

TECNICHE DEL COMMERCIO INTERNAZIONALE

4 La gestione delle operazioni doganali nel commercio internazionale



Camera di Commercio
Frosinone



Aspin

AZIENDA SPECIALE
INTERNAZIONALIZZAZIONE
Camera di Commercio Frosinone




Il presente lavoro è stato realizzato dal

Dott. Fabrizio Ceriello
*Esperto nei Processi di
Internazionalizzazione delle
Imprese e Commercio Estero*

Copyright © 2008 – ASPIN

*Azienda Speciale Internazionalizzazione
della Camera di Commercio di Frosinone
Viale Roma, 9 – 03100 Frosinone
Tel 0039,(0)775.824193
Fax 0039,(0)775.823583
www.aspin.fr.it*

Progetto Grafico ed Impaginazione:

 anteastudio.com

finito di stampare:

Maggio 2008



La rapida evoluzione degli scambi internazionali coinvolge sempre più l'intera economia mondiale generando nuove prospettive d'affari e dinamiche un tempo impensabili. Molti sono gli attori interessati, sia a livello pubblico che privato, ma sono innegabilmente le imprese a giocare il ruolo principale e ad assumere in tale contesto le maggiori responsabilità ed i maggiori rischi. Le PMI, in particolare, così come sottolineato dal Commissario europeo per le Imprese e l'Industria, Gunter Verheugen, rappresentano il vero "motore dell'economia europea", perché generatrici di lavoro, fonte di imprenditorialità e di innovazione. Ad esse principalmente è rivolto l'impegno ASPIN che, attraverso la diffusione di tecniche e strategie operative, intende fornire alle imprese interessate ai processi di internazionalizzazione validi strumenti di supporto. Questo "quaderno" sulle Tecniche del Commercio Internazionale, realizzato anche grazie alla preziosa collaborazione di esperti e consulenti del settore, si muove in tale direzione.

Presidente ASPIN

- Quaderno n. 1: "Le operazioni documentarie"
maggio 2006
- Quaderno n. 2: "La gestione dei trasporti
e delle spedizioni internazionali"
dicembre 2006
- Quaderno n. 3: "Export Finance: strumenti per il
mercato globale"
giugno 2007
- Quaderno n. 4: "La gestione delle operazioni doganali
nel commercio internazionale"
marzo 2008



Aspin

AZIENDA SPECIALE
INTERNAZIONALIZZAZIONE
Camera di Commercio Frosinone



INDICE



4 La gestione delle operazioni doganali nel commercio internazionale

Premessa	7
1. L'evoluzione del commercio internazionale e la creazione dell'unione doganale europea	9
2. Il ruolo delle dogane	11
3. La tariffa doganale comunitaria	13
4. L'operazione doganale	15
5. La dichiarazione doganale	17
6. Le procedure semplificate	19
7. La disciplina delle importazioni da paesi extra UE	21
7.1 Il cambio doganale	23
8. L'informazione tariffaria vincolante	25
9. Gli accordi con gli Stati terzi ed i certificati di circolazione	27
9.1 L'unione doganale con la Turchia	27
9.2 Le relazioni con i Paesi EFTA e la creazione dello Spazio Economico Europeo	27
9.3 Gli accordi preferenziali non reciproci ed i trattamenti concessi unilateralmente	28
10. Le norme in materia di origine	29
10.1 L'origine non preferenziale delle merci (made in...)	29
10.2 L'origine preferenziale	29
11. La disciplina delle esportazioni	33
11.1 La reintroduzione in franchigia	33
12. Le nuove procedure per il "visto uscire"	35
13. Le operazioni temporanee con il carnet ATA	37
13.1 Il Carnet ATA	37
14. Il traffico di perfezionamento	41
14.1 Traffico di perfezionamento attivo	41
14.2 Traffico di perfezionamento passivo	41
15. Il deposito doganale	43
15.1 Tipi di deposito	43
16. Il transito	45
16.1 Il transito comunitario esterno	45
16.2 Il transito comunitario interno	45
16.3 Il Transito informatizzato NCTS (New Computerized Transit System).	46
17. La revisione dell'accertamento doganale e la gestione delle controversie doganali	47
18. L'operatore Economico Autorizzato	49
Bibliografia	51





Premessa

Il controllo dei movimenti in uscita ed in entrata di persone e merci, sul proprio territorio, è uno degli atti fondamentali con i quali uno Stato afferma la propria sovranità. Il controllo delle merci, in particolare, permette in uscita di controllare i beni considerati strategici ed in entrata di proteggere il proprio tessuto economico.

