolo V, contenente le norme generali in materia di posizione doganale, vincolo delle merci ad un regime doganale, verifica, svincolo e rimozione delle merci; anche in questo caso, l'esperienza degli anni trascorsi sotto la precedente regolamentazione ha portato il Legislatore europeo alla predisposizione di una disciplina più semplice e razionale; sono stati risolti anche i problemi sorti in

sede giudiziaria, ad esempio sulla competenza degli uffici doganali, cui già abbiamo fatto cenno, mediante l'attribuzione agli Stati della potestà di definire l'ubicazione e la competenza dei vari uffici siti sul territorio ed alla Commissione della facoltà di definire i vari ruoli e responsabilità degli stessi uffici doganali (art. 159 codice 2013, il cui nuovo par. 3 attribuisce all'ufficio doganale responsabile del luogo in cui le merci sono presentate in dogana la competenza al vincolo delle merci a un regime doganale) .

Anche la disciplina dello sdoganamento centralizzato (di cui all'art. 106 codice 2008 e all'art. 179 codice 2013, che rimodula diffusamente la disciplina) e della dichiarazione semplificata (di cui all'art. 109 codice 2008 e all'art. 166 codice 2013 che, in questa ottica, agli art. 182 e 185 rinnova anche la disciplina della iscrizione nelle scritture del dichiarante e dell'autovalutazione, già oggetto dell'art. 116 del codice 2008) costituisce un'importante attuazione pratica delle finalità dei nuovi codici.

Il Titolo VI ed il Titolo VII regolano, rispettivamente, l'immissione in libera pratica e l'esenzione dai dazi all'importazione (in materia si segnala il nuovo art. 202 del codice 2013 sulle misure di politica commerciale da applicare nell'ambito del perfezionamento attivo) e i regimi speciali di vincolo delle merci, sulla linea di quanto stabilito dal vecchio codice ma sempre nella tendenza alla semplificazione che troverà adeguato compimento con le nuove disposizioni di attuazione (previste e delineate negli art. 206-207, 209, 212-213, 216-217, 221-222, 224-225, 231-232, 235-236, 239 del codice 2013), particolarmente necessarie per questa particolare branca della nuova regolamentazione.

Il Titolo VIII regola, infine, la partenza delle merci dal territorio doganale della Comunità, la loro esportazione e riesportazione, anche in questo caso prevedendo una dichiarazione di pre-partenza (art. 263 codice 2013) una dichiarazione sommaria di uscita (art. 271 codice 2013) e semplificazioni nell'attività di vigilanza e nelle formalità di uscita (art. 267 e 272 codice 2013, con disciplina più dettagliata rispetto al Codice del 2008).

L'art. 284 del codice 2013 disciplina *ex novo* il potere della Commissione di adottare atti delegati, assegnandole il termine di cinque anni (tacitamente prorogabile salvo opposizione del Parlamento o del Consiglio); tale limite temporale riguarda tutti gli atti delegati di cui alle specifiche disposizioni dettate nel corpo del codice, a chiusura dei vari argomenti trattati, con indicazione dei principi-guida per l'esercizio della potestà; tale delega di potere, ai sensi del par.

3 dell'articolo in esame, può essere revocata in qualsiasi momento dal Parlamento o dal Consiglio e, comunque, ai sensi del par. 4, l'atto delegato entra in vigore solo in assenza di obiezioni da parte delle due Istituzioni (da formulare nel termine di due mesi dalla comunicazione, prorogabile di altri due mesi).

Il Titolo IX del codice 2013 contiene, altresì, disposizioni innovative sullo sviluppo di sistemi elettronici (Capo 1) e sulle semplificazioni nell'applicazione della normativa doganale (Capo 2), con attribuzione alla Commissione di poteri autorizzatori e di normazione esecutiva.

