

7

**Le operazioni doganali
con l'estero**

7

Le operazioni doganali
con l'estero

Le operazioni doganali connesse agli scambi internazionali

di Cristina Piangatello, Ufficio Consulenza - Centro Spedizionieri Doganali Service Srl

Premessa

Il fenomeno dell'internazionalizzazione delle imprese porta necessariamente con sé la necessità di gestire e razionalizzare la movimentazione delle merci a livello internazionale, non solo dal punto di vista logistico, ma anche e soprattutto dal punto di vista doganale (cd. **pianificazione doganale degli scambi internazionali**).

Le merci possono circolare liberamente tra la maggior parte dei Paesi a livello mondiale, ma esistono regole e procedure ben definite che sovrintendono a questa libera circolazione. Tali regole e procedure servono essenzialmente ai fini fiscali e di controllo delle merci in entrata verso e in uscita da un determinato Paese o territorio doganale, e possono essere più o meno restrittive o convenienti per coloro che intendano cedere o acquistare merci, da commercializzare o da utilizzare per produrre altre merci.

IL SISTEMA DOGANALE COMUNITARIO

Il territorio doganale individua l'ambito entro il quale si applicano le norme doganali di un Paese e generalmente coincide con il territorio politico del Paese considerato, salvo eccezioni territoriali presenti in ogni Stato.

A volte, le norme doganali possono avere uniforme osservanza in un territorio geografico e politico più esteso rispetto a quello di un singolo Stato, come nel caso delle unioni doganali (accordi in base ai quali vengono abbattute le barriere commerciali tra i Paesi aderenti che impediscono la libera circolazione delle merci e viene istituita una tariffa doganale esterna comune). Un esempio in tal senso è rappresentato dalla Comunità europea: dal 1993, infatti, sono state abolite le barriere doganali dei singoli Stati membri della CE è stata istituita una tariffa doganale esterna comune (Tariffa doganale comunitaria). Ciò significa che all'interno dei confini comunitari le norme e le procedure per effettuare operazioni doganali relative agli scambi commerciali con il resto del mondo sono uniformi in tutti gli Stati membri, e che nei confronti dei Paesi Terzi la CE si presenta come se fosse un solo Paese.

Il settore doganale ha iniziato a subire un'ampia armonizzazione normativa su tutto il territorio comunitario.

La fonte principale del diritto doganale comunitario è il Reg. CEE

7

Le operazioni doganali con l'estero

2913/1992 (cd. Codice Doganale Comunitario o CDC), unitamente al Reg. CEE 2454/1993 (Disposizioni di Attuazione al Codice Doganale Comunitario, o più semplicemente DAC). Tali regolamenti sono stati via via modificati negli anni, da ultimo con il Reg. CE 450/2008 che ha abrogato il Reg. CEE 2913/1992 e che ha istituito il Nuovo Codice Doganale Comunitario (o NCDC), in vigore dallo scorso 24/06/2009. A queste fonti principali si affianca una serie di altri regolamenti, direttive e decisioni degli organismi comunitari che disciplinano diversi aspetti con rilevanza doganale e tributaria (tariffa doganale, accordi preferenziali con Paesi Terzi, restrizioni o divieti all'esportazione o all'importazione, contingenti tariffari, restituzioni all'export, ecc.), soggetti a continue modifiche e aggiornamenti.

Un ruolo residuale è invece assegnato alle singole discipline nazionali in materia doganale (in Italia, il DPR. N. 43/73, cd. Testo unico leggi doganali o TULD, che regola essenzialmente le procedure relative alle controversie doganali).

Il territorio doganale della CE non coincide esattamente con la somma dei territori che fanno parte del territorio geografico o politico della Comunità, in quanto alcune zone rientranti nei territori doganali nazionali sono esclusi dal territorio doganale comunitario, mentre altri territori che non fanno parte del territorio geografico della Comunità sono considerati a tutti gli effetti all'interno del territorio doganale comunitario.

TERRITORIO DOGANALE COMUNITARIO, COMPREDENTI TERRITORI CHE NON FANNO PARTE DEL TERRITORIO GEOGRAFICO DELLA CE

27 Paesi aderenti all'Unione Europea
Territori austriaci di Jungholz e Mittelberg
Principato di Monaco
Repubblica di San Marino
Dipartimenti d'Oltremare francesi (DOM - Martinica, Guadalupa, Guyana francese e Reunion)
Isola di Man (Gran Bretagna)
Isole Canarie (Spagna)
Principato di Andorra

TERRITORI GEOFISICI DELLA COMUNITÀ EUROPEA NON RIENTRANTI NEL TERRITORIO DOGANALE COMUNITARIO

Isole Faeroer (Danimarca)
Groelandia
Isola di Helgoland (Germania)
Territorio di Busingen (Germania)
Ceuta e Melilla (Spagna)
Territori d'oltremare francesi (TOM - Polinesia francese, Wallis e Futuna, Nuova Caledonia, isole antartiche ed australi francesi) e Collettività Territoriali di Mayotte, di St. Pierre e Miquelon
Livigno e Campione d'Italia
Acque nazionali italiane del Lago di Lugano (tra Ponte Tresa e Porto Ceresio)

7

Le operazioni doganali con l'estero

Andorra e San Marino hanno a loro volta unioni doganali con la UE e gli adempimenti doganali sono curati rispettivamente dalla Spagna e dall'Italia.