L'ingresso delle merci, cioè le importazioni dall'estero, porta concorrenza alle produzioni interne ed alle attività locali e costituisce un passivo nella bilancia dei pagamenti; in effetti non si tratta solo di importare, ma occorre anche pagare, spesso in valuta estera che si acquista a sua volta con moneta nazionale. Se le importazioni sono cospicue, la bilancia dei pagamenti ne risente negativamente.

Per esercitare questa missione di controllo, di sorveglianza e di protezione dell'economia interna, gli Stati dispongono di diversi strumenti:

- limitazioni quantitative alle merci che entrano (contingentamenti);
- definizioni di norme e disciplinari in materia di qualità o di sicurezza (ad esempio in materia di tutela della salute del consumatore);
- aumentare il costo delle merci importate apponendo dei diritti su di esse ottenendo così due risultati: far sì che i prodotti importati costino più dei prodotti locali, scoraggiandone quindi l'acquisto, e percepire delle entrate.

Questa regolamentazione, essenzialmente protezionista e discriminante, è gestita dall'Autorità doganale, organizzata secondo una struttura fortemente gerarchica sull'intero territorio nazionale.

Ma se da un lato una politica di questo tipo protegge un Paese dalle "aggressioni" commerciali dall'estero, dall'altro lo isola. È facile comprendere quindi che rendere meno rigido questo insieme di regole è stata la prima tappa di un avvicinamento economico, politico, giuridico e sociale in ambito comunitario. L'abolizione progressiva delle barriere doganali in Europa negli ultimi 50 anni è stato il preludio alla costituzione di un mercato unico europeo prima e di una moneta unica poi, elementi fondamentali per la creazione di una Europa politicamente unica ed unita.

Molta strada è stata fatta da quel 1957, quando il Trattato di Roma sanciva l'inizio di una nuova era per il vecchio continente. Oggi i Paesi aderenti, che formano un unico grande mercato, sono 27 (con l'ultimo ingresso in ordine di tempo di Bulgaria e Romania, nel gennaio del 2007). Dal 1 Gennaio 1993 infatti, la creazione del Mercato Unico ha determinato la creazione di una zona di libero scambio, una politica (ed una tariffa) doganale esterna comune e soprattutto l'affermarsi delle quattro libertà "fondamentali": la libera circolazione delle persone, delle merci, dei servizi e dei capitali.

Quanto detto in merito alla capacità di uno Stato di mantenere un controllo sui movimenti di persone e merci in entrata e in uscita dal suo territorio diventa, quindi, prerogativa dell'Unione Europea che, oramai, regola gli scambi commerciali con i Paesi terzi (non aderenti all'UE) grazie ad un insieme di regole condivise da tutti i 27 Paesi membri. Si parla quindi non più di scambi tra Italia e resto del mondo bensì di scambi tra Unione Europea e Paesi terzi.

In ambito comunitario, i principali riferimenti normativi sono il Regolamento comunitario 2913/92, il Codice doganale comunitario, ed il Regolamento comunitario 2454/93, le Disposizioni di applicazione del Codice.

In virtù del principio di sussidiarietà che trova applicazione quando le normative nazionali meglio di quelle comunitarie vanno a disciplinare determinate situazioni, assume rilevanza anche il Testo Unico delle Leggi Doganali (TULD) e le varie circolari che l'Agenzia delle Dogane emana di frequente.

È l'articolo 3 del Regolamento comunitario 2913/92 a definire il territorio doganale comunitario che, come è possibile vedere, non coincide strettamente con quello fisico-politico dei Paesi aderenti. Sono cioè previste delle esclusioni come ad esempio Livigno e Campione d'Italia che, pur essendo italiane a tutti gli effetti, non sono considerate come territorio doganale comunitario. Allo stesso modo alcuni Stati o territori che non fanno parte dell'Unione Europea sono, tuttavia, considerati come territorio doganale comunitario come ad esempio il Principato di Monaco.