Anche il codice 2013 prevede (art. 288) un'applicazione differita nel tempo per le disposizioni indicate nel par. 2, cioè dal primo giugno 2016, mentre le altre disposizioni indicate nel par. 1 entrano in vigore dal 30 ottobre 2013, data di entrata in vigore del regolamento (cioè, ai sensi dell'art. 287, il ventesimo giorno successivo alla pubblicazione nella GUUE, avvenuta in data 10 ottobre 2013, quindi nel rispetto delle programma di sostituzione del Codice del 2008, la cui piena vigenza era stata differita al 1° novembre 2013).

## **5. Le informazioni vincolanti: contenuto, funzioni, impugnazione.**

Particolare rilievo viene dato nei nuovi codici alle Decisioni relative alle informazioni vincolanti (art. 20 codice 2008 e art. 33-35 codice 2013), sia per le tariffe - ITV - che per l'origine - IVO -; sempre al fine di velocizzare le operazioni doganali, salvaguardare l'esigenza di uniformità di trattamento a livello comunitario, semplificare la risoluzione delle possibili contestazioni e rispettare il principio della certezza del diritto e del legittimo affidamento, già il vecchio codice (Reg. 2913/92, art. 12; Reg. 2454/93, art. 5-15; nonché Reg. CE della Commissione 13 gennaio 2003 n. 55) prevedeva la possibilità per gli operatori di chiedere preventivamente all'amministrazione doganale informazioni sulla classificazione tariffaria delle merci oggetto di una operazione commerciale in atto (non erano e non sono consentite richieste generali e astratte, cioè non giustificate da un'esigenza reale, atteso che la potestà data all'ufficio doganale non ha natura normativa ma amministrativa); questa forma di «*interpello*» speciale sostituisce, nella materia, quello previsto in via generale dall'art. 11 legge 212/2000- Statuto dei diritti del contribuente che deve ritenersi non utilizzabile in via alternativa.

Le decisioni ITV o IVO sono vincolanti sia per la parte privata richiedente che per le autorità doganali (con il vecchio codice doganale lo era solo per l'autorità doganale) per un periodo di tre anni (in precedenza, per sei anni), salvo che non intervengano modifiche ufficiali nella tariffa doganale comune o nella classificazione tariffaria delle merci ovvero siano adottati altri atti ufficiali in materia da parte delle Istituzioni europee o dall'Organizzazione mondiale del commercio (ai sensi degli art. 56-57 codice 2013), con validità per tutto il territorio dell'unione doganale.

Già sotto la vigenza del Reg. 2913/92 la Corte di Giustizia aveva deciso che: *“Dall’art. 12 regolamento n. 2913/92, che istituisce il codice doganale comunitario, risulta che un’informazione tariffaria vincolante crea diritti solo in capo al suo titolare e nei confronti delle sole merci in essa descritte; di conseguenza, nell’ambito di una controversia pendente dinanzi al giudice di uno stato membro, le parti non dispongono di alcun diritto personale di avvalersi di un’informazione tariffaria vincolante relativa ad una merce analoga rilasciata ad un terzo delle autorità di un altro stato membro”*, con la conseguenza che il giudice non è obbligato a rimettere la questione pregiudiziale alla Corte ma *“è tuttavia tenuto, qualora una questione di diritto comunitario si ponga dinanzi ad esso, ad adempiere il suo obbligo di rinvio, salvo che non abbia constatato che la questione non è pertinente, o che la disposizione comunitaria di cui è causa ha già costituito oggetto di interpretazione da parte della corte, ovvero che la corretta applicazione del diritto comunitario si impone con tale evidenza da non lasciar adito a ragionevoli dubbi; la configurabilità di tale eventualità va valutata in funzione delle caratteristiche proprie del diritto comunitario, delle particolari difficoltà che la sua interpretazione presenta e del rischio di divergenze di giurisprudenza all’interno della comunità; a tal riguardo, l’esistenza di un’informazione tariffaria vincolante, rilasciata dall’autorità di un altro stato membro, deve indurre il detto giudice ad essere particolarmente attento nella sua valutazione relativa ad un’eventuale assenza di ragionevole dubbio in merito alla corretta applicazione della nomenclatura combinata, tenendo conto, segnatamente, dei tre elementi di valutazione sopra menzionati”* (Corte Giust. 15 settembre 2005, C-495/03, *Intermodal Transports*).

