

sommario

primo piano 3/7

Royalties includere o non includere questo è il problema

di Danilo Desiderio

osservatorio 8/10

Giurisprudenza comunitaria e nazionale

di Alessandro Fruscione

fisco 11/16

Il valore del mattone

di Giovanni Gargano
Vincenzo Guastella

Cedolare secca

di Francesco Campanile

speciale europa 17/19

Valutazione intermedia programma Dogana 2013

Cooperazione amministrativa in materia di accise

L'Unione europea introduce "Blue Belt Pilot Project"

a cura di Mauro Giffoni

centro studi 21

Sportello internazionalizzazione

libri 22

Le nostre pubblicazioni

giurisprudenza 23/34

Commento sentenza 23 maggio 2011

di Alberto Landolfi

Istruttoria doganale
Applicazione art. 12 co. 7 L. 212/2000

di Fabio Falcone

confiad 35/39

Bruxelles 21 ottobre 2011
XIX Assemblea generale

di Vincenzo Bucciero

filo diretto 40

Esportatore autorizzato

di Andrea Toscano

Buon Natale

Gesënde Kersfees

Idah Saidan Wa Sanah Jadidah
Gun Tso Sun Tan'Gung Haw Sun

Mele Kalikimaka
Gajan Kristnaskon
Maligayan Pasko

Jutdlime pivduarit ukiorame pivduaritlo
Joyeux Noel

Kala Christouyenna

Merry Christmas

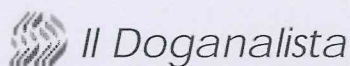
God Jul, or Gledelig Jul

Feliz Natal

Feliz Navidad

Fröhliche Weihnachten

Shinnen omedeto, Kurisumasu Omedeto



Rivista giuridico-economica di commercio internazionale

Autorizzazione Tribunale Roma n. 199 del 05/04/1985 - ANNO XXIV - n. 6 - Novembre-Dicembre 2011

Direttore Responsabile: Walter Orlando

Comitato di Redazione: Italo Antelli, Giovanni De Mari, Antonio Di Gioia, Luciano Gallo, Mauro Lopizzo, Gianfranco Lorenzoni, Marino Manlio, Franco Mestieri, Walter Orlando, Enrico Perticone, Eugenio Pizzichelli.

Coordinatore editoriale: Liana Zagarese

Editore: Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali

Redazione: Consiglio Nazionale degli Spedizionieri Doganali

00187 ROMA - Via XX Settembre, 3 - Tel. 06.42.01.37.20 - 06.42.01.37.52 - Fax 06.42.00.46.28

Sito Internet: www.cnsd.it - **E-mail:** info@cnsd.it

Pubblicità: Centro Studi e Servizi srl - Via XX Settembre, 3 - 00187 Roma - Tel. 06.42.00.46.21

Stampa: Stab. Tipolitografico Ugo Quintily spa - Viale Enrico Ortolani, 149/151 - 00125 Roma - Tel. 06/52.16.92.99

Poste Italiane spa - Sped. Abb. postale - D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 n. 46) - art. 1, comma 1 - DCB Roma

Foto di copertina: "L'allegro Natale" di Tony Wolf - per gentile concessione di Giunti Editore

Associato all'Unione Stampa Periodica Italiana



Istruttoria doganale

Applicazione dell'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000

In seguito alla sentenza della Corte di Giustizia del 18 dicembre 2008, emessa nella causa C – 349/07, caso Sopropè, non vi sono più dubbi riguardo all'obbligo incombente sulle amministrazioni finanziarie che gestiscono ed amministrano l'applicazione e la riscossione dei tributi di origine comunitaria di garantire ai soggetti interessati il rispetto ed il corretto esercizio del diritto di difesa che, nella sostanza, si traduce nell'applicazione del cosiddetto preventivo contraddittorio procedimentale.

