

Riccione

15-18
settembre
2010

PALAZZO DEI CONGRESSI



TEMPORANEA IMPORTAZIONE DI AUTOVEICOLI, MOTOVEICOLI E RIMORCHI, PER USO PRIVATO

Paolo Carretta

Capo Ufficio addestramento e studi Scuola Ispettori e Sovrintendenti
Guardia di Finanza

SESSIONI SPECIALI
SPECIALE ASAPS
(Associazione Sostenitori Amici Polizia Stradale)

Mercoledì 15 Settembre, mattina

Una delle possibili “destinazioni doganali” da dare alle merci, è la “Temporanea Importazione”, attualmente definita “**Ammissione temporanea**” (art.162, **C.D.C.***). La nozione di “temporanea importazione” che più spesso si trova citata in norme risalenti e circolari tuttora in vigore, è riferibile a quanto disponeva il **Testo Unico Leggi Doganali** all’ art. 182, (**T.U.L.D.****), tuttora attuale ad es. per quanto concerne l’ “**Applicazione di sanzioni**”(art. 21, C.D.C.) e per l’**Importazione ed esportazione temporanea di veicoli in uso privato**” (art .216). Tale loro stato meglio detto “vincolo”, implica la conservazione della **condizione giuridica di merci estere** e rientra tra le “**Speciali agevolazioni per il traffico internazionale**” (Sez. III).

L’ analoga situazione assume tuttavia carattere di “fictio iuris”, quando riferibile ad autoveicoli comunitarie destinate al consumo in uno stato pure comunitario. Tale ipotesi verrà tuttavia esaminata separatamente. La dichiarazione di temporanea importazione contiene comunque, l’ indicazione dello scopo dell’ “ammissione temporanea” e il termine stabilito, salvo proroghe, per la riesportazione.

La “destinazione” in parola può essere data ad autoveicoli, motoveicoli e rimorchi, **importati temporaneamente** - con targa extracomunitaria, vedere **SCHEDA (A) - o nuovi di fabbrica (nazionali o nazionalizzati)** - vedere **SCHEDE (B) e (D)**, acquistati in Italia per l’ esportazione, che abbiano adempiuto alle **formalità doganali** e siano destinati ad **uso privato**, escludendo quello commerciale per il trasporto di merci e persone, che è regolato da altre fonti e contemplato, in via generale, dall’ art. 214 T.U.L.D.. La definizione di uso privato è tuttavia ricavata, per esclusione, dal c.d. uso commerciale.

Quanto precede deriva dalla ratifica ed esecuzione in Italia delle seguenti convenzioni:

. **New York, 4 Giugno 1954**, approvata e resa esecutiva in Italia con L. 27/Ott./1957, n. 1163, relativa ai veicoli stradali (targhe **EE**);

. **Londra, 19 Giugno 1951**, approvata e resa esecutiva in Italia con L. 30/Nov./1955, n. 1335, relativa ai veicoli acquistati dalle **forze militari alleate** o dal **personale da esse dipendente** (targhe **AFI**).

*Il **Codice Doganale Comunitario (C.D.C.)** , Reg. (CE) 23 Aprile 2008, n. 450.

Il **Testo Unico Leggi Doganali (T.U.L.D.), D.P.R., 23 Gennaio 1973, n. 43.

Mezzi di trasporto.

In materia di **uso di mezzi di trasporto** il **Codice Doganale Comunitario C.D.C.**, rinvia alle “Disposizioni d’ applicazione” (Reg. CEE 2 Luglio 1993, n. 2554, in parte sostituito dall’ art. 1, Reg. CE n.2886/2003) , che recano le seguenti norme definitorie (art. 555):

“ **uso commerciale**”: uso di mezzi di trasporto per il trasporto di persone a titolo oneroso o per il trasporto industriale o commerciale di merci, a titolo oneroso o gratuito;

“ **uso privato**” : l’ utilizzazione di un mezzo di trasporto escluso qualsiasi uso commerciale; I mezzi di trasporto comprendono i pezzi di ricambio, gli accessori e le attrezzature normali dai quali sono accompagnati.

Le formalità (targhe EE) sono contemplate all’ art. 340, Reg., C.ds. Trovano applicazione salvo quanto disposto da norme comunitarie e consistono:

- nella presentazione di “bolletta doganale di importazione temporanea o di esportazione”, negli scambi commerciali con i paesi extra- UE ogni operazione doganale deve essere preceduta da una dichiarazione scritta da presentare in dogana, su apposito formulario denominato **DAU (Documento Amministrativo Unico)**;
- nella presentazione di dichiarazione di conformità o certificazione di origine, alternativamente della carta di circolazione originale.

Se non viene esibita la dichiarazione di conformità, il veicolo deve essere sottoposto a visita di prova.

Codice EORI per le operazioni doganali.

Sempre restando all' ambito doganale e quindi comunitario, **il codice EORI (Economic Operator Registration and Identification)**, assume determinante importanza per l' **identificazione** degli operatori economici e le altre persone che intendono effettuare importazioni, far circolare merci in regime di transito, effettuare esportazioni o chiedere un' autorizzazione per fruire di semplificazioni doganali o regimi doganali. L' attribuzione è automatica per tutti i soggetti nazionali (speditori, esportatori, importatori, obbligati principali) che hanno effettuato, a qualunque titolo operazioni doganali in Italia negli ultimi due anni. Tale codice è unificato in ambito comunitario (reg. 16/04/2009, n.312). Esso è costituito, per i titolari di partita IVA , dal numero di **Partita IVA preceduto dalle lettere IT**. Per i soggetti non titolari di partita IVA e diversi da persona fisica, viene attribuito un codice EORI corrispondente al codice **“IT” seguito dagli undici caratteri del codice fiscale**. Per gli altri soggetti persone fisiche dal codice **“IT” e dal Codice Fiscale senza l' ultimo carattere**. La richiesta di attribuzione deve essere presentata nei seguenti casi: operatori non stabiliti nell' UE che devono svolgere operazioni in territorio comunitario; operatori nazionali che devono svolgere la prima operazione doganale in altro Stato membro prima che in Italia.

Necessario presupposto per ottenere la “temporanea importazione” è l' appartenenza del mezzo a **cittadini italiani e comunitari (in questo caso anche persone giuridiche) residenti all' estero, ovvero extracomunitari (art.162, c. 2, C.D.C.)**. Rientrano in tale ultima categoria, anche i cittadini stranieri che svolgono particolari attività in Italia, come i funzionari e dipendenti di ambasciate, consolati e organizzazioni internazionali, quando **privi dello “status di diplomatico”**.

Diplomatici.

I diplomatici utilizzano mezzi con targa: del Corpo Diplomatico **CD**, del Corpo Consolare **CC**, delle Nazioni Unite **UN** (veicoli permanenti), **UNP** (personale addetto), **UNT** (veicoli in transito per l' Italia) . La validità di tali speciali targhe di riconoscimento e delle carte di circolazione, scade al momento in cui cessa lo status di diplomatico di colui cui appartiene il veicolo. Vanno restituite entro 90 gg dalla scadenza (art. 131 cds).

