



ADM

L'AGENZIA DELLE ACCISE, DOGANE E MONOPOLI

IL DIRETTORE GENERALE

Prot.: 224622/RU

Roma, 27 maggio 2022

CIRCOLARE N. 20/2022

PROCEDURE DOGANALI E ADEMPIMENTI OPERATIVI PER L'INTRODUZIONE DI IMBARCAZIONI DA DIPORTO NON UNIONALI NEL TERRITORIO DOGANALE DELL'UNIONE EUROPEA DA SOTTOPORRE A LAVORI DI MANUTENZIONE E REFITTING

Il Codice doganale dell'Unione, Regolamento UE 952/2013 (di seguito CDU), contempla alcune procedure doganali alle quali, in ragione delle attività svolte, possono ricorrere i soggetti che introducono in acque unionali imbarcazioni da diporto: l'ammissione temporanea ed il perfezionamento attivo.

Tenuto conto delle esigenze di semplificazione operativa e riduzione degli oneri amministrativi rappresentate dal settore economico della cantieristica nazionale interessato allo svolgimento di attività di manutenzione/lavorazione, si forniscono le seguenti direttive e chiarimenti specificatamente ed esclusivamente riferibili alle imbarcazioni oggetto della presente nota, anche alla luce delle indicazioni fornite dai Servizi della Commissione nella Guida per gli Stati membri e gli operatori sulle procedure speciali ⁽¹⁾.

1. REGIME DI AMMISSIONE TEMPORANEA

1.1 Vincolo al regime e termini di appuramento

In materia di ammissione temporanea ^[2], i mezzi di trasporto usufruiscono di una particolare forma di semplificazione in base alla quale, in applicazione dell'articolo 141 paragrafo 1, lettera d) del Regolamento UE 2446/2015 (di seguito RD), il semplice passaggio della frontiera permette il vincolo del bene al regime di ammissione temporanea. Pertanto, nel caso delle imbarcazioni da diporto, l'ingresso nell'ambito delle acque territoriali dello Stato membro dell'UE ricomprese nelle 12 miglia dalla costa è, in linea di principio, sufficiente a vincolare il bene a tale regime. In alcuni casi, il soggetto interessato sceglie di non usufruire della semplificazione operativa sopra citata e preferisce utilizzare la dichiarazione verbale di vincolo al regime, presentando un apposito formulario (allegato 71-01 RD)⁽³⁾, in applicazione dell'articolo 165 RD, utile ad attestare la data

⁽¹⁾ Cfr. documento TAXUD/A2/SPE/2016/001REV.15

^[2] Il regime di ammissione temporanea, in applicazione dell'art.212 del Reg.to UE 2446/2015, consente l'introduzione in territorio unionale, in esenzione dai dazi, dei mezzi di trasporto immatricolati in un Paese terzo, di proprietà e utilizzati in territorio unionale da un soggetto non stabilito nell'Unione europea entro i termini temporali stabiliti dalle disposizioni unionali.

⁽³⁾ Allegato 1

di arrivo dell'imbarcazione nel territorio unionale ai fini del rispetto dei termini massimi per l'appuramento del regime.

L'imbarcazione, iscritta in un registro nautico di un Paese terzo, di proprietà e utilizzata da un soggetto stabilito al di fuori dell'Unione europea e vincolata al regime di ammissione temporanea, può, infatti, rimanere nelle acque unionali per un periodo massimo di 18 mesi^[4].

In merito, si precisa che il periodo massimo di permanenza delle merci in regime di ammissione temporanea deve essere considerato globalmente anche se le merci vengono vincolate dal titolare del regime di A.T. ad un altro regime speciale (come il perfezionamento attivo) e poi nuovamente poste in regime di ammissione temporanea⁽⁵⁾.

Tale principio, come chiarito dai Servizi della Commissione^[6], trova applicazione se il bene è vincolato ai diversi regimi dallo stesso soggetto e con la stessa finalità.