Premessa

Il principio in esame è fondamentalmente racchiuso nella statuizione recata ai punti da 49 a 51 della citata sentenza Sopropè, laddove, per l'esattezza, si afferma quanto segue: "La regola secondo cui il destinatario di una decisione ad esso lesiva deve essere messo in condizione di far valere le proprie osservazioni prima che la stessa sia adottata ha lo scopo di mettere l'autorità competente in grado di tener conto di tutti gli elementi del caso. Al fine di assicurare una tutela effettiva della persona o dell'impresa coinvolta, la suddetta regola ha in particolare l'obiettivo di consentire a queste ultime di correggere un errore o far valere elementi relativi alla loro situazione personale tali da far sì che la decisione sia adottata o non sia adottata, ovvero abbia un con-

tenuto piuttosto che un altro. In tale contesto, il rispetto dei diritti della difesa implica, perché possa ritenersi che il beneficiario di tali diritti sia stato messo in condizione di manifestare utilmente il proprio punto di vista, che l'amministrazione esamini, con tutta l'attenzione necessaria, le osservazioni della persona o dell'impresa coinvolta. Spetta unicamente al giudice nazionale verificare se, tenuto conto del periodo intercorso tra il momento in cui l'amministrazione interessata ha ricevuto le osservazioni e la data in cui ha assunto la propria decisione, sia possibile o meno ritenere che essa abbia tenuto debitamente conto delle osservazioni che le sono state trasmesse" ⁽¹⁾.

Qualora l'esercizio di detto diritto di difesa (per così dire) "preventivo" venga negato è indub-

bio che la successiva e connessa pretesa impositiva sarà destinata ad essere annullata, in quanto avanzata in spregio ad uno dei diritti fondamentali dell'ordinamento comunitario ⁽²⁾.

Posto, dunque, che non vi sono più dubbi sull'obbligatorietà del preventivo contraddittorio tra amministrazione finanziaria e contribuente, laddove oggetto dell'eventuale contestazione sia un tributo di origine comunitaria, appare quanto mai opportuno soffermarsi a riflettere su come detto principio, per quel che attiene all'ordinamento giuridico italiano, venga disciplinato e tutelato ed il relativo mancato rispetto eventualmente sanzionato, nell'ambito dell'attività di accertamento doganale, e quindi con riferimento ad un tipo di imposta chiaramente di origine comunitaria.

1) Il principio in richiamo era già stato espresso dalla Corte di Giustizia nella sentenza emessa nel caso Distillerie Fratelli Cipriani, causa C-395/00, sentenza del 12 dicembre 2002 (si vedano, in particolare, i punti da 51 a 54).

2) Si vedano i punti 36 e 37 della sentenza Sopropè, dove la Corte lussemburghese, nello specifico, afferma quanto segue: "il rispetto dei diritti della difesa costituisce un principio generale del diritto comunitario che trova applicazione ogniqualvolta l'amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo. In forza di tale principio i destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi devono essere messi in condizione di manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'amministrazione intende fondare la sua decisione. A tal fine essi devono beneficiare di un termine sufficiente (v., in particolare, sentenze citate Commissione/Lisrestal e a., punto 21, e Mediocurso/Commissione, punto 36)".

Interesse, peraltro, recentemente cresciuto in seguito ad alcuni interventi della Corte di legittimità, riguardo alla corretta applicazione degli insegnamenti recati dalla sentenza Sopropè.

L'articolo 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000, quale parametro normativo di riferimento.

Interpretando l'insegnamento della Corte di Giustizia, appare più che lecito giungere alla conclusione che, per quel che attiene all'ordinamento italiano, anche l'istruttoria in materia doganale debba conformarsi al dettato di cui all'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000.

