

Roma, 8 luglio 2015

**Circolare n. 109/2015**

**Oggetto: Dogane – Chiarimenti in materia di accertamento doganale – Competenza dell’Agenzia sui rimborsi Iva riscossa ma non dovuta.**

Con una serie di Note, l’Agenzia delle Dogane ha fornito chiarimenti in materia di accertamento doganale favorevoli ai contribuenti e ha comunicato la sua nuova competenza in materia di rimborsi Iva indebitamente riscossa.

**Avviso di accertamento** – La data di emissione dell’avviso di accertamento è quella di sottoscrizione dell’atto da parte del funzionario e non quella della notifica; l’avviso non può essere emesso prima che siano decorsi 30 giorni dalla data di rilascio del processo verbale di constatazione. Questi i chiarimenti forniti dall’Agenzia alla luce di una sentenza della Corte di Cassazione che ha richiamato il termine di 30 giorni (60 giorni per i tributi diversi dai diritti doganali) previsto dallo Statuto del Contribuente (art.12 comma 7 L. n.212/2000) per consentire a chi è stato sottoposto a verifica di presentare osservazioni e richieste. Nella controversia all’esame della Corte di Cassazione, l’ufficio doganale aveva redatto l’avviso di accertamento prima dei 30 giorni e lo aveva notificato successivamente credendo così di aver rispettato il dettato normativo.

**Termine per l’accertamento** – In conformità alle Linee Guida dettate dalla Commissione Europea, l’Agenzia ha richiamato i propri uffici al rispetto del termine triennale per l’accertamento doganale previsto dall’articolo 221 paragrafi 3 e 4 del Codice Doganale Comunitario. Secondo la Commissione UE il decorso dei tre anni impedisce “incondizionatamente” agli Stati membri di iniziare l’accertamento. Viceversa finora l’Italia aveva interpretato il termine come prescrizione: la dogana procedeva comunque all’azione accertativa e il contribuente doveva eccepire l’avvenuta prescrizione. La natura prescrizione resta confermata solo qualora l’insorgenza dell’obbligazione doganale dipenda da fatti aventi rilevanza penale.

**Rimborsi Iva** – I rimborsi dell’Iva all’importazione, riscossa ma non dovuta, vengono erogati dall’Agenzia delle Dogane e non più da quella delle Entrate. La nuova procedura è prevista nella Nota prot.65057 del 4 giugno 2015 (disponibile solo per gli uffici doganali).

Daniela Dringoli  
Responsabile di Area

*Allegati due*  
D/d



**AGENZIA DELLE DOGANE  
E DEI MONOPOLI**

Roma, 8 giugno 2015

Protocollo: 65329 /R.U

Alle Direzioni Regionali, Interregionali e  
Interprovinciale di Trento e di Bolzano  
**LORO SEDI**

Rif.:

*E p.c.:*

Allegati: 1

Alla Direzione Centrale Legislazione e  
procedure accise ed altre imposte indirette  
**SEDE**

Alla Direzione Centrale Antifrode e controlli  
**SEDE**

All'Ufficio Centrale Audit Interno  
**SEDE**

**OGGETTO:** Legge n.212/2000, art.12, comma 7. Sentenza della Corte di Cassazione n.11088 del 28.5.2015. Diritto del contribuente ad essere ascoltato. Computo del termine per l'emanazione dell'atto impositivo.

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della sentenza della Corte di Cassazione- Sezione sesta civile, n.11088, del 28 maggio 2015, in materia di diritti del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, disciplinata dall'articolo 12 della L.n.212/2000.

Come è noto, l'articolo 12, comma 7, della L.n.212/2000, stabilisce che, nel caso di accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate presso i locali del contribuente, l'avviso di accertamento, salvo casi di particolare e motivata urgenza, non può essere emanato prima della scadenza del termine di 60 giorni accordato al contribuente per comunicare all'ufficio finanziario osservazioni e richieste, decorrenti dalla data di rilascio di copia del processo verbale di chiusura delle operazioni di controllo. Per quanto concerne i diritti doganali, in virtù del rinvio operato dall'ultimo periodo del citato articolo 12, comma 7 all'articolo 11, del D. Lgs n.374/1990, il termine per l'emanazione dell'avviso di accertamento è, invece, di 30 giorni (art.11, comma 4 bis, del D. Lgs n.374/1990).

Nella vicenda sottoposta all'esame della Corte di Cassazione, l'Ufficio finanziario aveva emesso l'avviso di accertamento prima della scadenza del termine dei 60 giorni, anche se, poi, l'atto era stato spedito e ricevuto dal contribuente nel pieno rispetto del suddetto termine. Il contribuente aveva, quindi, impugnato l'avviso di accertamento lamentando il mancato rispetto del dettato di cui all'articolo 12, comma 7, della L.n.212/2000.