Nel settore della nautica, frequentemente, l'imbarcazione privata è vincolata al regime di ammissione temporanea dal titolare della stessa mentre il regime di perfezionamento attivo, in caso di attività di riparazione e lavorazione, viene richiesto dal cantiere, una volta terminate le lavorazioni, il regime di P.A. viene appurato e la successiva fase di A.T. è di nuovo in capo al titolare dell'imbarcazione. Nel caso in esame, essendo diversi sia i soggetti che hanno la titolarità dei due regimi rispetto ad uno stesso bene che le finalità per cui il bene viene vincolato agli stessi, ai fini del termine massimo dovranno essere considerati solo i due periodi in cui l'imbarcazione è vincolata al regime di ammissione temporanea da parte del medesimo soggetto, titolare del mezzo.

1.2 Ambito di utilizzo dell'ammissione temporanea

Sull'attività di manutenzione e riparazione dei mezzi di trasporto, i Servizi della Commissione hanno fornito orientamenti che possono risultare di utilità per la corretta esecuzione degli adempimenti doganali e le relative facilitazioni operative connesse all'utilizzo del regime di ammissione temporanea.

In primo luogo, è ammesso il vincolo a tale regime con il semplice passaggio della frontiera del mezzo di trasporto, a prescindere dalla circostanza che sia funzionante o necessiti di manutenzione o riparazione e, quindi, anche se un'imbarcazione viene trasferita via terra da un confine nazionale ad un altro luogo nel territorio unionale, utilizzando un altro mezzo di trasporto mantiene la natura di "mezzo di trasporto".

Inoltre, secondo quanto disposto dall'articolo 204 RD, anche un mezzo di trasporto vincolato al regime di ammissione temporanea può essere sottoposto a riparazione e ad operazioni di manutenzione finalizzate a conservare il bene e a mantenerne l'utilizzo previsto. Tale procedura, finora poco utilizzata dalla cantieristica nazionale, può trovare applicazione in caso di lavori di manutenzione e riparazione ordinaria dell'unità, del materiale a bordo e dei tender, purché non

⁽⁴⁾ Tale termine, specifico per i mezzi di trasporto marittimi e fluviali ad uso privato, è previsto dall'art. 217 RD.

⁽⁵⁾ Cfr. art.251, par. 2, del CDU

^[6] Cfr nota n.1

ne modifichino la struttura o non comportino miglioramenti della performance o considerevole aumento del valore degli stessi.

Vi potranno rientrare, a titolo esemplificativo, i lavori di manutenzione dello scafo, compresi carene e ponti (trattamenti, verniciatura, lucidatura, wrapping e falegnameria); manutenzione, riparazione ed eventuale sostituzione di impianti e apparati dell'unità, sistemi propulsivi e apparati delle sale macchine; manutenzione e riparazione di interni.

Lo svolgimento delle attività di riparazione/manutenzione, nei limiti sopra indicati, in regime di ammissione temporanea, utilizzando la semplificazione nella procedura dichiarativa richiamata al paragrafo 1, non comporta l'obbligo di prestazione della garanzia che è invece dovuta ricorrendo al regime di perfezionamento attivo ⁽⁷⁾.

Nell'applicazione della suddetta procedura, ai fini della tutela degli interessi finanziari unionali e nazionali, verranno adottati gli adempimenti di seguito descritti.

I. Il soggetto (titolare dell'imbarcazione o un suo rappresentante) che richiede lo svolgimento dell'attività di manutenzione in regime di ammissione temporanea deve dimostrare il momento di ingresso dell'imbarcazione nelle acque unionali attraverso la presentazione dell'allegato 71-01 RD sopra citato all'ufficio doganale competente sul luogo ove deve essere effettuata la manutenzione. Nel caso in cui l'esigenza di effettuare la manutenzione sorga in una fase successiva a quella di entrata nel territorio dell'Unione (con mero passaggio del confine unionale), l'allegato 71-01 avrà come data di ingresso nel territorio unionale una data precedente a quella di presentazione dello stesso all'ufficio doganale (da attestare con idonea documentazione).