Parlare quindi di dogane nell'ambito degli scambi internazionali di merci significa far riferimento allo svolgimento delle formalità doganali unicamente nell'ambito degli scambi extracomunitari, cioè solo con i Paesi terzi alla Comunità europea. Infatti fin dal 1993 non vi sono più barriere fisiche con gli altri Stati membri della Comunità e pertanto non vi sono più dichiarazioni doganali da presentare per gli scambi tra i vari Paesi.

Utilizzeremo pertanto i termini "esportazione" ed "importazione" per riferirci esclusivamente ai traffici con i Paesi terzi. Gli scambi intracomunitari non sono più sottoposti a un controllo doganale ma soltanto a dichiarazioni fiscali e statistiche.



1. L'evoluzione del commercio internazionale e la creazione dell'unione doganale europea

Le relazioni economiche internazionali hanno acquisito un rilievo sempre più crescente negli ultimi decenni. La collaborazione economica internazionale, che si è andata via via sviluppando, è stata regolata e istituzionalizzata mediante accordi e organizzazioni internazionali. Gran parte dell'attività di queste istituzioni è stata indirizzata verso lo sviluppo degli scambi commerciali, attraverso l'abolizione o la riduzione delle discriminazioni quantitative e qualitative nel commercio internazionale.

Dal 1 gennaio 1995, a seguito degli accordi dell'Uruguay round, al Gatt è subentrata la World Trade Organization (WTO - in italiano OMC Organizzazione mondiale del commercio), con funzioni più ampie e un maggior numero di Paesi aderenti. Per avere un'idea del ruolo che questa organizzazione ha svolto negli oltre 50 anni dalla sua nascita (prima come GATT e poi come WTO), basti pensare che il commercio mondiale in questo periodo ha avuto una crescita senza precedenti. I numerosi cicli, o "round", di negoziati multilaterali svoltisi nel corso del cinquantennio hanno mirato prima alla riduzione generalizzata delle tariffe doganali, poi alla rimozione di altri ostacoli al commercio e da ultimo hanno affrontato gli aspetti relativi al commercio di servizi e alla proprietà intellettuale. Questi accordi permettono ai Paesi aderenti di ottenere un sistema commerciale non discriminatorio che stabilisce in modo chiaro diritti e obblighi di ciascuno. Ogni Paese ottiene l'assicurazione che le proprie esportazioni beneficeranno costantemente di un trattamento equo nel mercato di destinazione e si impegna a trattare in modo analogo le sue importazioni; è importante sottolineare che il sistema prevede per i Paesi in via di sviluppo una certa gradualità nella messa in opera dei loro impegni.

La liberalizzazione dei flussi di traffico, ottenuta con i successivi round di negoziati multilaterali, rischia di essere vanificata dall'impatto di procedure commerciali eccessivamente complesse e in particolare da quelle doganali, lente e burocratiche, che causano costi elevati sulle imprese e di riflesso sui consumatori. Parallelamente, quindi, si è lavorato nel corso degli anni alla semplificazione ed armonizzazione delle procedure commerciali e doganali, attraverso numerose convenzioni internazionali aperte all'adesione di tutti i Paesi.

In conseguenza di tutto ciò, accordi regionali sono stati stipulati e si sono create unioni doganali e zone di libero scambio con importanti riflessi sugli scambi commerciali dei Paesi aderenti. Ne è un esempio la nascita della Comunità Europea che portò nel 1968 alla realizzazione dell'unione tariffaria con l'abolizione dei dazi e delle restrizioni per gli scambi di merce fra i primi sei Paesi membri, con l'adozione di una comune tariffa doganale applicabile alle merci dei Paesi terzi. Fino ad arrivare al 1993 con la creazione graduale di una legislazione comune, sia in materia doganale sia in altri aspetti riguardanti il commercio, direttamente applicabile in tutti gli Stati membri.