Le informazioni non possono essere modificate (a differenza delle decisioni di cui all’art. 16) ma possono essere revocate quando vengano meno i presupposti ed annullate se siano state rese in base a dati inesatti o incompleti forniti dal richiedente ; l’art. 34, par. 9, codice 2013 regola anche l’ipotesi di *“uso esteso”* dell’informazione revocata o scaduta *“con riguardo a contratti vincolanti che erano basati sulla decisione ed erano conclusi prima della sua revoca o della scadenza*

della sua validità"; il par. 11 dello stesso articolo attribuisce alla Commissione la potestà di chiedere agli Stati membri di revocare decisioni ITV o IVO "al fine di assicurare una classificazione tariffaria corretta e uniforme o la determinazione dell'origine delle merci".

Le ITV-IVO completano il sistema della Tariffa doganale comune e della Nomenclatura combinata che, come già detto, costituiscono l'ossatura dell'unione doganale.

L'art. 56 del codice 2013 (come già l'art. 20 del Reg. 2913/1992) dispone che "I dazi all'importazione e all'esportazione dovuti sono basati sulla tariffa doganale comune"; i successivi articoli 34/57 precisano che la "classificazione tariffaria" consiste nella attribuzione alle merci delle voci, sottovoci e ulteriori suddivisioni della nomenclatura combinata o di altra nomenclatura istituita da disposizione dell'Unione.

L'ITV, ai sensi dell'art. 5, par. 1, del Reg. 2454/1993, impegna le Amministrazioni di tutti gli Stati membri della Comunità a classificare un medesimo prodotto allo stesso modo; copia di ogni comunicazione di Informazione Tariffaria Vincolante viene, quindi, trasmessa dall'Autorità doganale emittente alla Commissione per via telematica, per essere, quindi, inserita in una banca dati che funge da centro di raccolta di tutte le ITV rilasciate dagli Stati membri; nel caso di ITV divergenti la questione viene sottoposta dalla Commissione al Comitato del codice doganale che dà indicazioni per la composizione della divergenza, cui provvede la Commissione (art. 9 Reg. 2454/93, in attesa del nuovo regolamento di attuazione o dell'esercizio della potestà attribuita dall'art. 58 del codice 2013 alla Commissione per l'adozione di atti di esecuzione ai fini della gestione uniforme dei contingenti e dei massimali tariffari e per la sorveglianza, previo eventuale parere del Comitato del codice doganale).

Le merci indicate nella Tariffa sono classificate secondo il c.d. "Sistema Armonizzato" (S.A.) - cui ha aderito la maggior parte dei Paesi del mondo - che classifica le merci con un codice a sei cifre.

Questa classificazione, riportata nella prima colonna della Tariffa d'uso integrata-TARIC, corrisponde a quella stabilita a livello internazionale dall'organizzazione mondiale delle dogane.

Allo scopo di soddisfare le esigenze commerciali dell'Unione europea sono state aggiunte al Sistema Armonizzato due ulteriori cifre dando luogo alla Nomenclatura combinata.

La Nomenclatura combinata è riportata nell'Allegato I al Reg. CEE n. 2658/87, dove in 21 Sezioni e 99 Capitoli sono classificate le merci con un codice ad otto cifre; il predetto allegato viene aggiornato semestralmente.

La Nomenclatura combinata è divisa in due parti, di cui la prima contenente disposizioni preliminari esplicative della seconda parte e quest'ultima è relativa alla tabella dei dazi ossia alla classificazione tariffaria .

Le *Regole Generali* per l'interpretazione della Nomenclatura combinata e per l'applicazione dei dazi sono riportate nel Titolo I dell'Allegato I del citato Reg. CEE 2658/87 che rappresenta la base giuridica di riferimento.