II. Il medesimo soggetto, titolare del regime di ammissione temporanea, trasferisce in base all'art.218 del CDU i diritti e gli obblighi derivanti dal regime al cantiere incaricato di svolgere i lavori e che pertanto avrà, per un determinato lasso temporale la disponibilità del bene. A tal fine dovrà presentare in triplice copia il modello T.O.R.O.^[8] (*transfer of rights and obligations*) sottoscritto anche dal titolare del cantiere al competente ufficio doganale che dovrà autorizzare il T.O.R.O. in base all'art. 266 RD: una copia resta agli atti dell'Ufficio doganale, una è conservata dal titolare del regime, l'altra è consegnata da quest'ultimo al titolare del cantiere.

Nell'allegato 71-01, l'Ufficio doganale dovrà indicare il termine di appuramento finale dell'ammissione temporanea dell'imbarcazione calcolando i 18 mesi dalla data di entrata nel territorio unionale, mentre sul modello T.O.R.O. il termine di appuramento sarà determinato con riferimento al tempo necessario per lo svolgimento delle attività di manutenzione e nel quale il cantiere avrà la disponibilità del bene.

III. Il titolare/responsabile del cantiere, che ha acquisito la responsabilità del regime in base alla procedura di cui al punto II, annota in proprie scritture contabili le informazioni relative alle imbarcazioni in regime di ammissione temporanea in base al documento TORO, le date di inizio e fine lavori, eventuali parti e pezzi sostituiti. Ai fini dell'eventuale insorgenza dell'obbligazione doganale, il cantiere è pertanto responsabile dei beni sottoposti a manutenzione quando sono

⁽⁷⁾ Cfr.art.81 RD

^[8] Allegato 2

nella disponibilità dello stesso e presso i propri spazi/locali, mentre la responsabilità ricadrà sul titolare dell'imbarcazione quando l'attività di manutenzione viene svolta sull'imbarcazione stessa in banchina, senza il trasferimento presso il cantiere o negli spazi a sua disposizione. In tale ultima ipotesi non sarà necessario effettuare il T.O.R.O. ma sarà sufficiente la presentazione dell'allegato 71-01. Nell'ipotesi in cui le lavorazioni, seppure rientranti nell'attività di manutenzione, risultino complesse e comportino la necessità di trasferire le parti e i pezzi in riparazione presso altri cantieri, sarà necessario svolgere tale attività in regime di perfezionamento attivo secondo le modalità indicate nel paragrafo successivo.

Sotto il profilo della fiscalità nazionale, per dissipare le incertezze rappresentate dal settore in relazione al trattamento ai fini IVA delle prestazioni per lavorazioni svolte in regime di ammissione temporanea, questa Agenzia ha interpellato l'Agenzia delle entrate e, sulla base dell'orientamento espresso dall'ADE con nota prot. n.173272 del 20.04.2022, si precisa che le attività di manutenzione semplice sopra indicate rientrano fra i casi di non imponibilità previsti dall'art. 9, primo comma n. 9, del D.P.R. n.633/72. L'art. 176 del D.P.R. n.43/1973 - T.U.L.D. a cui si fa riferimento nell'art. 9 sopra citato è, infatti, funzionale ad individuare il tipo di lavorazioni che possono essere svolte su merce di provenienza estera in "temporanea importazione" e non ad individuare in modo specifico il regime doganale in cui le stesse vengono svolte.

2. PERFEZIONAMENTO ATTIVO

2.1 Ambito di utilizzo del regime di perfezionamento attivo e relative procedure autorizzative

La cantieristica nazionale oltre a svolgere attività di manutenzione sulle imbarcazioni in arrivo nelle acque unionali in ammissione temporanea, svolge anche attività più rilevanti che consistono in operazioni che comportano interventi strutturali delle imbarcazioni (refitting) e quindi attività che apportano delle migliorie di carattere sostanziale al bene, per le quali è necessario utilizzare il regime di perfezionamento attivo.

