

CIRCOLARE N. 23/D



Roma, 27 luglio 2007

Protocollo: 2192/IV/2007

Rif:

Alle Direzioni Regionali
dell'Agenzia delle Dogane
L O R O S E D I

Allegati:

e, p.c.

All'Avvocatura Generale dello Stato
Via dei Portoghesi, 12
R O M A

Al Comando Generale
della Guardia di Finanza
R O M A

All'Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Normativa e Contenzioso
R O M A

Alle Aree Centrali
S E D E

Agli Uffici di Diretta Collaborazione del Sig.
Direttore
S E D E

OGGETTO: IVA – Decreto legge 30 agosto 1993, n. 331 convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427 – Art. 50-bis, comma 4 – Immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti in un deposito IVA - Regime sanzionatorio applicabile.

Con la circolare n. 16 del 28/04/2006, al paragrafo 3, l'Area Centrale Gestione Tributi e Rapporto con gli Utenti, ha fornito chiarimenti sulla gestione dei depositi doganali e fiscali in regime di deposito IVA.

Nella citata circolare, al punto 3 del paragrafo 3, vengono evidenziate le operazioni agevolate previste dall'art. 50 bis, comma 4, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito con modificazioni dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, che sono effettuate senza pagamento dell'IVA in ragione dell'introduzione dei beni nei depositi IVA.

In particolare, si fa riferimento a quanto indicato alla lettera b) del citato comma 4 dell'art. 50 bis, in relazione all'immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti in un deposito IVA, operazione che viene effettuata senza pagamento dell'IVA all'importazione sulla base della dichiarazione resa dall'importatore circa la destinazione delle merci. Tale circostanza, tuttavia, deve essere comprovata dalla restituzione del DAU munito dell'attestazione, recante la sottoscrizione del depositario, dell'avvenuta presa in carico delle merci nel registro di cui al comma 3 dell'art. 50 bis in esame.

Come è noto, l'art. 70, comma 1, del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n. 633 e successive modificazioni, concernente la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, stabilisce che “ *L'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa per ciascuna operazione. Si applicano per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine.*”

Ne consegue che, il sistema di accertamento dell'IVA all'importazione, si differenzia nettamente da quello previsto per l'IVA dovuta sulle altre operazioni imponibili individuate dall'art.1 del citato D.P.R. n. 633/1972, in cui il contribuente provvede alla autoliquidazione ed al versamento dell'imposta, per massa di operazioni attive e passive e,

successivamente, presenta la dichiarazione relativa al periodo di imposta coincidente con l'anno solare concluso.

Ciò posto, sono stati richiesti chiarimenti, da talune strutture regionali sul trattamento sanzionatorio applicabile nel caso in cui alla suddetta destinazione doganale **non è seguita l'effettiva introduzione delle merci nel deposito IVA**, con conseguente sottrazione dei beni al pagamento dell'IVA all'importazione, anche nell'ipotesi in cui siano stati materialmente posti in essere gli adempimenti previsti dal comma 6 dell'art. 50-bis del D.L. 331/93, per attestare l'estrazione dei beni dal deposito stesso.

Le fattispecie concrete che sono state segnalate sono, in particolare, quelle già individuate al punto 4 n.1) del paragrafo 3 della sopra richiamata circolare n. 16, che di seguito si descrivono:

- A) *il dichiarante ha restituito all'ufficio doganale una copia del DAU recante una falsa annotazione circa la presa in carico della merce nel registro di cui all'art.50 bis, terzo comma, nonché una falsa sottoscrizione del depositario;*
- B) *il dichiarante ha restituito all'ufficio doganale una copia del DAU recante l'annotazione e la sottoscrizione del depositario circa la presa in carico della merce nel registro di cui all'art.50 bis, terzo comma.*

In proposito, prima di delineare il profilo sanzionatorio delle suddette fattispecie di violazione oggetto della presente circolare, si ritiene di dover far presente che:

- l'agevolazione contenuta nella disposizione recata dal citato comma 4, lett. b) dell' art.50-bis in argomento, può trovare applicazione esclusivamente nell'ipotesi di una regolare operazione di immissione in libera pratica delle merci non comunitarie e di una loro altrettanto regolare introduzione nel deposito IVA, così come previsto al

punto b2) della nota prot. 7521 in data 28 dicembre 2006, dell'Area Centrale Gestione Tributi e Rapporto con gli Utenti;

- l'eventuale successivo compimento delle operazioni di cui al citato comma 6 dell'art. 50-bis del D.L. n.331/93 per attestare l'estrazione dei beni dal deposito stesso, non comporta il venir meno del presupposto per l'applicazione delle sanzioni.

In entrambe le suddette fattispecie sub A) e B) sopra delineate, concernenti, rispettivamente, la falsità materiale compiuta dal dichiarante e la falsità ideologica compiuta dal depositario, si ritiene che la sanzione amministrativa applicabile sia quella prevista dall'art.13, comma 2, del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 per l'omesso pagamento dell'IVA all'importazione, calcolato al momento dell'operazione doganale di importazione (accettazione della dichiarazione) e che la stessa debba essere contestata al dichiarante, in quanto autore dell'omesso versamento.

Ciò in quanto la disposizione recata dal predetto art. 13 è riferibile, in via generale, a tutte le situazioni di omissioni o ritardi nel pagamento dei tributi.

Per quanto concerne, in particolare, l'ipotesi sub B), può essere configurata una corresponsabilità del depositario ai sensi dell'art. 9 del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997 n. 472 e successive modificazioni, recante la disciplina del concorso di persone, in base al quale quando più persone concorrono in una violazione, ciascuna di esse soggiace alla sanzione per questa disposta.

In entrambi i casi sopra riportati, le irregolarità poste in essere nell'utilizzo del deposito IVA, comportano la nascita dell'obbligazione tributaria a titolo di IVA all'importazione, che non viene meno per

l'avvenuto assolvimento di obblighi che attengono alla liquidazione ed all'eventuale pagamento dell'IVA interna.

L'Ufficio competente ad accertare le fattispecie di violazioni in esame è quello presso il quale è stata presentata la dichiarazione doganale.

Ovviamente, entrambe le violazioni in argomento comportano l'obbligo di rapporto all'Autorità giudiziaria penale da rendere ai sensi degli artt. 331 e 347 c.p.p. per l'ipotesi di reato di contrabbando aggravato, prevista dall'art. 295, 2° comma, lett.c), del D.P.R. 23 gennaio 1973 n.43, in linea con il parere C.S. 11396/05 del 14 maggio 2005 dell'Avvocatura Generale dello Stato riportato nella Circolare n. 39/D del 30 settembre 2005.

Dalle risultanze delle indagini penali potrebbero emergere elementi per estendere la responsabilità, a titolo di sanzione amministrativa, ai sensi del citato art. 9 del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997 n. 472, al depositario anche nell'ipotesi sub A) ed in tal senso gli Uffici competenti dovranno attivarsi non appena acquisiti i necessari riscontri.

Il suesposto indirizzo è stato condiviso dall'Avvocatura Generale dello Stato con parere CS 24857-07 del 20 giugno 2007.

La presente circolare è stata sottoposta all'esame del Comitato strategico e di indirizzo permanente che ha espresso parere favorevole nella seduta del 23 luglio 2007.

Codeste Direzioni Regionali dirameranno il contenuto della presente circolare ai dipendenti Uffici, assumendo le iniziative necessarie per la sua applicazione.

Il Direttore dell'Area Centrale
F.to Di Maio