Dal 1 gennaio 1993 è entrato in vigore il mercato unico che realizza gli obiettivi indicati nei trattati istitutivi quali:

- la libera circolazione delle merci;
- la libera circolazione delle persone, di servizi e dei capitali;
- una politica comune in materia agricola, di concorrenza, di trasporti, sociale, regionale, industriale, energetica, nucleare, commerciale, economica, monetaria e finanziaria.

La libera circolazione delle merci nell'unione doganale europea è consentita non solo ai prodotti originari degli Stati membri ma anche ai prodotti provenienti da Paesi terzi per i quali siano state adempiute in uno degli Stati membri le formalità di importazione e siano stati riscossi i dazi doganali.

La libera circolazione delle merci tra i Paesi dell'UE non poteva aversi se non grazie all'eliminazione dei diritti di dogana, delle restrizioni quantitative, degli ostacoli aventi misure equivalenti che pur non essendo né diritti di dogana né restrizioni, producono tuttavia lo stesso effetto.

La conseguenza è stata la creazione di uno spazio comune, il Mercato Unico, e contemporaneamente la creazione di una forma di protezione comune verso i Paesi terzi.

Una politica commerciale comune è stata attuata grazie all'introduzione di una tariffa doganale esterna comune. L'Unione Europea protegge il suo mercato dall'ingresso indiscriminato di prodotti provenienti da Paesi terzi attraverso l'imposizione di un dazio (non per tutti i prodotti e non verso tutti i Paesi) e se un prodotto è soggetto al pagamento di un dazio in import, questo dazio sarà sempre lo stesso a prescindere dalla frontiera comunitaria di ingresso attraverso cui la merce viene introdotta in Unione Europea.



2. Il ruolo delle dogane

Le dogane oggi sono investite di una pluralità di compiti dove sembra quasi che la funzione tributaria, certamente ancora primaria, assuma a tratti un rilievo di secondo piano. In linea generale la *missione* delle dogane è triplice:

1. sorveglianza del territorio e lotta contro le frodi;
2. raccolta dei dati utili per la redazione delle statistiche relative al commercio estero;
3. applicazione della regolamentazione comunitaria e nazionale in materia doganale e fiscale.

La necessità di regolare l'attività commerciale e l'interesse a procurarsi un flusso di entrate tributarie determina in modo e in misura diversi l'intervento dello Stato negli scambi internazionali di merci. Ed è proprio grazie all'attività delle dogane che tale intervento può essere attuato; attività che quindi identifica le dogane come l'organo della politica commerciale ed economica dello Stato che consente di tutelare gli interessi economici e la politica fiscale del Paese, in relazione all'attività mercantile internazionale.

L'azione delle dogane non si esaurisce solo nel momento in cui si verificano flussi fisici di merci provenienti dall'estero o ivi dirette, ma si realizza anche quando devono essere rispettate restrizioni quantitative, misure di sorveglianza e controllo, misure tributarie - come applicazione di dazi e di altri tributi - ed in altri campi. Alle dogane infatti sono stati affidati compiti e competenze di varia natura, che hanno come denominatore comune il fatto di comportare controlli sulle merci in concomitanza con la loro entrata o uscita dal territorio doganale. I controlli delle dogane si possono così classificare:

- riscossione di imposte sulle merci in arrivo e sgravi di imposte su alcune merci in uscita (sempre di meno ormai); è importante tenere ben presente che i dazi ed i prelievi agricoli sono di competenza del bilancio comunitario, mentre le altre imposte riscosse alle dogane, come IVA ed accise, affluiscono all'erario nazionale;
- applicazione della normativa sui divieti al commercio con l'estero e relative procedure di sorveglianza e controllo, motivati sia da ragioni economiche che da ragioni strategiche, sanitarie, ecc;
- controlli di natura valutaria;
- controlli tecnici per verificare che le merci presentino i requisiti minimi prescritti, a tutela del consumatore, per essere immessi in commercio o in consumo;
- raccolta di dati statistici che vengono utilizzati per elaborare le statistiche del commercio internazionale.