Per quanto riguarda l'amministrazione doganale, in Italia è stata completamente riorganizzata nel 2001 con l'istituzione dell'Agenzia delle Dogane, che ha sede a Roma, in Via Carucci 71. A livello periferico la struttura dell'amministrazione doganale è articolata su tutto il territorio doganale nazionale in: 14 Direzioni Regionali, coincidenti con una o più regioni amministrative, con funzioni ispettive e di controllo delle articolazioni periferiche ad esse subordinate; 78 Uffici delle Dogane, coincidenti con il territorio di una o più Province amministrative, con compiti di controllo e gestione delle sezioni doganali periferiche, le Sezioni Operative Territoriali (S.O.T.), che loro volta hanno compiti essenzialmente operativi (controllo delle merci presentate in dogana per l'importazione, l'esportazione e per altri regimi doganali, riscossione dei dazi e di altri tributi, controllo del rispetto di tutte le norme non fiscali, come le norme sanitarie, veterinarie, fito-patologiche, marcatura CE, divieti e restrizioni all'import o all'export, ecc.).

I REGIMI DOGANALI

Il concetto di regime doganale è connesso con il concetto di posizione fiscale delle merci. Ogni partita di merce esistente nel territorio doganale nazionale può essere nazionale o nazionalizzata, oppure comunitaria o allo stato estero. In base alla loro posizione fiscale e, nell'ambito degli scambi internazionali, le merci possono essere vincolate ad uno dei seguenti regimi doganali:

- L'immissione in libera pratica e l'immissione in consumo (importazione definitiva)
- Il transito
- Il deposito doganale
- Il perfezionamento attivo o importazione temporanea
- Il perfezionamento passivo o esportazione temporanea
- La trasformazione sotto controllo doganale
- L'ammissione temporanea
- L'esportazione definitiva

Il primo e l'ultimo istituto sono definitivi in quanto con il vincolo a tali regimi la posizione delle merci viene definita, sia in riferimento alle misure di politica commerciale sia in relazione alle misure daziarie. Gli altri regimi si definiscono economici e contribuiscono ad agevolare gli scambi internazionali: tutte le merci (materie prime, semilavorati, pezzi di ricambio, prodotti finiti) con il vincolo ad uno dei regimi economici possono essere lavorate, trasformate, riparate, commercializzate, ovvero custodite in vista di una loro definitiva

collocazione, senza sopportare dazi o restrizioni quantitative o commerciali, con evidenti vantaggi per gli operatori che lavorano senza costi aggiuntivi.

Immissione in libera pratica e immissione in consumo (importazione definitiva)

Con l'immissione in libera pratica si attribuisce la posizione fiscale di merci comunitarie alle merci estere, mediante l'espletamento delle formalità doganali richieste, l'applicazione dei dazi doganali legalmente dovuti nonché l'applicazione delle politiche di misura commerciale eventualmente previste (divieti economici, misure restrittive, dazi antidumping, ecc.).

Una volta immessa in libera pratica, la merce può essere:

- immessa direttamente in consumo nello Stato in cui la merce è stata immessa in libera pratica, ed in tal caso insieme ai dazi doganali dovrà essere corrisposta anche l'IVA, realizzandosi un'*importazione definitiva*;
- spedita in altro Paese comunitario, dove verrà immessa in consumo;
- immessa in un deposito fiscale/IVA, con sospensione del pagamento dell'IVA fino all'estrazione della merce dal deposito per la successiva immissione in consumo.

Transito

Il transito è un regime sospensivo dei dazi doganali e dell'IVA applicabile alle merci che sono destinate in un determinato Paese ma che devono necessariamente attraversare altri Stati. Nel regime di transito la merce viene trasportata in colli o con mezzi di trasporto chiusi con piombi apposti dall'autorità doganale, fino al punto di destinazione definito senza ulteriori controlli ma con la sola prestazione di una garanzia. Il transito può essere *comunitario*, per l'attraversamento del territorio comunitario da un Paese membro all'altro di merci estere (transito esterno) o di merci comunitarie (transito interno) o in *regime TIR* (utilizzabile per tutti i Paesi aderenti alla Convenzione TIR, si attiva tramite il carnet TIR, che funge sia da dichiarazione doganale di transito che da garanzia). Le regole del transito comunitario sono adottate anche dai Paesi EFTA (cd. transito comune).

Deposito doganale

Con il deposito doganale è possibile detenere, senza pagamento dei dazi e dell'IVA, anche in deroga alle misure di politica commerciale, merce non comunitaria all'interno della UE. Le merci devono essere custodite in luoghi autorizzati e sottoposti al controllo dell'autorità doganale. Quando le merci devono essere utilizzate per essere rivendute o per essere immesse in un ciclo produttivo, le stesse vengono estratte dal deposito doganale, anche in maniera frazionata, con contestuale assolvimento di dazio e IVA.

Perfezionamento attivo (PA) o Temporanea importazione (TI)

Tale regime consente di sottoporre a lavorazione sul territorio doganale comunitario, a scopo di perfezionamento (assemblaggio, montaggio, trasformazione, riparazione):

- merci non comunitarie destinate a essere riesportate fuori dal territorio doganale della Comunità sotto forma di prodotti compensatori, senza assoggettamento delle merci a dazi all'importazione né a misure di politica commerciale;
- merci immesse in libera pratica, con rimborso o sgravio dei relativi dazi all'importazione quando vengano riesportate fuori dal territorio comunitario sotto forma di prodotti compensatori.

Il regime di PA deve essere autorizzato dall'autorità doganale, che stabilisce, tra l'altro, il tasso di rendimento, ovvero la percentuale di prodotti compensatori da ottenere da una data quantità di merce importata e il termine entro il quale i prodotti ottenuti vanno riesportati.