Fonte wikipedia.

La dimostrazione della residenza all' estero, per i cittadini italiani può essere ottenuta mediante esibizione del passaporto italiano o estero; alternativamente mediante dichiarazione consolare attestante la residenza estera, dichiarazione vistata da un notaio ovvero autocertificazione vistata da un pubblico funzionario italiano.

All' atto dell' immatricolazione nella serie speciale, presso i soli Uffici provinciali autorizzati dalla **DTTSSIS** (Ministero Infrastrutture e Trasporti, **D**ipartimento per i **T**rasporti **T**errestri e per i **S**ervizi **I**nformativi e **S**tatistici) cui andrà esibita la copia “figlia”, il mezzo **viene considerato esportato**, ottiene la targa **EE** e la carta di circolazione, seguendo le **“Formalità necessarie per la circolazione degli autoveicoli, motoveicoli e rimorchi”** (art.93 C.ds.). Sono targati EE i veicoli individuati dall' art 134 C.ds. e 340 del relativo Regolamento. Salvo eventuale proroga o interruzione per mancato utilizzo, quest' ultimo da garantirsi “con l' osservanza delle condizioni e cautele stabilite dal Ministero...”(art. 216, c°4, T.U.L.D.), **la durata della carta di circolazione è di un anno.**

Le targhe di ultimo modello per **autoveicoli** (anteriore e posteriore) riportano, simbolo della Repubblica, numerazione tipo 000AA (tre caratteri numerici e due alfabetici) in nero; vicino al bordo superiore **recano due adesivi in bianco/rosso con il mese e l' anno di scadenza**. Per i **rimorchi** degli autoveicoli la targa riporta, nell' ordine, sigla dello Stato Italiano, scritta “Rimorchio”, rettangolo col talloncino di scadenza, simbolo ufficiale della Repubblica Italiana e cinque caratteri numerici. La targa per i **motoveicoli** prevede la sigla EE , il simbolo della

Repubblica,, la sigla dello Stato, il rettangolo col talloncino di scadenza, tre caratteri numerici e uno alfabetico.

Dopo il rilascio della carta di circolazione, la bolletta doganale (telematica) e il veicolo sono presentati in Dogana che esegue l'annotazione telematica di "visto uscire". La bolletta viene annotata con esito definitivo : EE n... e l' operazione si intende appurata, anche ai sensi della normativa IVA (art. 8, c. 1, DPR 633/72).

Bollette doganali digitali.

Il progetto comunitario **Export Control System (ECS)** ha radicalmente modificato le procedure doganali, semplificandole e utilizzando modalità telematiche. Solo uno spedizioniere o un' agenzia doganale specializzata possono rilasciare, dal 1° Luglio 2009, le bollette doganali di esportazione digitali. La prova dell' esportazione della merce (fuori dal territorio doganale) si ottiene risalendo alla bolletta doganale riferibile alla spedizione, attraverso il numero MRN (**Movement Reference Number**). La conoscenza del MRN consente, entrando nel sito dell' Agenzia delle Dogane www.agenziadogane.it , di cliccare a sinistra nella home page su "e-customs.it ". Poi si procede con "**notifica di esportazione A.E.S.**". Infine si inserisce il M.R.N. della bolletta doganale e si invia. I dati di scarico risulteranno correlati e la bolletta può essere stampata, con valore di originale. Caso contrario la bolletta deve essere intesa come (ancora) non registrata. Con propria Circolare 22/D del 26 Nov.2009 l' Agenzia delle Dogane ha previsto le procedure per lo sdoganamento telematico anche per i **regimi all' importazione** in procedura di domiciliazione e la conservazione elettronica delle bollette.

A garanzia degli oneri fiscali è accettato un atto d' impegno del costruttore. Quindi la bolletta (**attualmente** in originale, ottenuta in via telematica e stampata) non è più necessaria per scortare il veicolo e viene utilizzata dal costruttore per ottenere i previsti rimborsi (Direzione Generale delle Dogane, Circ. n.114 del 06/04/1966). In caso di mancato trasferimento all' estero del veicolo, entro il termine stabilito nella bolletta, l' **Agenzia delle Dogane avvia subito la procedura prevista dall' art. 16 delle disposizioni preliminari alla tariffa (TARIC), per recuperare la somma corrispondente alla restituzione dei diritti già fruiti dal fabbricante nazionale o importatore.**

Tassa sul possesso.

La tassa automobilistica è una tassa regionale sul possesso di autoveicoli, motocicli e autocarri (art. 7, L. n.99/2009). Fondamentale per la soluzione di molte problematiche, nel settore che ci occupa, è la Risoluzione n. 258/E del 01/Ago./2002 dell' Agenzia delle Entrate. Il tributo è comunque escluso dall' ambito di applicazione del D.Lvo., 30/Dic./1992, n.504, che ha trasferito alle regioni a statuto ordinario la competenza in materia di tasse automobilistiche (art. 23, c.3). 504/92). **Per quanto riguarda i veicoli in temporanea importazione** (Agenzia delle Entrate – Circ. n. 28 del 12/05/2003) **la tassa in questione ha pertanto mantenuto natura erariale.** Il vincolo della temporanea importazione garantisce, **per tre mesi, l' esenzione dal pagamento della tassa**, relativamente ai veicoli importati temporaneamente dall' estero (extra CE) ed appartenenti a persone stabilmente residenti all' estero **a condizione di reciprocità** (art. 8 e 18 T.U. tasse automobilistiche d.P.R. n. 39/53 e art.2, D.lgs. 21 Gen. 1961, conv. L. 9 Mar. 1961, n. 111) e solo per i periodi in cui siano effettivamente utilizzati (art. 5, c° 32, D.L. 30/12/82, n. 953, conv. L.28/02/83, n.53) . Decorso tale periodo possono **circolare per ulteriori nove mesi** pagando un dodicesimo della tassa, per ogni mese di soggiorno. In caso di proroga oltre l' anno, della permanenza nel territorio dello Stato, deve tuttavia essere corrisposta per tale ulteriore periodo. La tassa sui veicoli in temporanea importazione è dovuta limitatamente ai periodi di effettivo utilizzo (art. 5, c° 32, D.L., n. 953/82). Ove ciò non avvenga viene recuperata dall' ufficio competente dell' **Agenzia delle Dogane cui è comunque attribuita la riscossione di tale tributo** e del diritto fisso , di cui all' art. 8 del D.P.R. 5 Feb. 1953, n.39 e alla L. 28 Dic., 1959, n. 1146 (Circ. Min. 19/Mar./1999, n°66,E). Parimenti la tassa **verrà recuperata**, nell' ipotesi in cui vengano a mancare **i requisiti soggettivi o i vincoli di utilizzo.** L' omesso pagamento nei termini

viene **sanzionato nella misura del 30 per cento** dell' ammontare del tributo, omesso o versato in ritardo (art. 13, D.lvo 471/97).