Ognuno dei suddetti aspetti è regolato da un proprio indipendente insieme di norme che, nella pratica applicazione, interagiscono tra loro con reciproci condizionamenti.





3. La tariffa doganale comunitaria

Dal 1968, con l'attuazione dell'unione doganale europea, è stata adottata in tutti Paesi membri un'unica tariffa doganale verso i paesi terzi, sia per quanto riguarda la nomenclatura (codice numerico e designazione delle merci), sia per l'aliquota daziaria.

La base di partenza era costituita dalle prime 4-6 cifre del Sistema Armonizzato, alle quali sono state aggiunte altre due cifre per meglio classificare le merci e per rilevare le statistiche del commercio con l'estero. Si ottiene così la Nomenclatura Combinata (NC). Essa descrive le merci con un codice di otto cifre in base al quale vengono calcolati il dazio autonomo e il dazio convenzionale applicabile.

Il primo viene applicato alle merci originarie dei Paesi terzi per decisione autonoma e quindi irrevocabile, mentre il dazio convenzionale viene esercitato verso le merci originarie dei Paesi aderenti alla WTO o con i quali sono stati stipulati accordi che prevedono l'applicazione della clausola della nazione più favorita (MFN) in materia tariffaria. Nei fatti, è sempre il dazio convenzionale ad essere applicato se non quando il dazio autonomo è più basso.

I dazi convenzionali sono stabiliti nell'ambito di negoziati internazionali e non possono essere aumentati in via autonoma dall'UE, se non in specifici casi, come ad esempio l'adozione di misure daziarie antidumping. Possono invece essere ridotti per decisione autonoma dell'Unione Europea, per prodotti non disponibili sul mercato comunitario, o dei quali si ritenga utile consentire l'approvvigionamento a costi ridotti. Si possono avere due differenti situazioni:

1. sospensioni daziarie temporanee: la riscossione totale o parziale del dazio è sospesa per un periodo di tempo determinato;
2. contingenti tariffari: il dazio viene ridotto o azzerato per un quantitativo prestabilito di prodotti, nell'arco di un tempo prefissato; per l'importazione di merci dopo l'esaurimento del contingente si dovrà pagare il dazio previsto in tariffa.

La nomenclatura combinata basata sulle 8 cifre tuttavia non sarebbe di per sé sufficiente per individuare oltre i dazi anche una gamma assai più ampia di dazi preferenziali, a seconda del Paese di origine delle merci, nonché di altre misure specifiche (sospensioni, contingenti, massimali,...).

Pertanto si è fatto ricorso all'aggiunta di ulteriori cifre che individuano misure comunitarie complementari, necessarie per la designazione delle merci che formano oggetto di tali misure. Si definisce così la TARIC, la tariffa integrata comunitaria, identificata da un codice di 10 cifre e così strutturata:

- le prime sei cifre riportano il codice del sistema armonizzato adottato da tutti Paesi aderenti alla relativa convenzione internazionale;
- le prime otto cifre rappresentano la nomenclatura combinata che, con le relative aliquote di dazi, costituisce la tariffa esterna comune; il codice ad otto cifre deve essere indicato nei documenti doganali di esportazione;
- la nona e la decima cifra servono a codificare le ulteriori misure comunitarie specifiche in precedenza definite. Nei casi in cui non sono previsti trattamenti tariffari particolari la nona e la decima cifra sono 00. Il codice a 10 cifre della Taric deve essere utilizzato per le importazioni da Paesi extracomunitari;

¹ I dazi costituiscono risorse del bilancio comunitario al quale affluiscono, pur essendo riscossi materialmente dalle amministrazioni doganali degli Stati membri. Ciò vuol dire che quanto versato dagli importatori al momento dello sdoganamento in import va nelle casse dell'UE, direttamente a Bruxelles, tranne una piccolissima percentuale che resta alla Dogana che ha materialmente effettuato l'operazione di riscossione.