Perfezionamento passivo (PP) o Temporanea esportazione (TE)

Con il regime di perfezionamento passivo, invece, si consente di esportare temporaneamente merci comunitarie per sottoporle a lavorazione (perfezionamento) e successivamente reimportare i prodotti così ottenuti (prodotti compensatori) in esenzione totale o parziale dei dazi all'importazione.

Le operazioni consentite sono:

- 1) lavorazione di merci, compreso il loro montaggio, assemblaggio o adattamento ad altre merci;
- 2) trasformazione di merci;
- 3) riparazione di merci, compreso il loro riattamento e la loro messa a punto.

Nel caso di lavorazione o trasformazione di merci, la reimportazione comporta una tassazione parziale dei diritti doganali, mentre per il caso di riparazione di merci, la reimportazione dei prodotti, ammessa anche per equivalenza e non solo per identità, non è soggetta ad alcun dazio.

È ammessa altresì la temporanea esportazione per esportare merci *in conto lavorazione*, senza trasferimento della proprietà del bene e con lista valorizzata, verso un Paese soggetto a preferenze tariffarie, da reintrodurre successivamente nella Comunità come prodotto trasformato.

Possono infine essere consentite *esportazioni temporanee anche senza perfezionamento o lavorazione*, per l'esportazione di merci a scopo di esposizione (in fiere, mostre, congressi) o utilizzo (strumenti di lavoro, attrezzi sportivi) destinate poi a rientrare nel territorio comunitario.

In queste ultime ipotesi, è possibile utilizzare il *regime del Carnet ATA*, qualora i Paesi di destinazione delle merci siano tra quelli aderenti alla Convenzione ATA (attualmente, gli Stati aderenti sono più di 50). Il Carnet ATA ha valore di documento doganale riconosciuto in tutti i Paesi aderenti e riunisce in uno tre differenti

regimi doganali: la temporanea esportazione dal Paese di partenza, l'ammissione temporanea nel Paese di destino, il transito comunitario, qualora necessario. Esso viene rilasciato dalla CCIAA competente dietro versamento di una cauzione a garanzia dei diritti doganali che sarebbero dovuti nel Paese di importazione temporanea.

Trasformazione sotto controllo doganale (TSD)

Permette di introdurre nel territorio doganale merci non comunitarie per sottoporle a trasformazione senza assoggettarle al pagamento dei dazi doganali né alle misure di politica commerciale, e successivamente immettere in libera pratica i prodotti così ottenuti (detti prodotti trasformati) con pagamento dei dazi doganali propri di questi ultimi. Tale operazione potrebbe essere conveniente allorché i dazi dei prodotti ottenuti siano minori dei dazi sulla materia prima, oppure quando la trasformazione consente ai prodotti di conformarsi a norme tecniche inderogabili e quindi consentirne l'immissione in libera pratica.

Il regime va autorizzato dall'autorità doganale.

Ammissione temporanea (AT)

Con l'ammissione temporanea è possibile utilizzare merci estere nel territorio doganale comunitario in esonero totale o parziale dei dazi, e senza assoggettamento a misure di politica commerciale, con l'impegno a riesportare le merci tal quali.

Le merci sono ammesse per il loro uso, e non per la loro trasformazione, quindi non si applica ai beni di consumo.

L'esonero totale dei dazi e dell'IVA è previsto per l'AT di:

- palette, contenitori, mezzi di trasporto;
- effetti personali dei viaggiatori;
- merci importate a fini sportivi;
- materiale chirurgico e di laboratorio;
- materiale professionale, pedagogico e scientifico;
- stampi, cliché, matrici, progetti;
- utensili e strumenti speciali e per prove di laboratorio;
- merci per manifestazioni e merci per tentata vendita;
- altre merci con finalità di uso simile.

L'esonero parziale è un regime residuale che si applica per le merci non comprese nell'elenco di cui sopra.

Anche nel caso dell'ammissione temporanea, occorre l'autorizzazione dell'amministrazione doganale, tranne in alcuni casi eccezionali.

Esportazione definitiva

L'esportazione definitiva permette alle merci nazionali, nazionalizzate o comunitarie di uscire dal territorio doganale della Comunità.

Quando si parla di esportazione, tecnicamente si parla di cessione e spedizione di merci a clienti extracomunitari.

Infatti, da quando sono state abolite le barriere doganali tra i Paesi CE, le cessioni (e gli acquisti) tra soggetti passivi d'imposta residenti

negli Stati membri sono stati regolati con la nuova disciplina dell'IVA intracomunitaria e del conseguente sistema INTRASTAT, in sostituzione dei controlli effettuati tramite le bollette doganali. I controlli INTRASTAT riguardano tutte le merci e dal 1° gennaio 2010 anche i servizi, circolanti fisicamente tra uno Stato e l'altro (anzi, tra un soggetto munito di P.I. cedente e un altro acquirente).

Il regime delle esportazioni è quello più importante per l'economia di uno Stato, in quanto crea lavoro al suo interno e porta ricchezza sotto forma di valuta dall'esterno.

Per tale motivo viene incentivata con molte *agevolazioni*, tra le quali la *restituzione dei dazi all'esportazione* di alcuni prodotti agricoli e siderurgici, nonché la *non imponibilità IVA all'esportazione* (ex art. 8 DPR 633/72), la possibilità di costituire un *plafond IVA* (in virtù del quale gli esportatori abituali è consentito fare acquisti nazionali e importazioni senza il pagamento dell'IVA per un ammontare pari a quello delle esportazioni dell'anno precedente) e il sistema delle *triangolazioni IVA all'esportazione*, che, osservate determinate formalità, consente di emettere fatture non imponibili IVA ex art. 8 non solo al cessionario esportatore, ma anche al cedente nazionale suo fornitore.

