



**AGENZIA  
DELLE  
DOGANE**

## CIRCOLARE N. 41/D

Roma, 17 giugno 2002

Protocollo: 1195/III/2002

Rif.:

Allegati: 1

e, per conoscenza:

Alle Direzioni Regionali dell'Agenzia delle  
Dogane

LORO SEDI

All' Ufficio del Coordinamento Legislativo -  
Finanze

Al Dipartimento per le Politiche Fiscali

All' Avvocatura Generale dello Stato  
Via dei Portoghesi, n.12

ROMA

Agli Uffici di diretta collaborazione del Direttore

All' Area Personale, Organizzazione e  
Informatica

All' Area Gestione Tributi e Rapporti con gli  
Utenti

All' Area Verifiche e Controlli Tributi  
Doganali e Accise – Laboratori Chimici

Al Servizio Autonomo Interventi nel Settore  
Agricolo

SEDE

Agli Uffici Unici delle Dogane di

AREZZO  
BIELLA  
REGGIO EMILIA  
SASSARI  
VERCELLI

Alle Direzioni Circoscrizionali  
dell'Agenzia delle Dogane

Agli Uffici Tecnici di Finanza

Ai Laboratori Chimici

LORO SEDI

AREA AFFARI GIURIDICI E CONTENZIOSO  
Ufficio Contenzioso Amministrativo

00142 Roma, Via Mario Carucci 71 – Telefono +39 0650246131 Fax +39 0650242131 - e-mail: dogane.contenzioso.amministrativo@finanze.it

**OGGETTO:** Legge 28 dicembre 2001, n. 448 (legge finanziaria 2002) – Articolo 12, comma 2 – Effetti sui rimedi amministrativi di pertinenza dell’Agenzia delle dogane – Le controversie doganali – Semplificazione del procedimento.

### **PREMESSA**

Come è noto, per effetto della modifica dell’articolo 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, operata dall’articolo 12, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 448 (legge finanziaria 2002), è stata raggiunta, con decorrenza 1° gennaio 2002, la formale unità della giurisdizione tributaria.

Il novellato articolo 2 del D.lgs 546/92, dispone, infatti, che “appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie, compresi i tributi regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, nonché le sovrimposte e le addizionali, le sanzioni amministrative, comunque irrogate da Uffici finanziari, gli interessi ed ogni altro accessorio”.

La riforma implica, evidentemente, che anche le controversie concernenti i tributi amministrati dall’Agenzia delle dogane rientrano ora nella competenza degli organi della giustizia tributaria e seguono la relativa disciplina sul processo tributario (cfr. in proposito, i chiarimenti e le direttive fornite con la Circolare n. 26/D del 4 aprile 2002).

In relazione alle suddette controversie è apparso dubbio, sin dalla data di pubblicazione della legge n. 448 nella Gazzetta Ufficiale, se, per effetto dell’innovazione normativa recata dal suddetto provvedimento, fossero state implicitamente abrogate le precedenti norme che prevedevano la proponibilità di rimedi in via amministrativa, con la conseguenza per l’operatore di poter far valere le proprie istanze avverso gli atti impositivi e/o di irrogazione di sanzioni dell’Agenzia unicamente dinanzi alle Commissioni tributarie.

Tale incertezza interpretativa, connessa alla mancata previsione da parte del legislatore di disposizioni transitorie e di raccordo tra la normativa sul contenzioso tributario e quella concernente i tributi doganali e le accise, ha indotto l’Agenzia a formulare apposito quesito all’Ufficio del Coordinamento Legislativo.

#### **1. EFFETTI DELLA RIFORMA SUI RIMEDI AMMINISTRATIVI DI PERTINENZA DELL’AGENZIA DELLE DOGANE**

Sulla delicata questione, il suddetto Ufficio ha ritenuto opportuno interpellare l’Avvocatura Generale dello Stato, la quale ha fatto conoscere il proprio parere in stretta correlazione con quello richiesto e rilasciato all’Agenzia delle entrate, trovandosi ad affrontare il medesimo problema con riferimento a taluni tributi minori (bollo, concessioni governative, tasse automobilistiche) dalla stessa amministrati.