Le *Regole Generali* per l'interpretazione della Nomenclatura combinata sono sei: le prime 5 riguardano le voci a 4 cifre del Sistema Armonizzato e permettono l'applicazione uniforme della Nomenclatura, di cui fanno parte integrante; vi sono però disposizioni particolari, dette "*note*", che, riportate nelle Sezioni e nei Capitoli, dettano discipline specifiche per i prodotti ivi rientranti .

Ulteriori note esplicative e pareri non vincolanti sono resi da un apposito Comitato, istituito all'interno del Consiglio, mentre la Commissione provvede a risolvere problemi di classificazione con note esplicative e regolamenti, sotto il controllo della Corte di Giustizia.

La giurisprudenza della Corte di Giustizia, infatti, ha consolidato il quadro interpretativo della nomenclatura combinata, precisando che deve in primo luogo tenersi conto del testo nelle note premesse alle sezioni e capitoli, a fronte delle caratteristiche e proprietà oggettive delle merci e, poi, giovare delle note esplicative elaborate dalla Commissione, sebbene non vincolanti, come sancito dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia, in particolare dalla sentenza 14 aprile 2011, C-288 e 289/09, che è opportuno citare nei suoi passi più significativi: "59 *Le regole generali per l'interpretazione della NC prevedono che la classificazione delle merci è determinata anzitutto dal testo delle voci e da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli, mentre i titoli delle sezioni o dei capitoli sono da considerare come puramente indicativi.* 60 *A tale riguardo, occorre ricordare la costante giurisprudenza secondo cui, per garantire la certezza del diritto e facilitare i controlli, il criterio decisivo per la classificazione doganale delle merci dev'essere ricercato, in generale, nelle loro*

*caratteristiche e proprietà oggettive, quali definite nel testo della voce della NC e delle note delle sezioni o dei capitoli... 63 Si deve inoltre rammentare che, secondo la giurisprudenza della Corte, le note esplicative elaborate, per quanto riguarda la NC, dalla Commissione e, per quanto riguarda il SA, dall'Organizzazione mondiale delle dogane forniscono un rilevante contributo all'interpretazione della portata delle varie voci, senza però essere giuridicamente vincolanti... 64 Il tenore letterale delle note esplicative della NC, che non si sostituiscono a quelle del SA, ma devono essere considerate complementari a queste ultime ...e consultate congiuntamente ad esse, dev'essere pertanto conforme alle disposizioni della NC e non può modificarne la portata.... 65 Ne consegue che qualora risulti che esse sono contrarie al testo delle voci della NC e delle note delle sezioni o dei capitoli, le note esplicative della NC devono essere disattese."*

Il Titolo II del codice 2013, detta anche le regole per l'applicazione dei dazi, con la tariffa doganale comune (TARIC), la disciplina dell'origine delle merci e della determinazione del valore in dogana, con i chiarimenti, rivenienti dall'esperienza giurisprudenziale intervenuta sul vecchio codice doganale, sull'onere della prova (art. 61 e 64 codice 2013) e il valore di transazione (art. 70-74 codice 2013 che sull'argomento detta disposizioni molto specifiche per le voci che possono integrare il prezzo preso a base della determinazione di valore e sulle spese da escludere) ; gli art. 62-63, 67-68, 75-76 codice 2013 demandano alla Commissione il compito di dettare la disciplina di dettaglio a mezzo di regolamenti atti delegati o di esecuzione, adottati con l'assistenza del Comitato del codice doganale.

Tutto quanto sin qui illustrato vale anche per le informazioni vincolanti sull'origine - IVO.