Per concludere, un breve cenno a due operazioni doganali poco conosciute dagli operatori ma che in determinate circostanze possono rivelarsi particolarmente utili, ovvero la *rispedizione all'estero* di merce già importata e la *reintroduzione in franchigia* di merce precedentemente esportata.

La rispedizione all'estero consente, a certe condizioni, di rispedire all'estero merce già importata, ottenendo la restituzione dei diritti doganali pagati. La rispedizione va effettuata entro 3 anni dall'importazione.

La reintroduzione in franchigia permette invece di introdurre nel territorio comunitario alcune tipologie di beni precedentemente esportati senza corresponsione del relativo dazio. Per alcuni di questi beni sussiste altresì la possibilità di poter beneficiare della franchigia IVA, per altri l'IVA è dovuta.

LA DICHIARAZIONE DOGANALE E LA PROCEDURA ORDINARIA PER LO SDOGANAMENTO

Chi intende importare o esportare merci nel o fuori dal territorio comunitario, deve presentarle in dogana per consentirne i previsti controlli da parte dell'autorità doganale e per assolvere le relative formalità doganali (cd. sdoganamento).

Il DAU e gli elementi della dichiarazione doganale

La merce deve essere dichiarata in dogana dal proprietario (dichiarante), direttamente o tramite un proprio rappresentante

appositamente delegato.

La dichiarazione doganale deve essere redatta su un modello ufficiale (Documento Amministrativo Unico o DAU) unico in tutto il territorio comunitario.

Il modello DAU è costituito da 54 caselle numeriche e 6 caselle alfabetiche, ognuna delle quali deve essere compilata, anche in base alla tipologia di operazione doganale e di merce presentata, con le informazioni necessarie richieste dalla dogana per poter svincolare la merce verso la destinazione scelta dall'operatore.

In particolare, occorre che l'esportatore, oltre ai propri dati identificativi e ai dati relativi al destinatario della merce, al Paese di destinazione, ai termini di resa della merce, al regime doganale prescelto, dichiari quantità (numero/peso/colli), qualità (descrizione, classificazione doganale), valore (valore statistico e valore commerciale, come da fattura) e origine delle merci (preferenziale o non preferenziale).

Una volta accettata e registrata da parte dell'ufficio doganale la dichiarazione doganale diventa una bolletta doganale e non può essere più modificata dalle parti se non attraverso una particolare procedura che, a seconda dei casi, può essere di rettifica o di revisione dell'accertamento, cui può eventualmente far seguito un contenzioso doganale tra le parti.

La revisione di accertamento può essere su istanza di parte o d'ufficio dall'amministrazione doganale, entro il termine di 3 anni dalla data di esportazione.

Il modello DAU consta di 8 esemplari, di cui 3 necessari per l'esportazione (matrice n. 1 che resta in dogana, matrice n. 2 che serve per la statistica e matrice n. 3 che rimane all'esportatore), 3 per l'importazione e 2 per il transito.

La classificazione doganale delle merci

La classificazione doganale delle merci consiste nell'assegnare ad ogni prodotto, in base alla categoria merceologica di appartenenza, un codice (o voce doganale) di 8 cifre (10 cifre per i prodotti in importazione): le prime sei indicano le voci e sottovoci della nomenclatura del sistema armonizzato (SA), valido a livello internazionale; la settima e l'ottava identificano le sottovoci della nomenclatura combinata (NC), proprie della Comunità europea; per le merci in importazione, a queste si aggiungono due ulteriori cifre che indicano le sottovoci Taric.

La classificazione doganale delle merci permette di individuare la tipologia della merce e di associare ad ogni voce doganale, anche in funzione dell'origine della merce, il relativo trattamento tariffario e se del caso le misure di politica commerciale.

Per trattamento tariffario si intendono principalmente i dazi, ma anche dazi antidumping o dazi compensativi e altre misure di fiscalità nazionale (IVA, sovrimposte di confine, ad esempio le accise). Per misure di politica commerciale si intendono invece gli eventuali

divieti o restrizioni di tipo economico sia all'importazione che all'esportazione (ad esempio, limiti quantitativi per l'importazione di prodotti siderurgici, norme di controllo per i prodotti agricoli sia in import che in export, restrizioni sull'import di prodotti tessili da alcuni Paesi, controlli all'esportazione di prodotti dual use, prodotti rientranti nella Convenzione di Washington, che richiedono il certificato CITES, controlli sull'importazione, sull'esportazione e sul transito di materiali di armamento, controllo sulle movimentazioni di prodotti pericolosi, ecc.).

La classificazione doganale delle merci viene fatta in base alla Tariffa Doganale Comunitaria, composta da 21 sezioni e 99 capitoli, che viene aggiornata ogni anno con regolamento comunitario. La tariffa doganale è consultabile online sul sito dell'Agenzia delle Dogane (vedere sezione TARIC). In caso di dubbio sulla classificazione doganale della merce, si può richiedere alle autorità doganali una ITV (o Informazione Tariffaria Vincolante).

Il valore delle merci

La corretta individuazione del valore delle merci è particolarmente rilevante in caso di importazione, perché i dazi e gli altri diritti doganali vengono calcolati e liquidati proprio sulla base del valore dichiarato.