Nella pronuncia in esame la Suprema Corte, confermando la precedente giurisprudenza sul punto (sentenze n.25118/14 e n.18184/13 richiamate), ha respinto l'appello proposto dall'Amministrazione Finanziaria avverso la sfavorevole pronuncia della Commissione Tributaria Regionale di Firenze affermando che l'atto di accertamento sottoscritto dal funzionario prima della scadenza del termine di 60 giorni (30 per i diritti doganali) è illegittimo per violazione della disciplina del contraddittorio procedimentale di cui al citato articolo 12, comma 7, della L.n.212/2000, anche se la relativa notifica al contribuente sia stata effettuata dopo tale scadenza.

La Corte di Cassazione, richiamando, in particolare, i principi generali contenuti nella sentenza delle Sezioni Unite della stessa Corte n.18184/13 ha testualmente precisato che “ *Una lettura della L.n.212/2000, art.12, comma 7, che ritenga conforme al disposto della norma un atto formato e sottoscritto ante tempus, purchè non notificato fino alla scadenza del termine, risulterebbe dunque distonica (... ) rispetto alla ratio legis, che è palesemente orientata a garantire l'effettività del rispetto dei diritti di partecipazione del contribuente al procedimento impositivo.*”.

La Corte di Cassazione ha, quindi, affermato il principio di diritto in base al quale, ai fini del rispetto del termine di cui all'articolo 12, comma 7, della L.n.212/2000, per data di emanazione dell'atto deve intendersi quella in cui lo stesso è stato sottoscritto dal funzionario munito del relativo potere, ossia, la data dell'atto medesimo.

Si precisa, inoltre, che, seppure la pronuncia in esame riguarda la corretta interpretazione dell'articolo 12, comma 7, della L.n.212/2000, che disciplina i diritti dei contribuenti sottoposti a verifiche fiscali presso i locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali, il principio affermato dalla Suprema Corte deve ritenersi applicabile anche nelle diverse ipotesi di avvisi di accertamento emessi a seguito di revisione dell'accertamento effettuata “*d'ufficio ed in ufficio*”, al fine di assicurare, anche in tali fattispecie, la piena partecipazione dell'interessato al procedimento impositivo.

Si richiamano, al riguardo, le istruzioni fornite dalla ex Direzione Centrale Accertamenti e Controlli con le note prot.n.14863/R.U. del 15.2.2012 e prot.n.95916/R.U. dell'8.10.2013.

Si prega di portare quanto sopra a conoscenza dei dipendenti uffici, invitandoli all'osservanza di quanto affermato dalla Suprema Corte onde evitare il sorgere di un contenzioso suscettibile di vanificare la pretesa erariale.

*Il Direttore Centrale*

*f.to Dr.ssa Cinzia Bricca*

*Firma autografa sostituita a mezzo  
stampa ai sensi dell'art.3, comma 2, del D.Lgs  
n.39/93.*

**Accertamento e contabilizzazione delle Risorse Proprie Tradizionali.**  
**Rispetto del termine triennale previsto dall'art. 221.3 del Codice doganale comunitario**

A seguito di vari confronti intervenuti con la Commissione europea, sono state definite nuove linee guida operative in tema di accertamento e contabilizzazione delle Risorse Proprie Tradizionali.

In particolare, è stato precisato che la comunicazione del debito al contribuente non può più essere effettuata una volta che sia inutilmente decorso il termine di 3 anni previsto dall'art. 221.3 del Codice doganale comunitario. Ciò in quanto tale termine ha una valenza “decadenziale” e non “prescrizionale”, che preclude all'amministrazione ogni possibile azione di accertamento e recupero dei diritti doganali una volta spirato.

In presenza di un procedimento giudiziario avviato in ragione della rilevanza penale dell'obbligazione doganale, l'operatività del termine triennale in questione è regolata, invece, dalla disciplina vigente in ciascuno Stato membro grazie all'apposito rinvio operato dall'art. 221.4 dello stesso Codice.

Per quanto riguarda il nostro ordinamento, vige il principio per cui in mancanza di un espresso richiamo normativo al carattere decadenziale del termine utile all'esercizio di un diritto, tale termine va inteso come prescrizionale, e la prescrizione, per poter avere efficacia, deve essere eccepita dalla parte interessata (ex art. 2938 c.c.).

Poiché la Corte di Cassazione ha stabilito che, in presenza di un procedimento penale, l'amministrazione per poter agire nei confronti del contribuente deve comunicare la notizia di reato all'A.G. entro il termine di tre anni (prescrizionale) ex art.221.3 CDC, ciò comporta che l'azione di accertamento e recupero dei diritti può essere avviata anche in caso di tardiva notifica della *notizia criminis*, salvo che la parte eccepisca l'intervenuta prescrizione dinanzi al giudice tributario presso il quale sia stata eventualmente impugnata la pretesa erariale, e lo stesso giudice accerti tale circostanza con la sentenza.

Inoltre, poiché secondo la consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione, l’IVA all’importazione (in quanto “diritto di confine”) è assimilata ai dazi doganali, la disciplina recata dal Codice doganale comunitario in materia di accertamento e riscossione - così come interpretata dalle nuove linee guida scaturite dal confronto con l’Ue – si rende applicabile anche a tale imposta.

In tal senso sono state impartite apposite istruzioni agli Uffici territoriali, sia con riferimento agli accertamenti “futuri” che a quelli ancora in trattazione.

Roma, 8 maggio 2015