Per vero, l'informazione sull'origine delle merci, cioè sui criteri per determinarla in presenza di triangolazioni nelle operazioni di reperimento o di lavorazioni e trasformazioni delle stesse anteriormente all'importazione, costituisce una parte rilevante dell'intera operazione, atteso che l'origine della merce rileva sia ai fini dell'applicazione di misure di salvaguardia del principio della libera concorrenza (dazi *antidumping* e *countervailing duties*) sia ai fini della determinazione della tariffa e dei dazi sia ai fini della concessione di trattamenti privilegiati o esentivi .

In materia, si segnala la particolare attenzione del codice 2013 per l'indicazione di elementi certi ai fini dell'acquisizione dell'origine nel caso alla produzione contribuiscono due o più Paesi; ai sensi del nuovo par. 2 dell'art. 60,

*l'ultima trasformazione sostanziale deve essere "economicamente giustificata, effettuata presso un'impresa attrezzata a tale scopo, che si sia conclusa con la fabbricazione di un prodotto nuovo o abbia rappresentato una fase importante del processo di fabbricazione".*

La classificazione della merce secondo una determinata voce della Tariffa incide sulla determinazione delle risorse proprie (dazi) dovute per ogni operazione doganale, per questo motivo l'informazione vincolante è un atto a rilevanza comunitaria, adottato dall'ufficio doganale nazionale ma rientrando nella competenza generale della Commissione che, infatti, provvede alla sua catalogazione e diffusione, nonché all'appianamento delle diversità fra più informazioni rese dalle autorità doganali.

Da ciò, peraltro, non deriva una competenza a giudicare della correttezza di una informazione vincolante inoltrata alla Commissione (e da questa inserita nella apposita banca dati europea) da parte della Corte di Giustizia perché nella specie il codice doganale ha attribuito direttamente all'autorità doganale nazionale la competenza ad adottare la decisione.

Tutte le informazioni tariffarie, quindi, possono essere direttamente impugnate dinanzi all'Autorità Giudiziaria nazionale cui appartiene l'ufficio doganale che le ha rese, nonostante si tratti di atto endoprocessuale facente parte dell'attività istruttoria che porta al provvedimento finale rilevante per gli interessi del destinatario; la loro diretta impugnabilità è stata dedotta dal principio generale dell'impugnabilità di tutte le decisioni assunte dalle autorità doganali (art. 243 Reg. 2913/1992 e 23 Reg. 450/2008) e deve ritenersi ancora più incontestabile per l'obbligatorietà dell'informazione disposta dai nuovi codici anche riguardo all'operatore (art. 20, par. 2, codice 2008 e art. 33, par. 2, codice 2013).

Secondo il menzionato principio di impugnabilità ed il noto precetto sancito dagli art. 41 e 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, nessuna autorità giudiziaria nazionale può rifiutare di decidere su un atto emesso dalle autorità doganali nazionali.

Per aver statuito diversamente, l'Italia è stata destinataria di una procedura di infrazione aperta dalla Commissione per violazione degli obblighi discendenti dall'art. 243 reg. 2913/92, in forza del quale ogni decisione delle autorità doganali nazionali deve essere necessariamente sottoposta a ricorso.

Tale procedura si è chiusa in seguito all'adozione da parte del nostro Parlamento di una modifica normativa *ad hoc*, l'art. 94 del D.L. 24 gennaio 2012 n. 1, conv. in L. 27/2012, che ha così disposto: "1. *Avverso i provvedimenti di diniego di rimborso, di sgravio o di non contabilizzazione a posteriori dei dazi doganali adottati dall'autorità doganale nelle ipotesi di cui agli articoli 871 e 905 del Regolamento (CEE) della Commissione del 2 luglio 1993, n. 2454 resta sempre ammesso ricorso giurisdizionale alla Commissione Tributaria competente*".

Con questa citazione termina questo contributo all'odierno seminario di approfondimento e aggiornamento; per ulteriori dettagli e sviluppi dei temi trattati, mi permetto di rinviare alla consultazione del *Manuale di Diritto doganale, delle accise e dei tributi ambientali*, edito nel 2014 da *Ipsa*.

**Giuseppe Albenzio**