Inoltre ci possono essere ulteriori cifre ed in particolare:

- l'undicesima e la dodicesima cifra sono riservate ai Paesi membri che le potranno utilizzare per includere alcune misure nazionali, come IVA o le accise;
- due codici aggiuntivi di quattro cifre (Cadd) sono previsti per l'applicazione di quelle regolamentazioni comunitarie specifiche che non sono codificate o interamente codificate con la nona e decima cifra (per esempio, dazi antidumping, prodotti dell'autore della fauna in via di estinzione, beni di interesse artistico culturale, ecc).



4. L'operazione doganale

Lo svolgimento dell'operazione doganale prevede una pluralità di soggetti:

- lo Stato, attraverso la sua organizzazione preposta - le Dogane - rappresenta il soggetto attivo che richiede l'adempimento della prestazione tributaria.
- il dichiarante doganale è invece il soggetto passivo e viene inteso come colui che presenta le merci in dogana (o le detiene in possesso) sia quando stanno per entrare che quando escono dal territorio doganale comunitario.

Il soggetto passivo deve adempiere le prestazioni tributarie nonché agli ulteriori adempimenti amministrativi in uno dei seguenti modi:

- in proprio, anche a mezzo di propri dipendenti che, muniti di appositi poteri, agiscono sotto la responsabilità del proprietario;
- rappresentanza diretta, svolta dagli spedizionieri doganali iscritti nell'albo professionale, i quali agiscono in nome e per conto del proprietario;
- rappresentanza indiretta, dove il rappresentante agisce in nome proprio ma per conto del proprietario (o possessore) delle merci. In tal caso, il rappresentante assume la responsabilità di debitore dell'obbligazione doganale, in solido con il rappresentato.

L'operazione doganale non deve necessariamente essere effettuata in nome o per conto dell'effettivo proprietario della merce; tuttavia è opportuno non dimenticare che gli adempimenti relativi ad un'operazione doganale possono generalmente far sorgere in capo al dichiarante diritti e/o obblighi specifici. Ad esempio, quando si procede ad un'importazione è opportuno che la bolletta doganale sia intestata all'importatore visto che rappresenterà la prova di aver adempiuto all'obbligo di pagare i tributi doganali dovuti.

Allo stesso modo, nei casi di esportazione definitiva, la bolletta doganale deve essere intestata all'esportatore che dovrà giustificare l'emissione di una fattura di vendita non imponibile ai fini IVA².

Al momento della presentazione in dogana, le merci devono essere assegnate ad uno dei regimi doganali previsti; a seconda di quello a cui vengono sottoposte dipenderà lo schema dei tributi e delle obbligazioni da soddisfare. Il meccanismo di funzionamento è generalmente il seguente: vengono presentate le merci in dogana e le dichiarazioni doganali che sono registrate con indicazione del numero e della data di presentazione; si assolvono i diritti dovuti (anche in via posticipata se il soggetto passivo è ammesso a tale beneficio); si verifica la documentazione eventualmente allegata alla dichiarazione, si effettua un'eventuale ispezione fisica delle merci e infine avviene il rilascio delle merci.

Da alcuni anni, ormai, il circuito doganale di controllo lavora per vie informatizzate. Le informazioni contenute nelle dichiarazioni doganali vengono inviate, via computer, ad un "data base" centralizzato che in base ad una serie di parametri ed una variabile aleatoria casuale effettua la selezione automatica delle dichiarazioni doganali da sottoporre a verifica sulla base di parametri di rischio predeterminati. Il circolo di controllo automatico prevede l'attivazione di tre canali:

² Questo è un aspetto molto delicato in quanto nei casi di vendita franco fabbrica (la resa Ex Works degli Incoterms della Camera di Commercio Internazionale di Parigi) il soggetto dichiarante dovrebbe essere l'acquirente estero mentre è opportuno che la bolletta doganale sia intestata al venditore che ha emesso la fattura di vendita in regime di non imponibilità. Stesse difficoltà anche nei casi in cui le merci vendute hanno bisogno di particolari licenze o autorizzazioni che gli acquirenti esteri potrebbero avere difficoltà ad ottenere.