I veicoli della specie **immatricolati in altri stati membri, assolvono la tassa nello stato membro** (CE) d' immatricolazione (direttiva del Parlamento, 1999/62/CE, capo II, art.5). Viene così evitata la c.d. doppia imposizione. **Per tale ultima categoria non è prevista quindi esenzione di alcun tipo.**

La possibilità dell' **esonero** viene inoltre riconosciuta per gli **autocarri, trattori stradali e relativi rimorchi, esportati per più di 12 mesi** (L. 28/Feb./1983, n. 53, art.5, c°35). In tale ultimo caso la comunicazione deva essere resa dall' esportatore, al competente ufficio dell' Agenzia delle Entrate entro trenta giorni dal rilascio dell' autorizzazione doganale. Tale ultimo argomento viene tuttavia solo accennato, perché esula dalla presente trattazione. I veicoli nazionali o nazionalizzati nuovi di fabbrica acquistati dalle forze militari alleate o dal personale da esse dipendente, che siano immatricolati con le **speciali targhe (AFI, AFI official)**, in applicazione della Convenzione di Londra del 19 Giugno 1951 (L. 30 /Nov./1955, n. 1335), sono considerati in regime di temporanea importazione **durante tutta la permanenza nel territorio dello Stato**. Poiché risulta esente dall' imposizione dello stato ospitante qualsiasi proprietà mobile materiale la cui presenza nello stato ospitante sia solo temporanea, consegue l' esenzione anche dalla tassa sul possesso.

Le convenzioni citate e le relative leggi di ratifica sono tuttavia anteriori alla realizzazione di un Mercato Unico e alla successiva costituzione della CE. Conseguentemente la Legge (art. 38, c°5, D.L. n. 331/93, conv. L. 427/93 che reca, tra l' altro, norme per l' armonizzazione della legislazione nazionale in materia IVA con quella comunitaria) salvaguarda la possibilità, per i beni comunitari e in presenza di analoghe condizioni, dello stesso trattamento riservato ai beni di provenienza extracomunitaria ammessi in regime di temporanea importazione, in esenzione totale di dazi doganali (Circolare D.G. n.111 del 02/Ago./96 Mintrasporti). Infatti in ordine a quanto previsto dall' art. 134 C.ds. per i veicoli nuovi di fabbrica, da immatricolare in altro stato comunitario, atteso il fatto che **i concetti di “temporanea importazione” e di “esportazione” non sono più riferibili, alla movimentazione della merci in ambito comunitario**, la nuova disciplina ne avrebbe provocato l' inapplicabilità, con conseguente trattamento peggiore, rispetto a quelli da immatricolarsi in stato non comunitario..

Mezzi di trasporto nuovi e usati.

In ambito comunitario vige una particolare procedura IVA sui mezzi di trasporto nuovi, per i quali deve essere assolta nel paese di destinazione. Peraltro si applicano criteri diversi per qualificare “usato” un veicolo, a seconda che si tratti di beni acquistati e rivenduti nell' ambito del territorio nazionale o nell' ambito di scambi intracomunitari, tra soggetti passivi d' imposta che applichino il regime c. d. del margine. Nella seconda ipotesi infatti l' imposta deve essere assolta nel paese di destinazione, anche per quelli che , a rigore sarebbero usati, ma che, a fini impositivi si considerano nuovi per evitare una facile elusione . I mezzi di trasporto considerati usati (dalla legge) assolvono viceversa l' imposta nel paese di origine, secondo le disposizioni relative ai beni d' occasione. **Un' autovettura si considera nuova se non ha superato 6000 chilometri di percorrenza ovvero i 6 mesi dall' immatricolazione** o di iscrizione in pubblici registri (art. 38, c°4, D.L.n. 331/93).

Il rilascio di una targa EE per autovetture destinate ad essere immatricolate in altri stati membri , che vengano acquistate in Italia senza assolvere l' IVA, da cittadini comunitari o da cittadini italiani iscritti all' A.I.R.E., potrebbe concretizzarsi in un totale esonero dall' I.V.A. Infatti un' autovettura acquistata e immatricolata in Italia con targa EE non assolverebbe l' IVA . Circolando in tale condizione per **più di 6 mesi o 6000 chilometri**, sarebbe considerata usata e non assolverebbe tale imposta neppure all' atto dell' immatricolazione nello stato membro dell' acquirente, perché assoggettata al regime proprio dell' usato. Per tale motivo l' art. 38, c°4 del citato DL 331/93, implica che **la circolazione con targa EE, nello stato membro, sia**

comunque inferiore ai 6 mesi. Tali veicoli possono quindi circolare **nuovi con targa EE, solo per 4 mesi** (Ministero Finanze, circolare n. 33/97, che ha reindirizzato agli uffici doganali la circolare del Ministero dei Trasporti n. 111/96) ma **fa comunque fede quanto ricavabile dalla carta di circolazione e dalla targa**, quando riferibili a cittadini stranieri e cittadini italiani iscritti all' AIRE, residenti in altro stato membro, che ottengano l' immatricolazione per veicoli introdotti temporaneamente in Italia ovvero acquistino in Italia veicoli nuovi ed intendano immatricolarli nei paesi di provenienza.

Sempre in funzione del fatto che le merci comunitarie, in analoghe condizioni, godono dello stesso trattamento di quelle di provenienza extracomunitaria ammesse in regime di temporanea importazione in esenzione totale di dazi doganali (L. 427/93), **il beneficio dell' immatricolazione con targhe EE, si estende anche alle autovetture nuove di immatricolazione in altri stati comunitari.**

La casistica riferibile alle targhe EE è disciplinata da diverse circolari del Ministero dei Trasporti (n. 92/84, n. 31/85, n. 111/96 citata) , queste prevedendo trattamenti differenziati per l' ambito comunitario (ove ad es. è prevista **anche per le persone giuridiche**) rispetto a quello extra CE. Ciò principalmente in funzione del **criterio della residenza e del "collegamento stabile"** (**persone giuridiche**). Vengono infatti equiparati i cittadini stranieri e i cittadini italiani iscritti all' AIRE **residenti in altro stato comunitario (c.1 bis, art.134, C.ds)**. Parimenti vengono equiparati i cittadini stranieri extracomunitari e i cittadini italiani iscritti all' AIRE, **residenti in stati non comunitari (c.1, art.134, C.ds)**.

SCHEDA (A)

Regime doganale. Targhe non comunitarie (art. 216, c 1, T.U.L.D.).