Ad onor del vero, da tempo l'Amministrazione doganale sostiene che tale dettato normativo non possa applicarsi all'attivi-

tà di verifica doganale, atteso che questa, in linea di principio, non avviene mediante accessi ed ispezioni direttamente presso la sede del contribuente, bensì attraverso controlli effettuati direttamente presso gli uffici della dogana. In effetti, tale principio in passato è stato recepito e spostato dalla stessa Corte di legittimità, la quale, con la sentenza n. 13890 del 2008, ha per l'appunto stabilito l'inapplicabilità dell'art. 12 dello Statuto del Contribuente alle verifiche poste in essere dall'Agenzia delle Dogane presso i propri uffici. Tuttavia, tale principio deve ritenersi ormai superato in seguito all'intervento della Corte di Giustizia con la sentenza Sopropè.

Difatti, l'insegnamento emerso

da tale pronuncia può essere sinteticamente riassunto nei seguenti punti:

a) innanzitutto, deve ritenersi pacifico ed incontestabile che il diritto di difesa rappresenta un diritto fondamentale ed imprescindibile dell'ordinamento comunitario;

b) talché, per garantire appieno tale diritto, occorre che il soggetto sottoposto a verifica venga posto nella concreta e reale condizione di poter contraddire con l'Ufficio impositore prima che questo avanzi la propria pretesa mediante un atto impositivo;

c) pertanto, il giudice interno tenuto a valutare la legittimità dell'azione impositiva deve verificare il rispetto di tale principio, ed eventualmente sanzionare il



ASSOCIAZIONE NAZIONALE CENTRI DI ASSISTENZA DOGANALE A S S O C A D

**NON HAI ANCORA PENSATO DI
ESERCITARE LA PROFESSIONE DEL DOGANALISTA SOTTO FORMA D'IMPRESA
CON UN CENTRO DI ASSISTENZA DOGANALE SRL (C.A.D.) ?**

COMPITI OPERATIVI ATTRIBUITI AI CAD DALLA LEGISLAZIONE VIGENTE.

1. Sono abilitati alla rappresentanza dinanzi agli uffici dell'Amministrazione finanziaria.
2. Sono abilitati a svolgere i compiti che lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni e gli Enti Locali, per effetto di norme nazionali o comunitarie, possono affidare ai privati.
3. Sono abilitati a svolgere attività quali enti per le ispezioni della Comunità Europea Reg. CEE 3284/1994.
4. Sono muniti dall'Amministrazione Finanziaria dello speciale timbro conforme all'allegato 62 del DAC (Reg. 2454/93), da utilizzare per la certificazione dei documenti emessi.
5. Possono ricevere o emettere dichiarazioni doganali, asseverarne il contenuto.
6. Possono operare negli spazi doganali.
7. Possono operare anche presso i luoghi, i magazzini o i depositi dei soggetti per conto dei quali di volta in volta essi operano e presso i quali le merci si trovano giacenti.
8. Sono autorizzati a riscuotere i diritti portuali.
9. Possono asseverare i dati acquisiti ed elaborati nell'esercizio degli incarichi loro conferiti dagli operatori.
10. Sono ammessi alle procedure semplificate di cui all'art. 76 del Codice Doganale Comunitario.

INFORMATI TELEFONACI !!!!!
CAD L'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE IN CHIAVE MODERNA

40122 BOLOGNA - Via Riva Reno - Tel. 051 225 842 - Fax 051 274 742
(presso Consiglio Compartimentale Spedizionieri Doganali)

recapito provvisorio: CAD MESTIERI Srl 41012 CARPI (Modena)

Via dei Trasporti, 2/A - Tel. 059 657 001 Fax 059 657 044 Email: mestieri@samasped.com

mancato rispetto dello stesso, mediante l'annullamento del conseguente atto impositivo.

Orbene, è chiaro che la definizione offerta dai giudici lussemburghesi debba ritenersi "totalizzante" e "generalizzata"; nel senso che il diritto al preventivo contraddittorio deve essere garantito sempre ed a prescindere dal fatto che la verifica avvenga presso la sede del contribuente ovvero presso gli uffici dell'amministrazione agente.