In base all'art. 29 del CDC, il valore in dogana delle merci è quello di transazione, ovvero il prezzo delle merci effettivamente pagato o da pagare in un rapporto commerciale non falsato da condizioni particolari tra compratore e venditore.

Quindi, il valore da indicare è quello in fattura, che vale fino a prova di falso.

Al valore della fattura va aggiunto il costo per la spedizione internazionale e l'assicurazione sostenuta per le merci (prezzo CIF). Ciò significa che se la fattura di cessione indica il prezzo FOB della merce, occorre aggiungere anche le spese sostenute per il nolo e per l'assicurazione.

Inoltre, al valore in fattura, qualora non sia già comprensivo degli importi corrispondenti, vanno aggiunti alcuni elementi (ad esempio, le royalties), mentre altre spese devono essere sottratte (ad esempio, i diritti di riproduzione).

Si sottolinea la possibilità per l'importatore, in caso di merci che siano state vendute più volte prima di essere introdotte nel territorio comunitario, di indicare in dogana il cd. first sale price, ovvero il prezzo relativo ad una transazione anteriore rispetto all'ultima vendita, purché le merci siano fabbricate per l'esportazione nella CE e vengano spedite dal fornitore direttamente nella Comunità europea.

Per quanto riguarda l'esportazione, invece, il valore in dogana sarà dato dalla fattura di cessione più le spese di inoltro fino al confine nazionale. Se la merce viene spedita all'estero senza cessione delle merci, occorre comunque presentare in dogana un documento giustificativo del valore ai fini doganali (fattura pro-forma o, in alcuni casi, lista valorizzata o DDT valorizzato).

L'origine delle merci

L'origine delle merci può essere preferenziale o non preferenziale. L'origine non preferenziale delle merci è la regola generale, per cui una merce è originaria del Paese in cui è stata interamente ottenuta o nel quale ha subito l'ultima trasformazione economicamente rilevante. La prova dell'origine in tali casi è data da un certificato di origine, rilasciato dalla CCIAA competente.

L'origine preferenziale delle merci deriva da accordi in essere tra la UE e i Paesi cd. accordisti, con i quali sono stati sottoscritti accordi bilaterali di libero scambio, oppure verso i quali la UE accorda benefici tariffari autonomi.

La UE ha accordi con la Turchia, con i Paesi del Nord Africa, con il Messico, con la Svizzera, con i Paesi ACP, con i Territori occupati, con il Sud Africa, con alcuni Paesi balcanici, con Israele, con Ceuta e Melilla, con le Isole Faroer, con i Paesi e territori d'oltremare (PTOM), con la Norvegia, l'Islanda e il Liechtenstein. In tali ipotesi, le regole che fanno acquisire l'origine preferenziale alle merci variano anche in base ai singoli accordi sottoscritti e la prova dell'origine preferenziale per poter beneficiare del vantaggio fiscale previsto è data dai certificati Eur1 o Eur-med o Form A o A.Tr.

Occorre altresì che venga rispettata la regola del trasporto diretto. Tuttavia, qualora la merce, purché di origine preferenziale, non sia accompagnata dai documenti attestanti tale qualità, o qualora non venga rispettata la regola del trasporto diretto, si applicherà il regime dell'origine non preferenziale della merce, senza applicazione di benefici daziari.

Per motivi di concorrenza o per motivi politici, la UE non ha concluso invece accordi con i seguenti Paesi terzi: USA, Giappone, Canada, Australia, Nuova Zelanda, Taiwan, Singapore, Myanmar.

Qualora non sia possibile stabilire con certezza l'origine di un prodotto, soprattutto in caso di successive lavorazioni in diversi Paesi, si può richiedere all'autorità doganale una IVO (Informazione Vincolante di Origine).

La documentazione richiesta per lo sdoganamento

La merce in *importazione* viene sdoganata quando supera i controlli doganali alle frontiere comunitarie, controlli che possono essere documentali o fisici. È necessario che le merci siano conformi alla normativa nazionale o comunitaria e ciò significa che devono avere, a seconda della tipologia dei prodotti, la certificazione CE, o la certificazione sanitaria, o veterinaria o fitopatologia, oppure che non siano prodotti di cui sia vietata l'importazione, o che abbiano le eventuali licenze o autorizzazioni prescritte se esistono delle particolari restrizioni nei loro confronti.

Per quanto riguarda la documentazione che deve necessariamente accompagnare la merce in *esportazione*, questa può variare secondo il Paese di destinazione e la tipologia di prodotto.

In tal caso i controlli alle frontiere sono minori, comunque alcuni

documenti servono per poter espletare le formalità di sdoganamento in uscita dal territorio comunitario, mentre altri documenti possono essere richiesti per l'entrata delle merci nel Paese di destinazione. Infatti, sebbene l'importazione nel Paese di destinazione sia generalmente curata dal cliente finale, l'esportatore è tenuto a fornire le certificazioni e/o a seguire le particolari procedure eventualmente richieste dal Paese di destinazione.

In linea generale i documenti richiesti per l'esportazione, oltre al DAU, sono:

1. **la fattura commerciale**, almeno in triplice copia (si veda la tabella conclusiva per il modello di fattura con le informazioni da inserire);
2. **la packing list o lista dei colli**
3. **il documento di trasporto**. Sono considerati documenti di trasporto:
 - CMR, per i trasporti su strada;
 - Polizza di carico, per le spedizioni marittime;
 - Lettera di vettura aerea, per i trasporti aerei;
 - Lettera di vettura CIM, per il trasporto su carri merci ferroviari.
4. **il certificato di origine**, (per merci di origine non preferenziale) o *certificato Eur1 o Eur-med o Form A o A.Tr.* (per merci di origine preferenziale). Nei casi in cui è possibile emettere un certificato Eur1 o Eur-med, per importi inferiori a 6.000,00 Euro l'origine preferenziale può essere certificata dal fornitore mediante una dichiarazione in fattura.