Non è previsto invece il rilascio della speciale targa EE, per i veicoli immatricolati in uno stato extracomunitario, introdotte in Italia dai titolari residenti fuori dallo Stato. Detti veicoli possono circolare in regime di "temporanea importazione" per un **periodo limitato a 6 mesi** in base alla citata convenzione di New York (recepita anche dalla Direttiva 83/182/CEE). Non devono osservare particolari formalità, **circolando con propria targa e carta di circolazione rilasciata dallo stato extracomunitario di residenza del proprietario, ma quando circolano in Italia devono essere muniti posteriormente della sigla distintiva dello stato d' origine (art. 133, C.ds)**. Anche in tale ipotesi tuttavia il veicolo può essere utilizzato solo per uso privato, non commerciale. Deve essere condotto esclusivamente dal titolare, da persona delegata o da un suo congiunto entro il terzo grado residenti all' estero. Nel caso il conduttore sia residente in Italia, il proprietario o uno dei predetti congiunti deve trovarsi a bordo del veicolo stesso. Per non incorrere in sanzioni, qualora la circolazione in Italia si protragga oltre i 6 mesi, si rende necessaria una "dichiarazione verbale" in Dogana di tipo agevolato A21.

DURATA MESI 6.

SCHEDA (B)

Regime doganale. Targhe EE (art. 216, c 3, T.U.L.D.).

Paesi extra CE - Cittadini (A.I.R.E.) residenti in stato extracomunitario e extracomunitari di passaggio (comma 1).

I veicoli si considerano esportati per effetto dell' immatricolazione.

Gli interessati devono produrre la documentazione prevista dall' art. 340 Regolamento, **inclusa** la bolletta doganale, nei seguenti casi:

- . immatricolazione con targa EE di veicoli **destinati all' esportazione in paesi extracomunitari;**
- . immatricolazione con targa EE di veicoli **importati temporaneamente da paesi extracomunitari;**

Nelle suddette prime due ipotesi la proroga è disposta dalla **DTTSIS**, sulla base di quanto disposto dall' Agenzia delle Dogane in calce alla bolletta di temporanea importazione ed esportazione.

DURATA MESI 12.

SCHEDA (C)

Regime interno IVA. Targhe EE. (L. 29/Ott./93, n. 427; Ris. Minfinanze, Dip. Ent., n. VII/15/628/95 del 21 Ago. 1995; nota Minfinanze, n. VII/15/454/96); Circ. Minfinanze, 12/Feb./97, n. 33/E; Circ. Mintrasporti, n. 111 del 2/ago./1996).

Paesi CE - Cittadini (A.I.R.E.) e cittadini comunitari residenti in altro stato membro e persone giuridiche, che abbiano un rapporto stabile con il territorio italiano (comma 1 bis) .

Gli interessati devono produrre la documentazione prevista dall' art. 340 Regolamento, la bolletta doganale di temporanea importazione è **esclusa in ambito comunitario**, nei seguenti casi:

. immatricolazione con targa EE di veicoli **introdotti temporaneamente da altro paese comunitario**

. immatricolazione con targa EE di veicoli **destinati ad essere immatricolati in altro paese comunitario**.

Nelle ultime due ipotesi quando la targa viene dismessa, il proprietario deve immatricolare il veicolo nel paese membro di destinazione ovvero, ricorrendone i presupposti, in Italia **corrispondendo l' IVA pari all' intero valore del mezzo con riferimento al momento dell' acquisto.**”Ai fini dell' immatricolazione o della successiva voltura di autoveicoli, motoveicoli e loro rimorchi nuovi oggetto di acquisto intracomunitario a titolo oneroso, la relativa richiesta è corredata di copia del modello F 24 recante, per ciascun mezzo di trasporto, il numero di telaio e l' ammontare dell' IVA assolta in occasione della prima cessione interna...omissis”(art. 1, c.9, D.L. 3/Ott./2006, n. 262).

In tali ultime due ipotesi **non sono ammesse proroghe**.

Per le persone giuridiche l' **intestatario deve dichiarare un domicilio legale in Italia**, presso persona fisica o presso uno dei soggetti di cui alla L. 8 Ago.1991, n.264.

DURATA MESI 4. Circ. Minfinanze, 12/Feb./97, n. 33/E; Circ. Mintrasporti, n. 111 del 2/ago./1996). L' esenzione dal pagamento della tassa di possesso è **limitata a mesi 3** (vedi sopra).

SCHEDA (D)

Regime doganale. Targhe AFI (art. 216, c 3, T.U.L.D.).

Targhe per le Forze Alleate in Italia (**AFI**, acronimo di **Allied Forces Italy**). I veicoli nazionali o nazionalizzati nuovi di fabbrica acquistati dalle forze militari alleate o dal personale da esse dipendente, che siano immatricolati con le **speciali targhe (AFI, AFI official)**, in applicazione della Convenzione di Londra del 19 Giugno 1951 (L. 30 /Nov./1955, n. 1335), sono considerati in regime di temporanea importazione **durante tutta la permanenza nel territorio dello Stato**.

Quelle “official” sono governative e hanno 4 cifre, sono suscettibili di “Targa di copertura”per l' utilizzo anche da parte di Agenzie della Difesa, CIA etc.. Quelle prive di tale indicazione sono private e hanno 5 cifre. Per effetto del trattato **risulta esente dall' imposizione dello stato ospitante qualsiasi proprietà mobile materiale la cui presenza nello stato ospitante sia solo temporanea, ciò vale come detto per la tassa sul possesso ma anche per l' APIET o ARIET**.

A partire dal 2003 i comandi delle forze U.S.A promuovono l' immatricolazione dei veicoli privati del proprio personale, con targhe simili a quelle civili italiane. Quanto sopra al fine di prevenire atti vandalici ed episodi di terrorismo. Il regime applicabile alle **autovetture private**, risulta simile a quello delle targhe EE in regime doganale.

DURATA, PERMANENZA TERRITORIO STATO.

VIOLAZIONI - NOZIONI INTRODUTTIVE.

L'obbligazione doganale **sorge generalmente nelle ipotesi di seguito semplificate previste dal C.D.C:**

- accettazione della dichiarazione in dogana (art. 48) o perfezionamento passivo (obbligazione all' esportazione);
- accettazione della dichiarazione in dogana (art. 44) immissione in libera pratica e ammissione temporanea (obbligazione all' importazione);
- **a seguito di inosservanza nell' importazione (art. 46) o nell' esportazione (art. 49), nel primo caso sostanzandosi nell' introduzione nel territorio (CE) di merci in violazione dei diritti dovuti;**

Si estingue invece nelle seguenti ipotesi, non esaustive, tutte elencate all'art. 86:

- pagamento dell'importo dei dazi;
- sgravio dell'importo dei dazi;
- invalidazione della dichiarazione;
- sequestro, confisca, distruzione, perdita, abbandono della merce prima dello svincolo;
- **sequestro o confisca della merce a seguito di introduzione irregolare nella comunità.**

Sono comunque qualificati diritti doganali tutti quelli che la dogana è tenuta a riscuotere in forza di una legge. Alcuni tra questi ovvero i dazi di importazione (art. 4, n. 15) e quelli di esportazione (art. 4, n.16), i prelievi e le altre imposizioni all'importazione o all'esportazione sono qualificati diritti di confine.