In particolare, ogniqualvolta un soggetto venga sottoposto a verifica, deve essere messo nella condizione di poter far pervenire all'Ufficio impositore le proprie contestazioni prima dell'emissione dell'atto impositivo, il quale, è evidente, dovrà tener conto di quanto al riguardo manifestato dalla parte. Ed ogni giudice nazionale, come visto, deve verificare attentamente e preliminarmente che tale condizione sia stata rispettata.

Così statuendo, la sentenza Sopropè conferma, sostanzialmente, l'assunto secondo il quale anche per l'istruttoria doganale deve farsi riferimento all'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000.

In effetti, in tale sentenza i giudici lussemburghesi hanno evidenziato che ciascun Stato membro deve avere una norma di riferimento che regola il contraddittorio preventivo tra contribuente ed ente impositore. Ebbene, all'interno dell'ordinamento italiano tale norma è senza dubbio rappresentata dal-

l'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000, il quale è stato precipuamente introdotto con l'intento di garantire il preventivo contraddittorio tra le parti private e l'erario, generalmente inteso (Dogana inclusa).

Talché, fondatamente, l'art. 12 della legge n. 212 del 2000 può essere letto ed interpretato come la trasposizione all'interno dell'ordinamento nazionale del principio del preventivo contraddittorio.

Tant'è vero che tale assunto è stato recentemente confermato da autorevole dottrina, secondo la quale, anche per quel che attiene all'attività impositiva doganale, deve trovare applicazione il principio del preventivo contraddittorio, secondo i criteri indicati dall'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000. Non solo. L'autore in richiamo, in particolare, afferma che il contraddittorio nella fase che precede l'emissione dell'atto impositivo deve essere garantito in qualunque sede ed a prescindere, dunque, dal fatto che la verifica avvenga presso gli uffici dell'organo erariale, ovvero presso la sede del contribuente. Difatti, a suo modo di vedere, "il bisogno di interloquire sull'accertamento sussiste in modo almeno equivalente in cado di "istruttoria in ufficio". Anzi, a ben vedere, nel caso in cui essa non sia avvenuta presso il contribuente, è anche mancata, in fatto, l'occasione di contatto tra operanti e contribuenti, che ben potrebbe costituire occasione di scambio di in-

formazioni ed esposizioni di ragioni difensive. In tali ultimi casi, l'esigenza di contraddittorio è addirittura maggiorata. Né pare sostenibile che in caso di verifiche sul campo si tratterebbe di operazioni "più complesse" e quindi bisognose di maggiore interazione tra Fisco e contribuente. Se il contraddittorio è un diritto fondamentale dell'ordinamento comunitario (oltre che un elemento del giusto processo tributario), delle due l'una: o esso è di generalizzata applicazione (per ogni forma di procedura e accertamento tributario), o sussiste una violazione, del diritto comunitario e del diritto costituzionale italiano, ineccepibile" ⁽³⁾. Principio evidentemente ineccepibile e quindi assolutamente da condividere.

Prime conferme dell'applicabilità dell'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000.

A conferma dell'attendibilità della tesi qui esposta, vi è la condotta recentemente assunta dalla stessa Agenzia delle Dogane.

Si dà il caso, infatti, che, ultimamente, nella parte conclusiva dei verbali di contestazione, i verificatori della dogana specificano quanto segue: "Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, il contribuente può comunicare all'Ufficio delle Dogane di entro sessanta giorni osservazioni e richieste che saranno valutate dall'Ufficio".

È evidente che le parole in richiamo siano esattamente quelle recate dal citato articolo 12,

3) Così A. Marcheselli, *Il diritto al contraddittorio nella procedura doganale*, in *Corr. Trib.*, n. 34 del 2010, pag. 2812 e ss.

co. 7 della legge n. 212 del 2000. Il che sta chiaramente a significare che è l'Agenzia delle Dogane stessa ad essersi resa conto che tale dettato di legge va applicato e rispettato anche nell'ambito dell'istruttoria doganale, mentre quell'insegnamento che lo riteneva non applicabile solo in virtù del fatto che la verifica si svolgesse negli uffici della dogana, anziché presso la sede del contribuente, deve ritenersi ormai definitivamente superato.