A titolo esemplificativo devono essere svolte in regime di perfezionamento attivo le seguenti operazioni:

- rifacimento degli interni dell'imbarcazione
- variazione della compartimentazione interna della nave
- estensione o modifica dello scafo
- allungamento della carena o dei ponti
- sostituzione integrale degli apparati motori
- sostituzione o installazione di impianti con soluzioni più efficienti e innovative.

Le operazioni in questione devono, su istanza dell'operatore interessato presentata attraverso il Trader Portal, essere autorizzate dall'ufficio doganale competente con l'emissione di una

decisione doganale utilizzando il sistema CDMS (Customs Decision Management System)⁹. Nell'autorizzazione devono essere riportate sulla base delle indicazioni contenute nell'istanza, le lavorazioni da svolgere sull'imbarcazione e anche eventuali ulteriori operatori diversi dal cantiere titolare dell'autorizzazione che saranno coinvolti nelle attività di lavorazione. In tal modo il trasferimento delle merci (parti e pezzi) verso gli altri luoghi di lavorazione potrà avvenire senza formalità doganali, in applicazione dell'articolo 179 RD.

Con le consuete modalità operative, l'autorizzazione rilasciata potrà essere modificata/integrata nel caso risultino necessari interventi sull'imbarcazione che comportano attività (e spostamenti verso altri luoghi) non previsti inizialmente. Una volta rilasciata l'autorizzazione al regime di P.A., verranno presentate una o più dichiarazioni doganali di vincolo al regime per l'imbarcazione o per parti di essa.

Si ricorda che resta ferma la possibilità di autorizzare il regime di perfezionamento attivo sulla base della presentazione della dichiarazione doganale, in applicazione dell'articolo 163 RD, quando è necessario effettuare una lavorazione o riparazione su una singola parte o elemento dell'imbarcazione (motore, turbina, ecc.) che vengono sbarcati e trasferiti in cantiere, essendo in tal caso solo tali singoli elementi oggetto del regime doganale richiesto.

3. Garanzie da prestare nel regime di perfezionamento attivo

3.1 Principi generali

Come noto, in applicazione del CDU se la garanzia è utilizzata esclusivamente nello Stato membro ove è costituita (garanzia NAZIONALE), la disciplina del codice si applica "almeno" all'importo del dazio (articolo 89.2 CDU); relativamente alla fiscalità interna, con circolare 8/D del 16 aprile 2016, è stato scelto di continuare ad applicare la disciplina nazionale sia per la sua determinazione sia con riguardo all'applicazione dell'esonero ex articolo 90 del TULD.

La concessione del beneficio della riduzione/esonero della garanzia sui dazi, per obbligazioni doganali che potrebbero sorgere, diverse da quelle isolate per le quali non si applicano riduzioni/esoneri, è disciplinata dagli articoli 95.2 del CDU, 84 del RD e dall'articolo 158.1 del Regolamento di esecuzione 2447/2015 (di seguito RE).

In particolare, l'articolo 84 del RD prescrive la verifica della capacità dell'operatore di far fronte ai propri impegni ed obblighi in termini di:

- **solvibilità finanziaria**, da valutare tenendo conto delle caratteristiche del tipo di attività commerciale interessata;
- **affidabilità**, che l'autorità doganale è chiamata a valutare sulla base di condizioni specifiche quali la capacità di controllo sulle operazioni e sul flusso di merci e la

[9] [vedi circolare n.17/2020 del 26.06.2020](#)

sufficiente capacità finanziaria del richiedente di ottemperare ai propri obblighi di pagamento per la parte non coperta da garanzia;

rischio di insorgenza dell'obbligazione doganale, da valutare in relazione al tipo ed al volume di attività commerciale ed al tipo di merce per la quale viene chiesta la garanzia.

Diversamente dalla normativa unionale, la disciplina nazionale in materia di esonero dal prestare garanzia, prevista dall'articolo 90 del TULD, (con determinazione di un valore, a copertura totale o parziale dell'importo degli oneri nazionali da garantire) per le ditte di "notoria solvibilità", non definisce le condizioni che delimitano/spiegano il concetto di "notoria solvibilità" lasciando all'interprete la valutazione degli elementi da ritenere necessari per considerare il possibile debitore notoriamente solvibile e quindi capace di far fronte agli impegni economici assunti.