Sono altresì qualificati diritti di confine, relativamente alle merci all'importazione, i diritti di monopolio, le sovrimposte di confine e ogni altra imposta o sovrimposta di consumo a favore dello stato. **In estrema sintesi sono qualificate come “diritti di confine” tutte le imposizioni di natura tributaria.** Mantengono invece la denominazione generica di “diritti doganali”, solo perché riscossi in dogana in occasione di operazioni doganali, diritti di natura diversa riscossi per conto di altre amministrazioni ed enti pubblici

TABELLA 1

Regime doganale – contrabbando.

Considerando che il D.Lgs. 30/12/1999, n. 507 ha depenalizzato in parte il reato di contrabbando, aggiungendo al T.U.L.D. l'art. 295 *bis* relativo alle sanzioni amministrative, che si applicano alle violazioni di lieve entità, assume una valenza importante la qualificazione della natura del diritto dovuto e la sua quantificazione. Se infatti di diritto di confine si tratta, la sua “evasione” concorre al raggiungimento della **soglia di rilevanza penale, prevista oggi pari ad euro 3999,96 per i tributi evasi** (a seguito dell'innalzamento della soglia, operato della L. 29/9/2000, n. 300). **Ciò beninteso se non ricorre alcuna delle aggravanti di cui all'art. 295 T.U.L.D..** In tali ipotesi permane la natura penale della violazione. In estrema sintesi le ipotesi aggravate, per cui è prevista anche la pena detentiva della reclusione (c.2°), sono riferibili: all'uso delle armi, all'ipotesi associativa anche con riguardo agli ostacoli frapposti all'attività di polizia, alla connessione con reati contro la pubblica amministrazione. **Il contrabbando di autovettura estera in regime di temporanea importazione è un reato permanente.** Si protrae sin quando l'obbligato non abbia provveduto all'immatricolazione del veicolo o questo non sia stato sottoposto a sequestro. Tale reato è **inoltre a dolo generico e consiste nella volizione della condotta e nella rappresentazione di usare, in territorio nazionale, un veicolo extracomunitario in regime di temporanea importazione,** senza possedere i requisiti di legge, indipendentemente da qualsiasi fine di profitto.

Un aggravamento della sola multa (c.1°) è

previsto quando il responsabile “**per commettere il contrabbando, adopera mezzi di trasporto appartenenti a persona estranea al reato**”. Una lettura superficiale della norma, potrebbe indurre a ritenere sempre sussistente l'aggravante, quando un veicolo fosse condotto da persona diversa dal proprietario. Tale modalità è invece riferibile all'uso strumentale del mezzo per finalità di contrabbando e non alla sua natura di merce sottratta all'imposizione.

La natura dell'IVA all' importazione (art. 70, D.P.R., n. 633/72), fa sì che debba conteggiarsi a parte, escludendo che possa cumularsi con gli altri diritti di confine, per il raggiungimento della soglia di **punibilità penale, pure fissata pari ad euro 3999,96** .

In materia doganale la legge annette, come sopra enunciato, una rilevanza determinante all'aspetto quantitativo della violazione, tra l'altro ciò avviene scriminando la violazione qualora, in assenza di aggravanti, l'ammontare dei "diritti di confine" dovuti non superi un importo determinato (art. 295 *bis*, T.U.L.D., "Sanzioni amministrative per le violazioni di lieve entità"). Nel caso in cui i limiti non vengano superati la possibilità di constatare la violazione è legata al possesso, da parte degli operatori, della qualifica di polizia tributaria. Tali violazioni di natura amministrativa devono essere constatate attraverso processo verbale (art. 24, L. 7/1/29, n. 4).

TABELLA 2

Regime doganale - violazione I.V.A.

La controversia sulla natura dell' IVA all' importazione, è oggi ritenuta comunemente superata. Ciò in quanto la relazione di accompagnamento al citato D.Lgs. n. 507/1999 chiarisce che il limite deve essere inteso distintamente, per l'IVA e gli altri diritti di confine. L'IVA deve essere quindi calcolata separatamente, pure se **il richiamo operato all'art. 70 del D.P.R. n. 633/1972 consente di applicare le stesse pene previste per il contrabbando**. Può pertanto accadere che lo stesso fatto possa essere inquadrato penalmente come violazione in materia di diritti di confine e solo come violazione amministrativa in materia di IVA, ovvero il contrario. Naturalmente le violazioni potranno configurarsi entrambe come penali o amministrative. **Ciò in funzione del superamento della soglia minima di punibilità penale per uno o per entrambi i comparti.**

Prescindendo dalla natura penale o amministrativa della violazione sostanziale qualificata contrabbando, questa può essere ipotizzata solo nel caso in cui i beni e le merci provengano da Paesi terzi, con i quali non esistano accordi di libero scambio. Conseguenze infatti a tale ultima posizione (libero scambio), che non si applichino dazi prelievi o tasse ad effetto equivalente. Questo è il caso ad es. della Svizzera, che ha sottoscritto accordi con l' Unione Europea. Le importazioni irregolari dalla Confederazione Elvetica non danno luogo a contrabbando. In ogni caso resta tuttavia una violazione punita secondo il rito doganale (art. 70, D.P.R. 633/72), che risulta sensibilmente più severo. L' evasione dell' IVA all' importazione infatti sussiste per la generalità delle merci. Per effetto del rinvio operato dal cit. art. 70, D.P.R. 633/72, assume rilievo l' art. 282 ovvero l' art. 292 (T.U.L.D.) e seguenti , viene prevista per tale reato, la **multa da due a dieci volte i diritti evasi, la confisca dei beni** (art. 301, T.U.L.D.) e nei casi aggravati la reclusione (Cass., Sez. III, pen., sent. N. 16860/2010). Quindi l' importazione irregolare di un bene merce dai paesi "convenzionati" non è suscettibile di integrare una violazione doganale sostanziale, riconducibile solo all' immissione in libera pratica. **L' applicazione alla sola IVA della procedura sanzionatoria prevista per il contrabbando, reca comunque una disciplina repressiva sensibilmente più severa di quella interna.**

TABELLA 3

Regime interno, violazione I.V.A.

Relativamente alla cessione dei beni vincolati al regime della "temporanea importazione", deve rilevarsi come questa vada considerata "interna"(non "comunitaria"), se effettuata nei confronti di soggetti d' imposta comunitari (Ris., n. 127/E del 7 /9/88). Non configurandosi una cessione/acquisto intracomunitario l' operazione è assoggettata all' imposta ex art. 7, c°2, D.P.R. 633/72, essendo ritenuta effettuata nel territorio dello Stato. La violazione qualificabile interna (C.E), ovvero non all' importazione, vede applicabile la sanzione amministrativa rapportata all'

IVA dovuta (art. 5, c.4, D.Lgs., n. 471/979, dal 100 al 200% dell' imposta non dichiarata. Ai fini penali la stessa violazione IVA, solo al superamento delle soglie previste dall' articolo, viene punita come "dichiarazione infedele", con la reclusione da uno a tre anni (art. 4, D.Lgs. 74/2000).