Evidentemente, nel giungere a siffatta conclusione, l'Agenzia delle Dogane ha tenuto conto anche degli ultimi arresti della

Corte di Cassazione, laddove si è stabilito che i principi indicati dalla Corte di Giustizia, con la sentenza Sopropè, devono ritenersi immediatamente e direttamente applicabili anche all'interno del nostro ordinamento ⁽⁴⁾.

Modalità applicative dell'art. 12, co. 7 della legge n. 212 del 2000

Alla luce di quanto appena argomentato, risulta evidente che l'Agenzia delle Dogane, ogniqualvolta rediga un processo verbale di constatazione nei confronti di un determinato soggetto, debba attendere sessanta giorni prima di emettere il successivo atto impositivo ⁽⁵⁾.

Anche perché, stando almeno ai recenti insegnamenti della Corte di legittimità, l'atto impositivo notificato prima dei sessanta giorni deve ritenersi nullo, proprio perché emesso in violazione dell'art. 12, co. 7, della legge 212 del 2000.

In particolare, va segnalata l'ordinanza n. 6088 del 15 marzo 2011, in cui i giudici di vertice hanno avuto modo di precisare quanto segue: "La L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7, prevede testualmente che "dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, il contribuente può comunicare

4) In questi termini *Cassazione, Sezione tributaria*, sentenza n. 14105 dell'11 giugno 2010.

5) Purché non vi siano particolari motivi che giustificano un'emissione anticipata.



**editrice euroitalia
genova**

Piazza della Vittoria, 12/32 - 16121 GENOVA
Cassa postale 888 - C.A.P. n. 500165
europa@euroitalia-editrice.it www.euroitalia-editrice.it

DA OLTRE 45 ANNI AL SERVIZIO DEGLI OPERATORI DOGANALI

• Attività editoriale • pubblicazioni tecnico-doganali









- Per consentire un facile **AGGIORNAMENTO**, i volumi sono confezionati a fogli mobili raccolti in robuste copertine cartonate ricoperte di bachelite e arricchite i necessitati ad anelli.
- Le opere sono messe **ALL'ORA** al momento dell'ordine.
- L'**ABBONAMENTO ANNUALE** ai fascicoli di aggiornamento assicura la costante operatività dei testi.

• Consulenza doganale online e telefonica:
una staffa di esperti a disposizione dei CLIENTI/ABBONATI

www.euroitalia-editrice.it

GRATIS

• La nuova **NUOVA TARIFFA DOGANALE** è consultabile on-line.

• Anche le **NOTE ESPlicative** sono consultabili on-line sul nostro sito.

• Stiamo provvedendo a rendere disponibili sul nostro sito tutte le nostre opere.

CONTATTATECI
per quanto concerne la nostra attività, i prezzi, gli abbonamenti, le spedizioni, ecc.

Tel. 010.566648 - 010.593519 Fax 010.542320
informazioni@euroitalia-editrice.it

entro sessanta giorni osservazioni e richieste; l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza". Dalla lettura della norma emerge, per la corrispondenza del termine di emissione dell'avviso con quello concesso al contribuente per comunicare osservazioni e richieste, che il suddetto termine è inteso a garantire al contribuente la possibilità di interagire con l'amministrazione prima che essa pervenga alla emissione di un avviso di accertamento ed in tal senso il mancato rispetto del termine, sacrificando un diritto riconosciuto dalla legge al contribuente, non può che comportare l'illegittimità dell'accertamento, senza bisogno di alcuna specifica previsione in proposito" ⁽⁶⁾. Come si nota, con l'ordinanza de qua i giudici della Corte di legittimità hanno autorevolmente sancito l'obbligatorietà per l'Amministrazione erariale del rispetto del termine dei sessanta giorni, definendolo perentorio, in quanto funzionale all'esercizio del diritto al contraddittorio, ed imponendo, in caso di violazione dello stesso, l'immediato e conseguente annullamento del relativo atto impositivo, in quanto l'illegittimità dell'accer-

tamento emesso in spregio a tale norma non necessita "di alcuna specifica previsione in proposito".