Tra i documenti che, *in base alla tipologia di prodotto*, possono essere richiesti dai *Paesi Terzi* per introdurre le merci nel proprio territorio, si citano:

- **certificato sanitario** per carni (ove non vietate all'importazione), rilasciato dal servizio veterinario del comune di appartenenza;
- **certificato fitosanitario** per frutta, legumi, sementi ed altri vegetali (rilasciato da servizio fitosanitario regionale competente);
- **attestato di libera vendita**, generalmente richiesto per i cosmetici
- **certificato di non contaminazione radioattiva**, per il latte e *certificato di non contaminazione da diossina*, per le carni (entrambi richiesti da alcuni Paesi Arabi);
- **certificato di macellazione secondo rito islamico** (Certificato Halal);
- **certificato di conformità** delle merci agli standard normativi del Paese di destinazione, per motivi di sicurezza e di salute pubblica (ad esempio, GOST per la Russia, CIC per la Cina).

Particolari formalità vanno invece espletate per alcuni Paesi terzi:

- visti su fatture e su altri documenti, effettuati dalla CCIAA competente o da altri enti (Camera di commercio Italo-Araba e Consolato del Paese di destinazione), per alcuni Paesi Arabi;
- indicazione obbligatoria del MADE IN (diverso dal Paese di

provenienza della merce) su tutti i prodotti (USA, Russia, Arabia Saudita), nella lingua del Paese o al limite in versione bilingue con l'inglese;

- etichettatura particolareggiata per alcuni prodotti (sempre per alimentari e vino, per cosmetici, prodotti farmaceutici, ecc., in alcuni Paesi);
- registrazione presso la FDA per esportare prodotti alimentari, vino e cosmetici negli USA;
- registrazione delle etichette presso Ministero o Ente competente del Paese di destinazione, per esportare vino in Brasile e negli USA;
- registrazione dell'impresa esportatrice presso il Ministero o Ente competente del Paese di destinazione per esportare alcune tipologie di prodotti (alimentari o rifiuti in Cina);
- applicazione norma fitosanitaria ISPM 15 per gli imballaggi in legno, per cui i pallets o le casse utilizzate per la spedizione devono essere trattati o fumigati (per i principali mercati extra-CE).

Sebbene le certificazioni e le procedure richieste dai principali Paesi extra-CE possano sembrare simili o riguardare gli stessi prodotti, è sempre necessario che l'esportatore, in via preventiva, si informi presso il cliente o presso lo spedizioniere sulla effettiva documentazione richiesta dal singolo Paese di destinazione e sulla presenza di eventuali divieti o restrizioni all'importazione delle merci nello stesso.

La nuova procedura telematica per l'esportazione

Al fine di beneficiare della non imponibilità IVA per le merci esportate, l'esportatore è tenuto a provare l'uscita delle merci dal territorio comunitario.

Fino al 30/6/2007, la prova dell'avvenuta esportazione veniva data dal timbro "visto uscire" messo dalla dogana di uscita sulla copia n. 3 del DAU, che doveva rientrare all'esportatore.

Dal 1° luglio 2007 è diventata operativa la nuova procedura telematica per l'esportazione, che prevede la comunicazione elettronica del "visto uscire" in sostituzione del timbro apposto dalla Dogana sull'esemplare 3 del DAU.

In sostanza, la nuova procedura funziona come segue:

- 1) l'operatore doganale trasmette o presenta la dichiarazione di esportazione all'ufficio doganale di esportazione competente. In base a quanto previsto dall'art. 161, comma 5, del CDC, l'ufficio doganale competente per la presentazione delle merci è quello in cui l'esportatore è stabilito o dove le merci sono caricate o imballate per la spedizione; eventuali deroghe possono essere accordate dalle dogane solo per motivi giustificati debitamente;
- 2) l'ufficio doganale di esportazione invia o consegna all'operatore doganale il Documento di Accompagnamento Esportazione (DAE) che viaggerà assieme alle merci sino alla dogana di uscita (porto, aeroporto, valico di uscita comunitario) ed assegna a questo documento un numero di codice chiamato MRN;
- 3) la dogana di uscita verifica, tramite i normali controlli a campione,

la conformità delle merci a quanto dichiarato ed invia all'ufficio doganale di esportazione il messaggio "risultati di uscita" (messaggio IVISTO), corrispondente al precedente timbro "visto uscire";

- 4) il messaggio che conferma l'uscita delle merci dall'Unione Europea viene registrato nel sistema informatico dell'Agenzia delle Dogane;
- 5) collegandosi al sito dell'Agenzia delle Dogane (dalla home page, andare alla sezione e-customs, quindi cliccare su AES, poi sul link "notifica di esportazione") ed inserendo il codice MRN nella maschera appositamente predisposta, è possibile verificare che l'operazione di esportazione corrispondente al codice MRN inserito sia conclusa e stampare la relativa prova (il messaggio IVISTO), necessaria all'esportatore per poter provare l'avvenuta uscita delle merci dal territorio, in caso di controlli da parte della Guardia di Finanza o dei funzionari doganali.