L’Organo legale, nel consultivo reso all’Agenzia delle entrate, ha affermato che “per effetto della riconduzione delle controversie attinenti a tributi diversi da quelli doganali all’intera disciplina del contenzioso tributario, quale delineata dal D.lgs. n. 546/92, sono da ritenersi abrogate dal 1° gennaio 2002, per incompatibilità, le previgenti disposizioni che prevedevano la proponibilità di ricorso amministrativo avverso i relativi atti di imposizione e/o di irrogazioni di sanzioni”.

Secondo l’Avvocatura “la stessa configurazione del giudizio tributario – strutturato come un giudizio di impugnazione da proporsi necessariamente nel rispetto di un breve termine perentorio decorrente dalla notifica dell’atto espresso (cfr. art. 21, comma 1, D.lgs. n.546/92) – vale a confermare la esclusione dell’ammissibilità, nelle materie tributarie ivi considerate, di un ricorso amministrativo (sia pure facoltativo e concorrente), non essendovi alcuna disposizione che consenta di raccordare temporalmente tale ipotetico (ma, ripetersi, neppur menzionato) ricorso e la sua decisione con il ricorso giurisdizionale avanti le Commissioni, da proporsi nell’indicato termine di decadenza – come tale non suscettibile di interruzione e neppure, in difetto di diversa disposizione, di sospensione (articolo 2964 c.c.) – e che, in difetto di specifica previsione, non potrebbe neppure farsi decorrere dalla notifica della decisione stessa”.

Le argomentazioni giuridiche sopra esposte non possono che valere anche per i ricorsi gerarchici ex D.P.R. n. 1199/71 avverso gli avvisi di pagamento di cui all’articolo 14 del D.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, recante il Testo Unico in materia di accise, i quali, a decorrere dal 1° gennaio 2002, non sono più ammessi.

Pertanto, dalla suddetta data, i suddetti atti impositivi e i correlati provvedimenti di irrogazione delle sanzioni - come d'altra parte già anticipato nella nota dell'Area gestione tributi e rapporti con gli utenti prot. n. 2788 U.D.A. del 28 dicembre 2001 - sono esclusivamente impugnabili dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria e devono conseguentemente contenere, in applicazione dell'articolo 19, comma 2, del D.lgs. n. 546/92, l'indicazione del termine entro il quale il ricorso deve essere proposto, della Commissione tributaria competente, nonché delle relative forme da osservare ai sensi dell'articolo 20 del medesimo decreto legislativo.

I ricorsi amministrativi eventualmente proposti, dopo il 31 dicembre 2001, contro avvisi di pagamento notificati entro quella data, la cui clausola enunciativa ammetteva la proponibilità del rimedio amministrativo, devono essere pertanto dichiarati inammissibili e i provvedimenti erroneamente impugnati (in sede amministrativa), ove non già disposto, debbono essere posti in esecuzione.

In tale circostanza, peraltro, ove venga comunque, sia pur intempestivamente, interessata la competente Commissione tributaria provinciale, si ritiene che gli uffici dell'Agenzia - in base ai principi della legge 27 luglio 2000, n. 212 (statuto del contribuente) - pur doverosamente eccedendo la tardività del ricorso, possano rimettersi a giustizia, nell'eventualità che venga presentata contestualmente istanza di remissione in termini.

Quanto appena detto si reputa possa valere anche per gli avvisi di pagamento notificati nel primo periodo successivo all'entrata in vigore della legge n. 448/01, che per errore fossero stati gravati in sede amministrativa, in considerazione delle obiettive condizioni di incertezza generate nei contribuenti dall'innovazione legislativa in esame.

Per quanto riguarda, invece, i ricorsi pendenti alla data del 1° gennaio 2002, si richiama il contenuto della citata Circolare n. 26/D del 4 aprile 2002, nella parte in cui è precisato che i ricorsi medesimi continuano il loro iter e le decisioni emesse dalle Direzioni regionali, a conclusione del procedimento, sono impugnabili dinanzi alle Commissioni tributarie provinciali individuate secondo i criteri di competenza territoriale stabiliti al paragrafo 1 della suddetta circolare.

A diverse conclusioni (rispetto agli ordinari ricorsi amministrativi), si ritiene di poter pervenire in relazione al rimedio tipico di difesa amministrativa esistente nel campo doganale.

In linea con il pensiero espresso dall'Avvocatura Generale dello Stato, nella consultazione specificamente riguardante la materia doganale, può sostenersi infatti che i procedimenti amministrativi per la risoluzione delle controversie doganali, previsti e disciplinati dagli articoli 65 e segg. del Testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale, approvato con D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 (T.U.L.D.), sono procedure di natura prevalentemente fattuale e tecnica che rientrano, come sub-procedimenti, nell'ambito dell'attività amministrativa di accertamento.