- canale rosso: impone il controllo documentale obbligatorio e la successiva ispezione, totale o parziale, delle merci;
- canale giallo: l'ufficio doganale deve limitarsi alla verifica documentale per accertare la qualità, quantità, il valore e l'origine delle merci nonché ogni altro elemento occorrente per l'applicazione della tariffa doganale e per la liquidazione dei diritti;
- canale verde: la dogana non procede al controllo documentale né alla visita delle merci;

Esiste poi anche il canale "arancione": il *colore* attribuito a questa procedura non è sempre lo stesso né si può dire che si tratti di una definizione ufficiale (si potrebbe anche sentir parlare di canale marrone!) e probabilmente è preferibile identificarlo come CS (controllo scanner). Lo possiamo ritrovare in particolare nei trasporti marittimi per merci in viaggio verso gli Stati Uniti dove le normative in termini di sicurezza dopo i fatti dell'11 settembre richiedono che le merci destinate a quel mercato subiscano dei controlli più approfonditi al momento dell'esportazione. Pertanto, può avvenire che il container oggetto del controllo venga fatto passare attraverso uno scanner, situato nell'area portuale, che effettua una vera e propria radiografia del contenuto. Il passaggio del container avviene facendo transitare l'automezzo sul quale è caricato il container al di sotto dello scanner.



5. La dichiarazione doganale

L'operazione doganale viene preceduta dalla presentazione della dichiarazione, presso gli uffici doganali territorialmente competenti, attraverso la quale il dichiarante manifesta la volontà di assoggettare le merci ad un determinato regime doganale. La dichiarazione viene redatta sul formulario del documento amministrativo unico (DAU), che si compone di otto fogli (esemplari) sovrapposti³.

Le modalità d'uso del formulario variano a seconda del tipo di operazione che si intende effettuare. È ammessa anche la sua presentazione informatica.

Nelle operazioni di import, particolare rilievo riveste, ai fini di una puntuale stima dei tributi doganali da versare, la determinazione dell'origine, del valore delle merci dichiarate nonché della corretta voce doganale. Come avremo modo di approfondire successivamente, l'attenzione dovrà porsi anche sull'attivazione di particolari accordi stipulati tra UE e determinati gruppi di Paesi volti a favorire gli scambi commerciali nonché sull'origine delle merci, intesa come il luogo dove è avvenuta l'ultima sostanziale lavorazione.

Il valore delle merci da dichiarare è identificato dal loro valore commerciale (prezzo della transazione commerciale) riportato sulla fattura di vendita quando la resa pattuita tra le parti appartiene ai gruppi C e D dei termini di resa delle merci⁴. Se il prezzo però è calcolato alla partenza, cioè riferito ad una vendita su base franco fabbrica o FOB, viene normalmente aumentato delle spese sostenute dalla merce dal momento della partenza e fino all'arrivo presso la dogana di importazione. Nei fatti, quindi, si tratta di aggiungere i costi legati alla movimentazione, al trasporto ed altre voci accessorie come i premi assicurativi a copertura delle merci viaggianti⁵. Il doganalista che effettua le operazioni di importazione ricava l'ammontare delle spese di trasporto dalla fattura dello spedizioniere ovvero, in mancanza, procede ad una stima forfetaria.

Il valore imponibile ai fini dell'applicazione dell'IVA è dato dal valore imponibile ai fini dell'applicazione del dazio, cioè del prezzo CIF della merce, ovvero valore franco confine comunitario, aumentato dei diritti doganali dovuti (l'ammontare del dazio) nonché l'ammontare delle spese di inoltro fino al luogo di destinazione in Italia.

La dogana provvede ad accertare e riscuotere questi tributi sulla base di quanto previsto. Inoltre, essa provvede a curare l'azione di spese di indennità che speciali disposizioni pongono a carico di coloro che usufruiscono dei servizi delle infrastrutture doganali. Quanto incamerato con i dazi viene girato alle casse dell'UE, mentre restano di competenza dell'Amministrazione nazionale quanto riscosso per l'IVA, altri tributi, come le accise, nonché altri tributi speciali come ad esempio i diritti per visite sanitarie e le tasse portuali. Altri tipi di tributi possono essere quelli dovuti per operazioni svolte dal personale delle dogane e della Guardia di Finanza, a richiesta del proprietario, al di fuori del circuito doganale.