La base imponibile per "la cessione dei beni vincolati al regime della temporanea importazione" è costituita dal "corrispettivo della cessione diminuito del valore accertato dall' ufficio doganale all' atto della temporanea importazione"(art. 13, c 2, lett.e, DPR 633/72). In pratica si tratta dell' IVA applicata solo su tale differenza, per evitare un fenomeno di doppia imposizione, all' atto della nazionalizzazione.

Esempio:

valore accertato euro 10.000;

prezzo di vendita nello Stato euro 15.000;

parte del corrispettivo esclusa dalla base imponibile euro 5.000;

corrispettivo imponibile euro 5.000;

IVA 20%, euro1.000;

Fattura euro 16.000.

L' ipoteca e il sequestro conservativo sono possibili, solo nei termini e nelle forme in cui l' art. 22 D.Lvo., n. 472/97 lo prevede, per le violazioni finanziarie in materia di Imposte e di IVA.

Ogni violazione ha natura finanziaria e si rimanda pertanto a quanto successivamente verrà detto sui rapporti tra P.G. e P.T..

REGIME DOGANALE NOTE PROCEDURALI:

In materia doganale la legge annette, come sopra enunciato, una rilevanza determinante all'aspetto quantitativo della violazione, tra l'altro ciò avviene scriminando la violazione qualora, in assenza di aggravanti, l'ammontare dei "diritti di confine" dovuti non superi un importo determinato (art. 295 *bis*, T.U.L.D., "Sanzioni amministrative per le violazioni di lieve entità"). Nel caso in cui i limiti non vengano superati la possibilità di constatare la violazione è legata al possesso, da parte degli operatori, della qualifica di polizia tributaria. Tali violazioni di natura amministrativa devono essere constatate attraverso processo verbale (art. 24, L. 7/1/29, n. 4).

Il fatto che la violazione assuma natura amministrativa, per non essere superata la soglia di punibilità penale (E 3.999,96) della violazione doganale, non implica l' esclusione dall' applicabilità delle misure di sicurezza patrimoniali previste per il contrabbando (art.295 bis, c.3, T.U.L.D.) che è peraltro esplicitamente richiamato dalla norma (art. 216, c 2, T.U.L.D.) in relazione all' uso del mezzo.."quando manchino o siano venute a cessare le condizioni indicate nelle convenzioni....". La differenza più rilevante rispetto all' ipotesi penale è la riferibilità al "capo della Dogana" nella cui circoscrizione la violazione è stata accertata" dei provvedimenti (sequestro, confisca etc.) per i quali, in base alle stesse disposizioni, sarebbe stata competente l' Autorità Giudiziaria (art. 295 bis, c.3, T.U.L.D.).

L'appartenenza alla "polizia tributaria" di chi svolge l'attività accertativa in parola si ritiene inoltre necessaria, per garantire la migliore attuazione delle "Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente" (L. 4/7/2000, n. 212). Ciò anche relativamente alle necessarie informazioni sul regime dei diritti da rendere al contribuente e con una particolare attenzione a questo aspetto sin dalle prime fasi. Ad esempio dovranno essere adottate le regole previste per la "Chiarezza e motivazione degli atti" (art. 7, L. 212/2000), tra cui le indicazioni circa l' Autorità presso la quale è possibile promuovere l' esame anche nel merito dell' atto, a fini di autotutela, ovvero l' **organo giurisdizionale cui è possibile ricorrere**, da individuarsi nella Commissione Tributaria (art. 2, D.Lvo 546/92).

Il tecnicismo insito in tale complicato meccanismo di calcolo spiega e giustifica l'esigenza di un accertamento, attraverso processo verbale, della violazione, anche di natura penale, da parte dell'Amministrazione Finanziaria. Conseguenza diretta è l'obbligo, per gli organi della polizia giudiziaria ordinaria, di provocare l'intervento della polizia tributaria nei

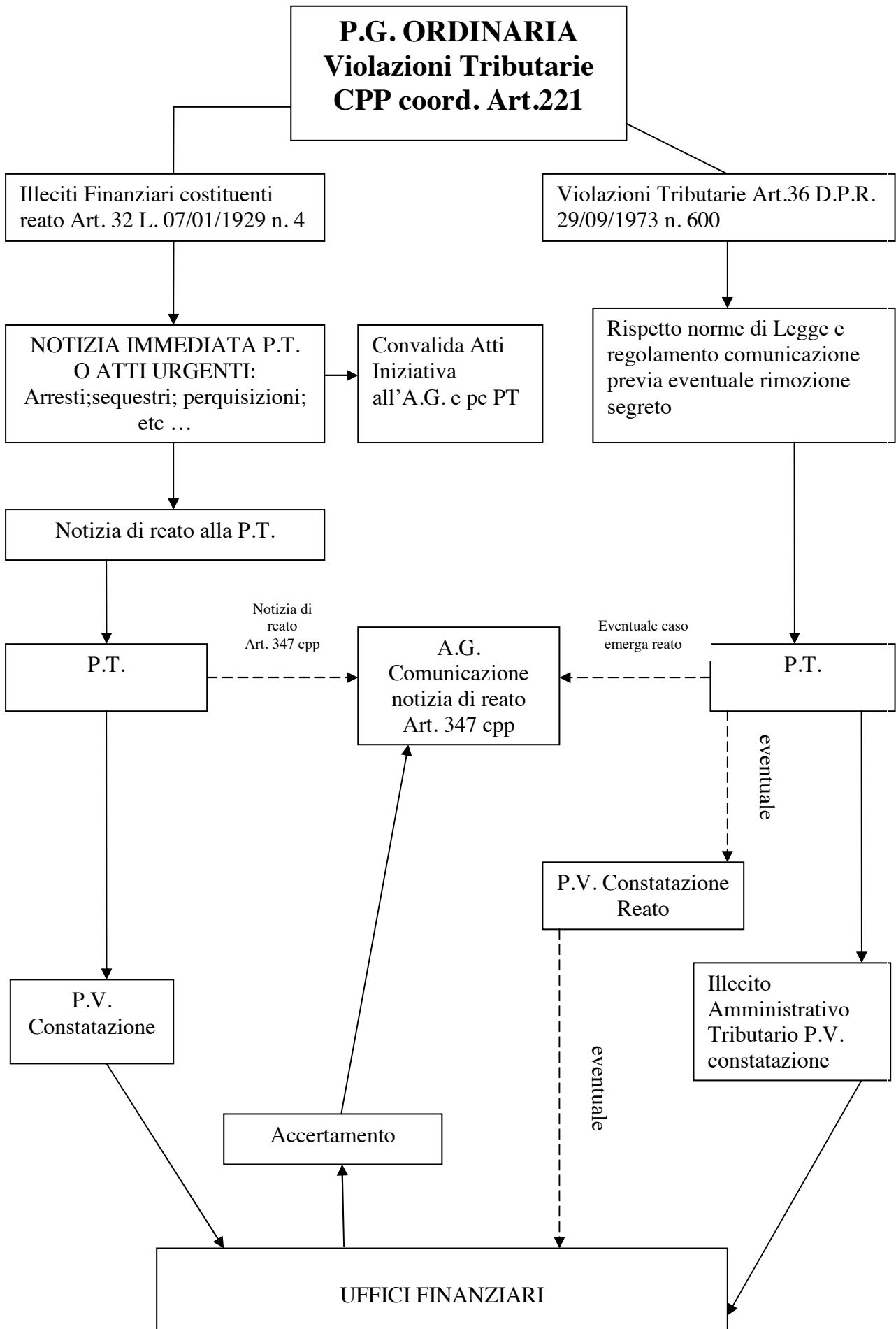
termini e nei modi previsti (art. 32 L. 7/Gen. /1929, n. 4), ponendo comunque in essere i necessari eventuali “atti urgenti”. Solo la Polizia Tributaria potrà infatti qualificare e quantificare i tributi giustificando un’ intervento repressivo di natura penale o solo amministrativa. Verificata la percorribilità dell’ una o dell’ altra ipotesi, per le violazioni accertate fuori dagli spazi doganali, sarà di norma la Polizia Tributaria a trasmettere all’ ufficio dell’ Agenzia delle Dogane competente per territorio i processi verbali delle violazioni, per le quali può aver luogo l’ estinzione con la sola multa (art. 334 T.U.L.D.). L’ ufficio doganale provvede, qualora le violazioni non debbano essere considerate estinte, all’ invio dei verbali alla Procura della Repubblica competente per territorio (ipotesi penale), ovvero al capo della Dogana della Circonscrizione (ipotesi amministrativa). I verbali devono essere corredati dalle indicazioni relative alla qualità, quantità e valore delle merci soggette al tributo nonché all’ ammontare dei diritti dovuti, delle multe, delle ammende e delle sanzioni amministrative stabilite dalla legge per le violazioni accertate. **All’ interno degli spazi doganali ove sono ovviamente presenti uffici dell’ Agenzia delle Dogane, la verbalizzazione delle violazioni della specie (art. 325 T.U.L.D.), sarà invece necessariamente curata dalla Dogana, anche quando lo scopritore sia appartenente alla G.d.F. .**