Conseguentemente l'attribuzione della giurisdizione, in materia tributaria-doganale, alle Commissioni tributarie non ha determinato l'eliminazione di tale specifico procedimento, al quale gli operatori economici potranno ancora fare ricorso ogniqualvolta lo ritengano utile (con il prelevamento dei campioni e con la partecipazione di colleghi tecnici di esperti in materia) per il completamento dell'accertamento doganale.

Si precisa che, in tale evenienza, l'onere di impugnare l'accertamento avanti la competente Commissione tributaria provinciale sorge soltanto al termine del procedimento amministrativo previsto dal T.U.L.D., vale a dire a seguito della notifica della determinazione che definisce l'accertamento medesimo.

Nel caso in cui il contribuente non intenda promuovere la controversia doganale, occorre distinguere fra due ipotesi:

a) Accertamento definito in dogana

A norma dell'articolo 9, comma 1, del D. lgs. 8 novembre 1990, n. 374, qualora il dichiarante o il suo rappresentante non contesti le difformità riscontrate nella fase di controllo della dichiarazione mediante instaurazione della controversia doganale, l'ufficio appone sulla bolletta apposita annotazione, firmata e datata, e provvede alla liquidazione dei diritti doganali rettificando l'ammontare degli stessi indicato dal dichiarante.

In base al secondo comma del suddetto articolo 9, la data dell'annotazione costituisce la data in cui l'accertamento è divenuto definitivo, conseguentemente da quel momento decorre, per l'operatore economico interessato, il termine di 60 giorni per proporre ricorso avanti la competente Commissione tributaria.

La rettifica operata dal funzionario doganale in sede di verifica dovrà, pertanto, essere adeguatamente motivata, ancorché in modo sintetico, e contenere le predette indicazioni previste dal citato articolo 19, comma 2, del D.lgs. n. 546/92;

b) Avviso di rettifica dell'accertamento

Nell'ipotesi in cui l'operatore economico decida di impugnare subito dinanzi agli organi di giurisdizione tributaria l'avviso di rettifica dell'accertamento di cui all'articolo 11, comma 5, del D.lgs. n. 374/90 oppure l'avviso di accertamento suppletivo e di rettifica previsto dalla Circolare n.79/D del 19 aprile 2000, dovrà farlo nel termine perentorio di 60 giorni dalla data di notificazione del medesimo atto impugnato (art. 21 D.lgs. 546/92).

Invero detti atti impositivi - a norma dell'articolo 244 del Reg.(CEE) n. 2913/92, istitutivo del codice doganale comunitario - sono immediatamente esecutivi nei confronti del contribuente e, come tali, autonomamente impugnabili avanti le Commissioni tributarie, nel termine decadenziale sopra citato.

A tale riguardo merita rammentare che la contestazione della rettifica dell'accertamento, mediante instaurazione della controversia doganale ovvero proposizione del ricorso alla competente Commissione tributaria provinciale, non ne sospende l'esecuzione (cfr. citato art. 244 del CDC).

Resta salva, tuttavia, la facoltà degli uffici dell'Agenzia di concedere - a seguito di apposita istanza dell'operatore interessato - la sospensione cautelare, in via amministrativa, al ricorrere delle condizioni previste dalla citata norma comunitaria.

Allo scopo di assicurare agli operatori un'adeguata conoscenza dei mezzi di tutela loro offerti dall'ordinamento, si ritiene necessario prevedere che in calce agli atti di accertamento in questione venga fornita - in conformità alle citate disposizioni del D.lgs. n. 546/92 nonché alle norme dello Statuto del contribuente (v. art. 7 della legge n. 212/00) - l'indicazione dell'organo giurisdizionale cui è possibile proporre ricorso nonché le modalità per instaurare la più volte citata procedura di controversia doganale, unitamente ai rispettivi termini di decadenza.

A tal fine, per uniformità di comportamento, gli uffici dell'Agenzia delle dogane si avvarranno dello schema di avviso allegato alla presente circolare (allegato 1) che sostituisce quello accluso alla Circolare n. 79/D, già modificato dalla nota n. 1038 del 16 luglio 2001 dell'Area gestione tributi e rapporti con gli utenti- ufficio contabilità e riscossione.