Tanto premesso, in presenza di un'autorizzazione al regime di perfezionamento attivo è sempre necessaria la costituzione di una garanzia a copertura degli eventuali diritti doganali dovuti - dazi, IVA e ulteriori oneri doganali – dovendosi però differenziare, relativamente all'applicazione di riduzioni/esoneri, tra garanzia isolata e garanzia globale. In particolare in presenza:

- di una garanzia isolata (dovuta a fronte di una operazione singola) relativamente ai dazi (RPT), in applicazione della normativa UE, non è possibile applicare riduzioni/esoneri rispetto all'importo da garantire, mentre con riguardo all'IVA ed agli altri oneri doganali è applicabile l'esonero (attualmente definito ad valorem) di cui all'articolo 90 del TULD;
- di una garanzia globale⁽¹⁰⁾, (dovuta in presenza di più operazioni), relativamente al dazio è possibile l'applicazione di riduzioni/esoneri mentre con riguardo all'IVA ed agli altri oneri è applicabile solo l'esonero (attualmente definito ad valorem) di cui all'articolo 90 del TULD.

3.2 Applicazione disciplina unionale per esonero/riduzione della garanzia per la fiscalità nazionale. Avvio della sperimentazione per il settore nautico

La non uniformità delle citate disposizioni in materia di riduzioni/esoneri ha posto in evidenza l'esigenza di armonizzare l'analisi effettuata dagli Uffici delle dogane per la loro applicazione.

La particolarità della fattispecie in trattazione – perfezionamento attivo per interventi strutturali delle imbarcazioni (*refitting*) - caratterizzata da importi di riferimento particolarmente elevati, da un limitato rischio d'insorgenza dell'obbligazione doganale e da difficoltà operative - connesse all'applicazione delle citate disposizioni in materia di riduzioni/esoneri della garanzia per gli oneri nazionali dovuti - che stanno creando nocimento al particolare settore e di conseguenza all'economia nazionale, ha costituito l'opportunità per applicare, per ora solo a tale settore, una armonizzazione delle procedure per l'autorizzazione di riduzioni/esoneri dal prestare garanzia applicando alla garanzia isolata e alla garanzia globale, al dazio e alla fiscalità nazionale, la disciplina unionale, in linea con quanto avviene per le garanzie globali spendibili a livello unionale.

⁽¹⁰⁾ Corrispondente all'obbligazione doganale relativa a due o più operazioni, dichiarazioni o regimi doganali (art. 95.5 CDU).

L'utilizzo di tale procedura armonizzata, applicata, per ora ed in via sperimentale, al solo settore della nautica, consentirà di effettuare la valutazione pratica necessaria per definire l'opportunità o meno di una sua estensione generalizzata.

Pertanto, **esclusivamente nell'ambito del settore in questione**, per la valutazione delle istanze per la concessione dell'esonero totale o parziale dal prestare garanzia a fronte di diritti unionali^[11] e nazionali (IVA ed altri oneri doganali), l'Ufficio doganale deve applicare la disciplina prevista dagli articoli 84 del RD e 158.1 del RE considerando:

- la solvibilità finanziaria;
- l'affidabilità, intesa quale capacità di controllo sulle operazioni;
- la capacità finanziaria dell'operatore economico di far fronte all'impegno finanziario conseguente all'applicazione dell'esonero totale o parziale chiesto, qualora dovesse insorgere l'obbligazione doganale;
- il rischio di insorgenza dell'obbligazione doganale relativa a dazi ed oneri nazionali, in relazione alle caratteristiche dell'attività esercitata che rappresenta il parametro di riferimento attraverso cui valutare l'affidabilità del soggetto economico richiedente; affidabilità che si estrinseca nella capacità del soggetto di coprire adeguatamente, rendendolo meno probabile, il rischio di insorgenza del debito.