Riassumendo può affermarsi che oggi esiste in capo alla P.G. l’obbligo di riferire alla P.T.:

- in presenza di una violazione costituente reato finanziario (art. 32, L. n. 4/29) che debba essere accertato a mezzo processo verbale, alla P.T. (che è normalmente la G.d.F., ma che potrebbe essere anche l’ufficio competente dell’Agenzia delle Dogane per i reati di competenza) che deve essere attivata immediatamente, ponendo tuttavia in essere tutti gli atti urgenti che si rendano necessari;

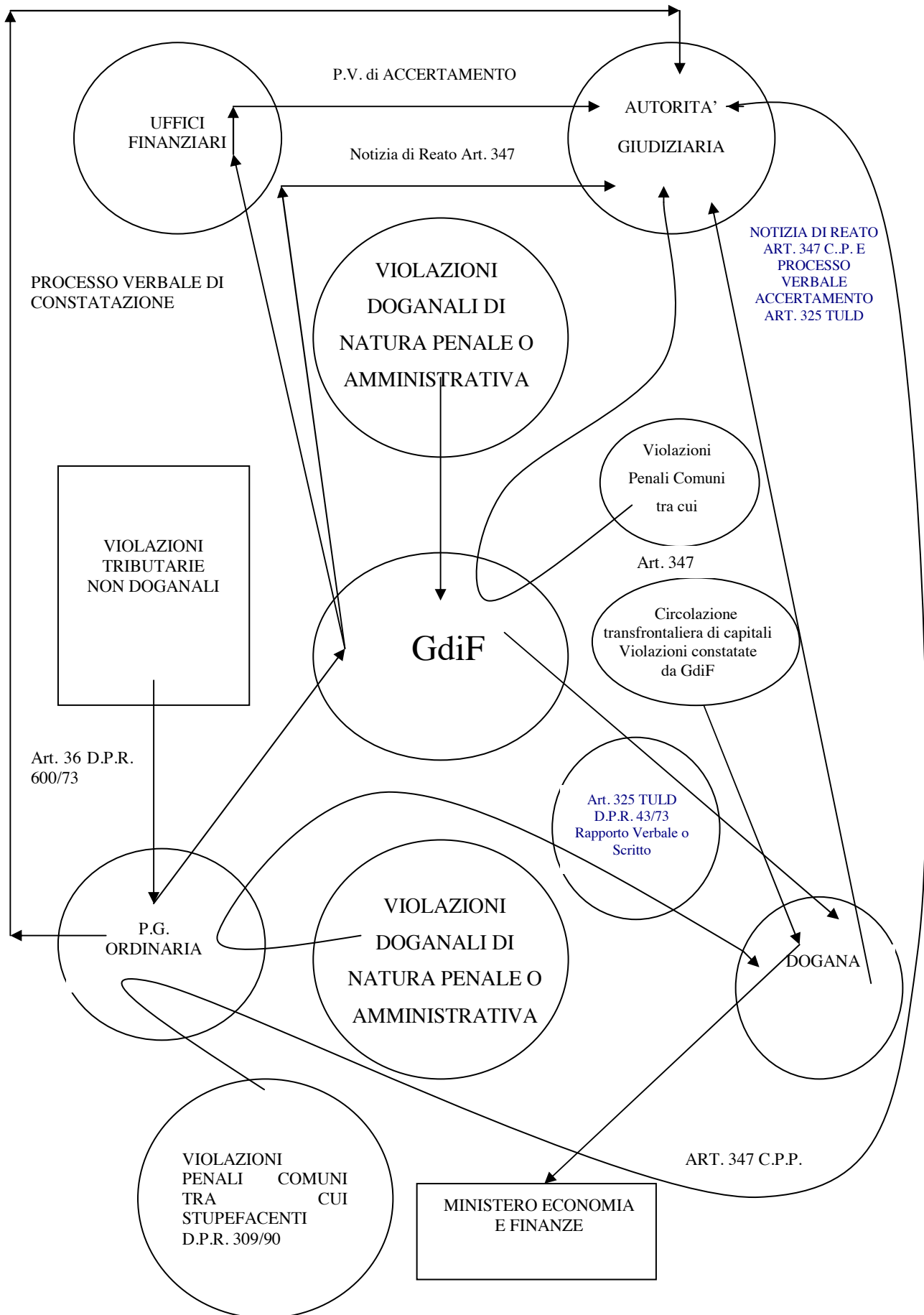
- in presenza di una violazione tributaria di qualsiasi natura, penale o amministrativa (art. 36, D.P.R. n. 600/73), rilevata nell’ambito dell’attività di P.G. delegata o d’iniziativa, alla G.d.F. competente per territorio, dopo aver osservato gli adempimenti procedurali necessari in ordine all’autorizzazione del P.M., quando necessaria in relazione ad una indagine in corso; in tale caso verrà fornita la documentazione atta a rilevarli;