Nell'arco di tali sessanta giorni la parte interessata potrà depositare delle eventuali osservazioni, che, ovviamente, dovranno essere valutate dall'organo impositore. Ciò, nella sostanza, sta a significare che nel successivo atto impositivo l'Ufficio dovrà specificare per quale motivo non ha ritenuto quanto argomentato dalla parte utile a giustificare la non attivazione della pretesa impositiva. Laddove, infatti, l'Ufficio dovesse emettere l'atto senza prendere posizione sul contenuto delle osservazioni depositate dalla parte, detto atto dovrebbe ritenersi nullo, per carenza motivazionale, nonché per violazione del diritto al contraddittorio.

E' ormai pacifico che, laddove l'Ufficio, nell'emettere un atto impositivo, "ignori" le argomentazioni in merito addotte dal soggetto interessato, mediante la memoria di cui al cennato art. 12, risulta certamente lesa il diritto di difesa, mentre, nello specifico, tale omessa valutazione dei rilievi offerti in memoria si tramuta in un evidente ed irreparabile vizio di motivazione; irreparabile, in quanto, il vizio di motivazione è notoriamente un vizio di caratte-

re preliminare, per cui, laddove non venga correttamente assolto, "tale difetto impone al giudice tributario di dichiarare la nullità dell'avviso medesimo senza possibilità di conoscere e statuire sul merito del rapporto" ⁽⁷⁾. In tal senso si è espressa anche la giurisprudenza di merito; segnatamente, la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. I, con la sentenza n. 233 del 20 aprile 2009, ha stabilito che è "illegittimo l'avviso di accertamento che non prende in adeguata considerazione le osservazioni difensive di cui all'art. 12 della legge n. 212/2000 offerte dal contribuente al processo verbale di constatazione volte a dimostrare l'infondatezza dei rilievi in esso contenuti" ⁽⁸⁾. La stessa Corte di Cassazione ha avuto modo di stabilire che "qualora il contribuente provveda a trasmettere all'Ufficio le proprie deduzioni, la motivazione dell'eventuale avviso di accertamento deve contenere un'adeguata replica tale da superare le deduzioni della parte. In mancanza, l'atto impositivo dovrà essere considerato nullo per difetto di motivazione" ⁽⁹⁾.

Del resto, la memoria di cui all'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000, rappresenta la "sede per eccellenza" in cui un contri-

6) Occorre tuttavia rilevare che la Cassazione, recentemente, con la sentenza n. 21103 del 14 ottobre 2011, ha fatto un passo indietro al riguardo, sostenendo che il mancato rispetto del termine dei 60 giorni non comporta in assoluto la nullità dell'atto di accertamento. Sentenza che farà certamente discutere, e sulla quale sono già state manifestate le prime perplessità (si veda articolo de *Il Sole24Ore*, del 15 ottobre 2011).

7) Così Cass., Sez. trib., n. 8864 del 3 giugno 2003.

8) Siffatto principio è riconosciuto come valido e corretto anche dalla dottrina; si veda, A. Tomassini, *Tutelato il contribuente contro la mancata valutazione delle deduzioni difensive*, in *GT, Riv. di Giur. Trib.*, n. 12 del 2009, pag. 1093 e ss.; nonché F. Dominici, *La non adeguata valutazione delle deduzioni difensive ex art. 12, comma 7, della legge 212/2000 comporta la nullità dell'atto*, in *Fiscalitax - o.l., quotidiano on line*; ed ancora A. Marcheselli, *Nullità degli avvisi di accertamento senza contraddittorio con il contribuente*, in *Corr. Trib.*, n. 36 del 2009, pag. 2915 e ss..