Si evidenzia il fatto che, in base alle nuove norme, se, dopo 90 giorni dalla data di svincolo dell'esportazione, le merci non hanno lasciato il territorio comunitario o non sia possibile dimostrarne l'uscita (mancato chiusura del codice MRN a sistema), l'ufficio di esportazione ne informa l'esportatore o il dichiarante, per avere informazioni in merito all'operazione che non risulta conclusa e se del caso per avere le prove alternative che dimostrino l'uscita delle merci dal territorio comunitario (documento di trasporto o di spedizione, prova del pagamento della merce, altri documenti idonei). Solo qualora la Dogana ritenga provata l'uscita delle merci dal territorio comunitario, provvederà a chiudere a sistema l'operazione, altrimenti annullerà l'operazione, con conseguente recupero di IVA e sanzioni.

Con la nuova procedura telematica risulta quindi essenziale per l'esportatore rientrare in possesso non solo di una copia del DAU (che rimane comunque il documento tramite il quale effettuare la dichiarazione doganale), ma anche del DAE con relativo codice MRN, al fine di poter monitorare l'esito delle proprie esportazioni e attivarsi immediatamente presso la dogana competente qualora decorsi 90 giorni la merce non risulta uscita dal territorio comunitario.

Nella pratica, invece, molti esportatori hanno diverse difficoltà per ottenere tali documenti, soprattutto quando la merce viene venduta con resa EXW, o franco fabbrica. In tali casi, infatti, lo sdoganamento delle merci all'esportazione viene curato dal cliente estero, tramite un trasportatore o uno spedizioniere da questi incaricato, che spesso presenta le merci e la dichiarazione doganale presso uffici doganali situati presso una dogana comunitaria e che non sempre si cura di rispedire tali documenti all'esportatore.

Al fine di evitare tali criticità, sarebbe dunque opportuno che l'esportatore provvedesse ad espletare le formalità di esportazione presso la dogana competente, affidandosi ad uno spedizioniere di fiducia cui far riferimento per ogni documento o informazione, e quindi ad inviare la merce al cliente finale già sdoganata all'esportazione, utilizzando la resa merci più appropriata (ad esempio, FCA o franco vettore).

LE PROCEDURE SEMPLIFICATE

La normativa doganale comunitaria prevede una serie di misure atte a ridurre e a semplificare le formalità doganali in determinate situazioni.

Le dichiarazioni semplificate

Le procedure semplificate di accertamento permettono di sostituire ai controlli doganali continui diretti sulle merci, controlli saltuari indiretti sulla base di documenti e delle scritture aziendali e, in taluni casi, si elimina l'obbligo della presentazione della merce in dogana, evitando la deviazione del trasporto e la sosta in dogana.

La *dichiarazione incompleta* ha come vantaggio quello di evitare di riempire tutti i riquadri del formulario DAU per la dichiarazione in dogana e di allegare i documenti giustificativi previsti, pur rimanendo l'obbligo di indicare l'identità e gli estremi del dichiarante; la sottoscrizione da parte del dichiarante; la destinazione doganale, l'identificazione della merce, nonché gli elementi necessari per la determinazione del valore delle merci in dogana.

La *dichiarazione semplificata* diversamente, consente di presentare la dichiarazione doganale anche su un documento commerciale o amministrativo. La procedura semplificata è concessa su apposita autorizzazione dell'Autorità doganale per tutti i regimi doganali previsti, previa apertura di garanzia.

La procedura di domiciliazione

Tale procedura è prevista nel più ampio contesto delle procedure semplificate, permette di effettuare operazioni doganali (import-export), direttamente dal magazzino del beneficiario, senza più l'obbligo di presentare le merci in dogana. Possono richiedere il beneficio della procedura di domiciliazione le *imprese industriali, commerciali ed agricole*, nonché le *imprese che svolgono attività di intermediazione* nel commercio estero, come case di spedizioni internazionali, magazzini generali, spedizionieri doganali (tramite il CAD, centro di assistenza doganale), i corrieri aerei internazionali. Le imprese industriali, commerciali ed agricole possono sottoporre alla procedura di domiciliazione doganale tutte le merci facenti parte del ciclo produttivo/commerciale; allo stesso modo, gli intermediari possono applicare la procedura alle merci di terzi proprietari. I vantaggi diretti per l'impresa che richiede e ottiene la domiciliazione doganale sono numerosi ed in particolare:

- non è più obbligata a presentare le merci in dogana;
- evita, salvo quanto diversamente disposto dalla dogana, l'intervento del funzionario doganale;
- riduce i tempi di attesa per l'export/import;
- riduce i costi di gestione relativi a compilazione documenti specifici e adeguamento alle procedure doganali, visite ispettive preventive e a campione alla merce, trasferimenti da/per la dogana interna e/o di confine;

- recupera risorse finanziarie e ottimizza le risorse fisiche impiegate. La domiciliazione doganale può essere richiesta per tutti i regimi doganali e spetterà all'impresa scegliere, salvo disposizioni contrarie, per quali di questi regimi ottenerne il beneficio.

L'esportatore autorizzato

Un esportatore che effettui frequenti spedizioni di prodotti di origine preferenziale CE può richiedere lo status di esportatore autorizzato per fare delle "attestazioni di origine preferenziale" direttamente sulle fatture di cessione, anche per importi superiori a 6.000,00 Euro, che vanno a sostituire il normale certificato EUR 1 negli scambi con i Paesi cd. accordati che ammettono questa agevolazione. Requisiti fondamentali per ottenere lo status di esportatore autorizzato sono:

- esportazioni a carattere regolare (non è rilevante il loro numero, ma la cadenza regolare) verso il Paese/i Paesi considerati;
- origine preferenziale della merce da esportare: ciò presuppone che egli conosca le regole di origine applicabili e che sia in possesso di tutti i documenti giustificativi.