All'esito di dette valutazioni e qualora le stesse propendano per l'affidabilità dell'operatore economico, **si potrà accordare**, sulla base delle citate valutazioni, **la riduzione fino ad un tetto massimo del 50% o del 30% dell'importo di riferimento della garanzia relativo all'IVA.**

In presenza, invece, **di un operatore economico in possesso di autorizzazione AEO per le semplificazioni doganali ai sensi dell'articolo 38.2 lettera a) del CDU (AEOC o AEOF)**, l'ufficio delle dogane competente, potrà valutare l'opportunità di autorizzare **un esonero dell'importo da garantire fino ad un tetto massimo del 100%**, considerando quanto già emerso in sede di rilascio/monitoraggio dell'autorizzazione AEO in relazione non solo alla solvibilità finanziaria ed al rischio di insorgenza dell'obbligazione doganale ma anche all'affidabilità dell'operatore^[12].

Per quanto concerne il valore dell'imbarcazione da vincolare al regime di perfezionamento attivo - individuato su dichiarazione di parte in sede di presentazione dell'istanza- al quale commisurare la garanzia, in assenza di parametri/documenti^[13] che consentano di considerarlo congruo, lo stesso dovrà essere comprovato da una perizia giurata.

Per la definizione del concetto di "rischio" si rinvia a quanto disposto dall'articolo 5, paragrafo 7, del Codice doganale Unionale e ripreso dalle linee guida "Garanzie per obbligazioni potenziali ed esistenti"^[14]; il "rischio" deve, pertanto, essere inteso in termini di probabilità che si verifichi l'evento dannoso ed alla luce dell'analisi del suo possibile impatto, in considerazione dell'attività svolta dall'operatore.

^[11] con riguardo alla sola garanzia globale

^[12] Per le modalità operative riguardanti il rilascio dell'autorizzazione con riconoscimento di riduzioni/esonero per gli oneri nazionali restano valide le istruzioni diramate con nota prot. 111443/RU del 6 dicembre 2018.

^[13] Es: atto di compravendita, fattura di acquisto, contratto di assicurazione.

^[14] Pubblicate con nota 29022/RU del 14.02.2020.



AGENZIA

ADM

L'AGENZIA DELLE ACCISE, DOGANE E MONOPOLI

IL DIRETTORE GENERALE

Ai fini della valutazione di tale rischio possono venire in soccorso i fattori concernenti l'affidabilità della catena di approvvigionamento, la rischiosità dei luoghi, la presenza di sistemi di videosorveglianza, i sistemi di controllo per l'accesso in cantiere e per salire a bordo dell'imbarcazione sottoposta a *refitting*, la presenza di un magazzino/container sottobordo dove stivare le dotazioni di bordo non soggette a lavorazione e il trasferimento di queste ultime in un deposito doganale al di fuori del cantiere, il luogo dove vengono effettuate le modifiche strutturali dell'imbarcazione- a bordo della nave, in cantiere o presso terzi, eventuali precedenti furti o sottrazioni della merce alla vigilanza doganale, oppure infine la presenza di imbarcazioni o dotazioni di bordo.

Da ultimo, appare opportuno rammentare che, in applicazione della vigente normativa in materia di procedimenti amministrativi ed al fine di far fronte ad ogni eventuale controllo nazionale e/o unionale, le valutazioni di cui sopra, relative sia all'aspetto più propriamente finanziario sia alla valutazione del rischio di insorgenza dell'obbligazione doganale e dell'affidabilità, devono essere integralmente motivate e documentate nel documento autorizzativo.

Relativamente alle procedure dettate in materia di garanzie nel settore della nautica, sarà dato avvio, presso gli uffici doganali interessati e fino al 31 dicembre 2022, ad una fase sperimentale che sarà oggetto di attento monitoraggio a cura delle Direzioni territoriali ed i cui esiti dovranno pervenire alla Direzione dogane entro il mese successivo alla scadenza della sperimentazione.

Marcello Minenna