9) Cfr. Cass., Sez. trib., n. 4624 del 22 febbraio 2008.

buate, nei cui confronti siano state mosse delle contestazioni nell'ambito di un p.v.c., può offrire delle giustificazioni o comunque delle argomentazioni, a confutazione dei rilievi mossi a suo carico. Del resto, se la norma in questione, ossia l'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000, stabilisce, *expressis verbis*, che "il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori", ciò vuol chiaramente significare che:

a) l'Ufficio è obbligato a valutare quanto argomentato a propria difesa dal contribuente;

b) e che gli esiti di detta valutazione devono – inderogabilmente – essere portati a conoscenza del medesimo contribuente, nell'ambito della motivazione dell'eventuale atto d'accertamento (laddove emesso). Peraltro, la mancata valutazione

delle deduzioni opposte dalla parte nella memoria depositata ex art. 12 della legge n. 212 del 2000 viola non solo l'obbligo di motivazione, ma anche il diritto al contraddittorio.

Difatti, il comma 7 dell'art. 12 della legge n. 212 del 2000 è stato introdotto con il precipuo intento di garantire un contraddittorio anticipato tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente; talché, laddove l'Amministrazione erariale⁽¹⁰⁾ non prenda posizione sul contenuto delle memorie redatte ai sensi del cennato comma, il contraddittorio stesso viene meno, rendendo nulla la "finalità essenziale" della norma in questione.

Tale assunto è stato espressamente riconosciuto dalla stessa Amministrazione finanziaria, come si evince dal contenuto della Nota del 14 ottobre 2009, prot. n. 142734 ⁽¹¹⁾.

Conclusioni

Alla luce di quanto appena dedotto, è lecito concludere affermando che devono ritenersi ormai definitivamente venuti meno anche gli ultimi dubbi sulla generale applicazione, e quindi anche in ambito doganale, del principio del preventivo contraddittorio, così come regolato dall'art. 12, co. 7, della legge n. 212 del 2000.

In fin dei conti, come visto, l'articolo in richiamo mira a tutelare e garantire il corretto ed effettivo esercizio di un diritto irrinunciabile, non solo per i contribuenti, ma anche per tutti gli Stati che intendano impostare il rapporto con i propri contribuenti su un piano di leale e civile collaborazione.

Per cui non può che essere valutata positivamente un'interpretazione in questi termini.

Fabio Falcone

10) Intesa in senso generale, con riferimento, quindi, anche all'Amministrazione doganale.

11) Dove si è affermato quanto segue: "A tenore della predetta norma al contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, è riconosciuto il diritto di muovere rilievi o formulare osservazioni, in relazione a tale verbale. Al diritto del contribuente corrisponde l'obbligo per gli Uffici di valutare con ocutezza gli elementi da questi offerti, procedendo, sulla base degli stessi, all'esame del processo verbale; esame che potrebbe condurre, ove ne ricorrano i presupposti, ad una sostanziale revisione del medesimo. La norma in commento è finalizzata a garantire una serena e costruttiva dialettica tra le parti nel rispetto dei principi di trasparenza, legittimità, equità e, conseguentemente, a perseguire anche l'ulteriore obiettivo di riduzione del possibile contenzioso, in quanto consente all'ufficio di attingere dalle argomentazioni ed eccezioni fornite dal contribuente eventuali ulteriori elementi utili a rappresentare con il maggior grado di persuasione possibile la legittimità della pretesa impositiva".

ISTOP SPAMAT s.r.l.

70056 MOLFETTA - ITALY
Via San Domenico, 1

Phones: (080) 3974444-33552664
Telefax: (080) 3974474
Mobile: 348 6562094
E-mail: spamat@spamat.it



SPAMAT s.n.c.

70122 BARI - ITALY
Corso A. de Tullio, 1 Banchina Massi

Phones: (080) 5213403 - 2460249
Telefax: (080) 2460260
Mobile: 346 3806614
E-mail: spamatbari@spamat.it

SHIPPING • FORWARDING • CHARTERING • STEVEDORING