La certificazione AEO

Dal 1° gennaio 2008, nei 27 Stati membri dell'UE è in vigore la figura dell'Operatore Economico Autorizzato (o Authorised Economic Operator).

Il programma di certificazione comunitaria AEO si sostanzia nel rilascio da parte delle autorità doganali, agli operatori che ne facciano richiesta, di un apposito certificato, con valenza illimitata e comunitaria, articolato in tre tipologie:

- AEOC (Customs) – semplificazioni doganali
- AEOS (Security) – sicurezza
- AEOF (Full) – semplificazioni doganali e di sicurezza

La certificazione AEO può essere richiesta dagli operatori economici e dai loro partner commerciali che intervengono nella catena di approvvigionamento internazionale (fabbricanti, esportatori, speditori/imprese di spedizione, depositari, agenti doganali, vettori, importatori) che, nel corso delle loro attività commerciali, prendono parte ad attività disciplinate dalla regolamentazione doganale e si qualificano positivamente rispetto agli altri operatori, in quanto ritenuti affidabili e sicuri nella catena di approvvigionamento.

L'operatore economico che ottiene la certificazione AEO, in quanto considerato affidabile dalle autorità doganali, conquista numerosi vantaggi nelle operazioni commerciali internazionali (oltre alla riduzione sui controlli di documenti e della merce, maggiore velocità delle procedure alle frontiere, trattamento prioritario delle spedizioni), benefici che variano in base alla tipologia di certificazione ottenuta.

BENEFICI GENERALI	ULTERIORI BENEFICI	AEOC	AEOS	AEOF
Più facile accesso alle semplificazioni doganali		X		
Facilitazioni per i controlli di sicurezza			X	X
Possibilità di preavvertire l'operatore in caso di selezione per il controllo			X	X
Riduzione della quantità di dati da fornire per la dichiarazione sommaria			X	X
Mutuo riconoscimento dei programmi di sicurezza con Paesi terzi (ad esempio, la CT-Pat americana)			X	X
	Minori controlli fisici e documentali	X	X	X
	Priorità di trattamento in caso di selezione al controllo	X	X	X
	Possibilità di scegliere il luogo di effettuazione del controllo	X	X	X

La certificazione AEO segue ad un'accurata e complessa azione di audit condotta dalle Dogane, volta ad accertare il possesso, da parte del richiedente, di tutte le condizioni necessarie per il rilascio. Per l'Azienda interessata ad ottenere la certificazione AEO in tempi rapidi e con un grado di affidabilità più alto, potrebbe essere utile affidarsi ad un consulente che svolga un'attività di pre-audit, che consiste in un check-up preliminare delle procedure interne aziendali al fine di evidenziare e risolvere le criticità dell'azienda che possono ostacolare l'ottenimento della certificazione AEO.

INFORMAZIONI CHE DEVONO ESSERE INSERITE IN UNA FATTURA COMMERCIALE PER L'EXPORT

Dati del mittente: denominazione - indirizzo della sede legale - numero di Partita IVA - numero di iscrizione al Registro delle imprese - numero CODICE MECCANOGRAFICO (necessario per esportare)				
La parola "fattura commerciale"	Data fattura	Numero fattura	Dati del cliente: denominazione indirizzo della sede legale, luogo di destinazione della merce per imprese comunitarie indicare, oltre al numero di partita IVA, anche il codice ISO identificativo del Paese in cui è stata rilasciata	
La "fattura pro-forma" non è un documento fiscale. Utilizzare il termine "lista valorizzata" per tutte le operazioni che NON comportano la VENDITA delle merci		Si fa presente che il destinatario non deve necessariamente coincidere con l'importatore; in questo caso però vanno specificati entrambi		
Le condizioni di pagamento applicabili	Le condizioni di consegna delle merci	Descrizione dell'imballaggio (n° e tipo dei colli, marcature, peso lordo, peso netto)	I riferimenti dell'ordine di acquisto	Il Paese d'origine della merce
L'esatta descrizione delle merci, compresi: - il numero di codice del prodotto - il codice di Nomenclatura Combinata		La quantità <i>I riferimenti del catalogo o i numeri</i>	Il prezzo unitario	Il prezzo totale
delle parti non bastano. Le dogane vogliono sapere esattamente di quale prodotto si tratta. Evitare l'uso di termini generici, quali campioni o parti di ricambio		Accertarsi che sia precisata la valuta in cui è indicato il valore della merce		
Descrizione dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono		Valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono		
Descrizione delle spese di trasporto e di assicurazione della merce, se sono previste a carico del venditore o se questi le sostiene in nome e per conto dell'acquirente			Costo del trasporto	
Eventuali sconti e riduzioni		Importo sconti e riduzioni		
Indicazione dell'aliquota IVA oppure estremi di non assoggettabilità o non imponibilità IVA		Importo del tributo da calcolare sul totale della base imponibile.		
TOTALE DELLA FATTURA				
Imposta di bollo per le: <ul style="list-style-type: none"> • esportazioni di cui all'art. 8, lettera C del DPR 633/72 • operazioni assimilate all'esportazione di cui all'art. 8-bis del DPR 633/72 • operazioni fuocampo IVA di cui all'art. 7 del DPR 633/72 				