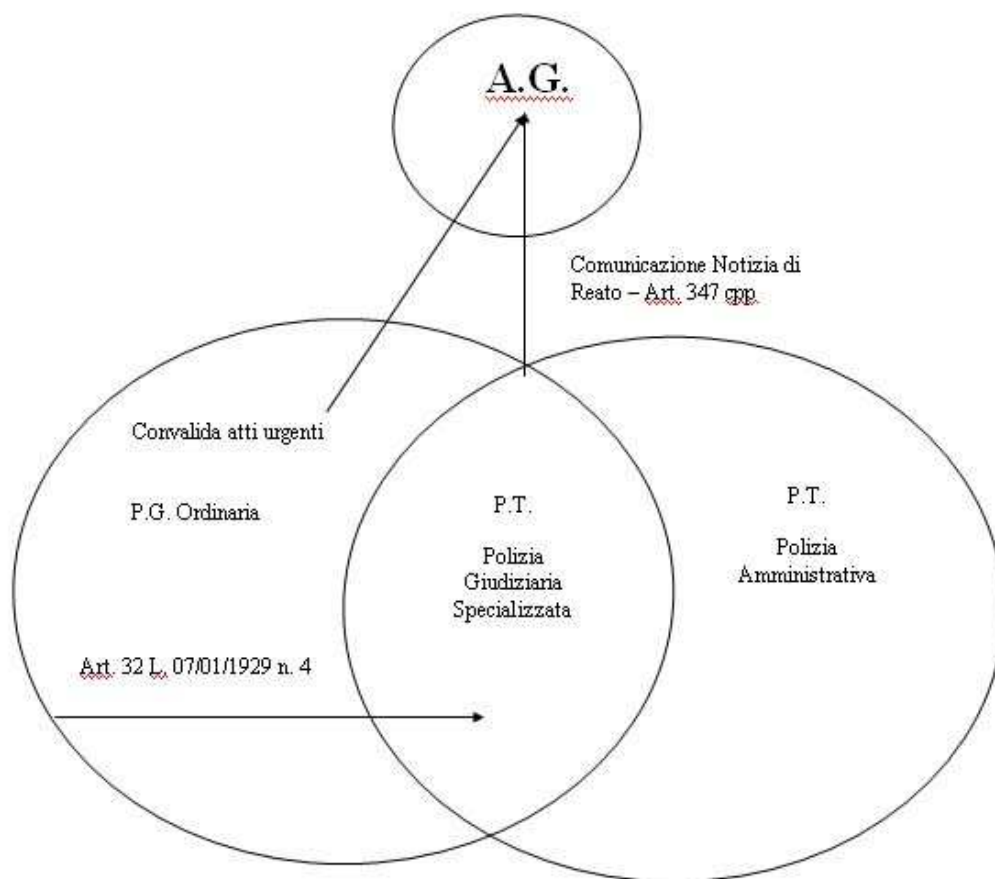
- in presenza di una generica violazione tributaria, anche di natura amministrativa (art. 36, D.P.R. n. 600/73), rilevata nel corso d’attività d’istituto (in servizio o per causa di esso) non relativa a fatti penalmente rilevanti (ovvero non immediatamente percepibili come tali dagli operatori), alla G.d.F. competente per territorio; in tale ipotesi verrà fornita la documentazione atta a rilevarli.



VIOLAZIONI NEGLI SPAZI DOGANALI, art. 17 T.U.L.D.

CONVALIDA ATTI P.G. URGENTI





VIOLAZIONI E SANZIONI.

Depenalizzazione.

In materia finanziaria e quindi nel settore che ci occupa, si sono succedute nel tempo norme volte alla semplificazione e depenalizzazione di violazioni. In particolare l' art 39 della L. 689/81 ha depenalizzato le violazioni punite solo con la multa o l' ammenda, assoggettandole alla sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro. Se le leggi prevedevano, oltre alla multa o all' ammenda, una pena pecuniaria l' ammontare di quest' ultima è stato aggiunto alla somma prevista per la sanzione amministrativa e la sanzione unificata a tutti gli effetti. L' art. 10 del D.Lgs 473/97 ha ulteriormente revisionato le sanzioni amministrative previste dal T.U.L.D., prevedendo sanzioni amministrative in luogo della "pena pecuniaria" e abrogando l' art. 322 che recava "Altri casi di violazioni", precedentemente applicabile alla seguente ipotesi sub c). Il D.Lvo 507/99, all' art. 25, ha introdotto "Sanzioni amministrative per le violazioni di lieve entità"(art. 295 bis, T.U.L.D.), salvaguardando però l' applicabilità delle misure di sicurezza patrimoniali anche a tali ipotesi, trasferendo la competenza originariamente prevista per l' A.G., alla Dogana.

a) **Utilizzo del mezzo in regime (doganale) di temporanea importazione, per uso diverso da quello privato** (norma definitoria art. 555 Reg. CEE, n.2454/93, vedi riquadro sopra);
 Norma violata: art. 216, c 2 T.U.L.D., art.46, c.1, lett. c, C.D.C. (Obbligazione doganale sorta in seguito ad inosservanza).

Natura: finanziaria.

Norma sanzionatoria: art. 282, c. 1, lett. a, T.U.L.D. (**Contrabbando nel movimento delle merci attraverso i confini di terra...**) da contestare durante l' attraversamento del confine terrestre, ovvero ricorrendone i presupposti art. 292, T.U.L.D. (**Altri casi di contrabbando**) nel caso la violazione sia rilevata sul rimanente territorio nazionale.

Rilevanza penale, vedi **Tabella 1**.

Sequestro, **SI** perché è **prevista la confisca delle merci** dall' art. 301 T.U.L.D. (Delle misure di sicurezza patrimoniali. Confisca.). La forma del sequestro sarà in funzione dell' eventuale

di violazione penale ovvero ai sensi dell' art. 13, c.2, L.689/81 (Atti di accertamento), nell' ipotesi di violazione amministrativa.

fattispecie 2) Si verifica una violazione al C.d.S., art.132, nel caso di veicoli immatricolati in uno stato estero, anche U.E., ammessi a circolare in Italia avendo adempiuto alle formalità doganali, che protraggano tale situazione oltre l' anno. Manca in questo caso ogni riferimento alla residenza del proprietario o conduttore, salvo per prevedere, come eccezione, quella a Campione d' Italia. Il mancato rispetto della norma provoca l' applicazione della sanzione amministrativa di cui all' ultimo comma del citato articolo. La violazione Doganale già prevista dall' art. 322 del T.U.L.D. risulta non più applicabile, per l' abrogazione di tale articolo ad opera dell' art. 10 del D.Lgs. n. 473/97 in riferimento all' art. 39, L. 689 /81. Resta comunque applicabile, ai veicoli extracomunitari, l' ipotesi1) di cui sopra, ove ricorra, concorrendo entrambe le violazioni che hanno natura e presupposti diversi..

Sequestro, **NO**. Il mancato rispetto della norma implica **“l' interdizione all' accesso sul territorio nazionale”**.

XX