Resta evidentemente inteso che, per ogni altro atto degli uffici dell'Agenzia che non riguardi gli elementi tipici dell'accertamento, e che non abbia come tale valenza tributaria, ancorché indiretta, rimane ferma la competenza dell'autorità giudiziaria, sia essa ordinaria o amministrativa. Conseguentemente tali atti reheranno indicazioni in tal senso.

## **2. SEMPLIFICAZIONE DEL PROCEDIMENTO DELLA CONTROVERSIA DOGANALE – ELIMINAZIONE DELLA 2° ISTANZA**

Nella Circolare n. 53/D del 23 novembre 2001 sono stati illustrati i tratti salienti del nuovo modello organizzativo dell'Agenzia delle dogane, delineato dal regolamento di amministrazione in conformità ai principi indicati dal D.lgs. 30 luglio 1999, n. 300.

In particolare, con la circolare succitata si è evidenziato che, con la riforma, le Direzioni regionali hanno assunto, a livello periferico, il rango di strutture di vertice dell'Agenzia; conseguentemente, in attuazione dei principi giuridici generali previsti dal D.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, il Direttore regionale, in quanto dirigente preposto ad ufficio di livello dirigenziale generale, decide sui ricorsi gerarchici proposti contro gli atti e i provvedimenti non definitivi degli uffici locali operativi (art. 16, comma 1, lett. i) e i suoi atti e provvedimenti sono da considerarsi definitivi, quindi non suscettibili di ricorso gerarchico (art.16, comma 4).

Altro aspetto fondamentale che emerge dalla lettura del regolamento di amministrazione è che le funzioni operative dell'Agenzia delle dogane sono attribuite prevalentemente agli uffici locali, ad eccezione di talune attività di particolare rilevanza nei settori della gestione dei tributi, dei controlli, dell'antifrode e del contenzioso, riservate dall'articolo 6 del regolamento stesso alle Direzioni regionali.

Invero, dall'articolo 3 del predetto regolamento, risulta evidente che alle strutture di vertice centrali non sono più assegnati compiti operativi, in linea con il principio di decentramento delle responsabilità operative enunciato dall'articolo 66, comma 3, del citato D.lgs. n. 300/99, ma funzioni di programmazione, indirizzo, coordinamento e controllo dell'attività degli uffici periferici.

Alla luce delle suesposte considerazioni, è sorto il dubbio se l'impugnazione della decisione di "primo grado" adottata dal Direttore regionale (allora capo del Compartimento doganale) ai sensi degli articoli 66 e 68, 1° comma, del T.U.L.D., fosse o meno divenuta incompatibile con il nuovo assetto organizzativo dell'Agenzia.

L'Avvocatura Generale dello Stato, interpellata in merito, ha condiviso le perplessità interpretative manifestate dalla scrivente, esprimendo l'avviso che, attesa l'attuale organizzazione delle strutture centrali e regionali di vertice dell'Agenzia delle dogane "appare sostenibile che le controversie in questione siano ora risolte in unico grado, essendo venuta meno la possibilità del ricorso previsto dall'articolo 68, 2° comma".

Sulla base di tale interpretazione, si dispone, pertanto, che a decorrere dalla data della presente circolare, il procedimento amministrativo per la risoluzione delle controversie doganali sia articolato in un'unica istanza innanzi al Direttore regionale territorialmente competente, la cui decisione, emessa a norma dei citati articoli 66 e 68, 1° comma, del T.U.L.D., è opportuno che sia espressamente qualificata come definitiva.

Il provvedimento in questione sarà impugnabile avanti la Commissione tributaria provinciale individuata secondo i criteri di competenza territoriale già in precedenza richiamati, di cui al paragrafo 1 della Circolare n. 26/D del 4 aprile 2002.

Si rappresenta, infine, che le controversie doganali pendenti in secondo grado alla data della presente circolare continueranno ad essere decise da questa struttura centrale, e la determinazione adottata ai sensi dell'articolo 70 del T.U.L.D. potrà essere impugnata con le medesime modalità sopra indicate per le decisioni (ora definitive) del Direttore regionale.

\*

\*

\*

Si invitano le Direzioni regionali in indirizzo a volersi attenere scrupolosamente alle disposizioni impartite con la presente circolare, curandone la diffusione e diramando, contemporaneamente, le conseguenti ed opportune istruzioni operative.

**IL DIRETTORE**  
(dott. Mario Andrea Guaiana)