I tributi che gravano sulla merce sono riscossi in dogana secondo diverse modalità; alcuni soggetti, autorizzati a fronte di fidejussioni prestate, beneficiano di dilazioni nel pagamento dei diritti doganali utilizzando il sistema del pagamento periodico o differito. È soprattutto il caso degli spedizionieri doganali di cui le imprese si servono nella quasi totalità dei casi.

³ In conseguenza delle nuove disposizione in vigore dal 1 luglio 2007, come vedremo successivamente, si è aggiunto un nuovo documento, il DAE, che fa assumere al formulario DAU un ruolo leggermente diverso soprattutto nella concezione degli operatori, al punto che alcuni spedizionieri omettono, creando una distorsione a nostro parere, di consegnarne una copia all'esportatore.

⁴ Rif: Incoterms 2000, Camera di Commercio Internazionale di Parigi, pubblicazione 560. Per un approfondimento in materia di termini di resa, vedere il capitolo 4 della Guida ai trasporti ed alle spedizioni internazionali, quaderno numero 2 della collana "Tecniche di Commercio Estero", Aspin Frosinone.

⁵ La procedura riportata può comunque avere delle eccezioni per il calcolo dei diritti doganali in alcuni Paesi che potrebbero imporre l'aliquota daziaria ad esempio sul valore FOB delle merci.

Il pagamento periodico viene accordato su richiesta direttamente dal ricevitore della dogana a coloro che effettuano operazioni doganali con carattere di continuità, subordinatamente alla prestazione di idonea garanzia. Ogni trenta giorni vengono riepilogate le operazioni effettuate dai soggetti autorizzati ed entro due giorni devono essere soddisfatti i crediti vantati dall'amministrazione doganale. Il pagamento differito può essere richiesto anche da coloro che operano in dogana solo eccezionalmente o saltuariamente. Anche per l'ammissione al pagamento differito l'operatore deve prestare idonea garanzia che copra l'ammontare delle somme assegnate a debito dall'operatore.



6. Le procedure semplificate

Le procedure domiciliari

In un'ottica di progressivo snellimento delle operazioni doganali, le aziende hanno la possibilità di effettuare tali operazioni presso i loro stabilimenti previo il rilascio di un'autorizzazione (operazioni domiciliari) ed il pagamento di una indennità detta di "fuori circuito", mentre in altri casi si può usufruire della procedura semplificata, laddove il soggetto passivo sia un operatore autorizzato dall'autorità doganale. In entrambi i casi il vantaggio consiste principalmente dal prescindere dalla presentazione fisica delle merci in dogana per i controlli di rito favorendo una riduzione dei tempi necessari per il compimento del flusso fisico delle merci.

Le procedure domiciliari sono riservate ad aziende di produzione o anche di sola commercializzazione, nonché alle imprese agricole che sono particolarmente attive negli scambi con l'estero.

Oltre a tali tipologie di imprese, possono ricorrere a questa agevolazione anche soggetti come case di spedizioni, spedizionieri doganali, corrieri aerei, società che svolgono attività di gestione magazzini. Per tutti questi soggetti, tuttavia, sono previste delle limitazioni relativamente ai tipi di operazioni che possono essere effettuate. L'autorizzazione viene rilasciata dalla Direzione regionale competente sulla scorta di alcune informazioni acquisite in merito a requisiti soggettivi ed oggettivi, nonché previo versamento di una cauzione a garanzia. L'Autorità doganale, inoltre, si riserva la possibilità di compiere visite ispettive e controlli a campione sulla tenuta della contabilità aziendale. Le aziende, da parte loro, sono tenute a comunicare alla Dogana che si sta per procedere ad una operazione doganale, cioè che sta per arrivare merce dall'estero o che si è approntata una spedizione per l'estero. In quest'ultimo caso il sigillo che chiude normalmente i carichi completi (un container ad esempio) viene apposto presso i locali dell'impresa stessa. Contemporaneamente viene compilata la dichiarazione doganale su moduli preventivamente numerati e vidimati dalla Dogana che l'azienda avrà provveduto ad autenticare grazie ad un timbro ufficiale fornito dalla Dogana.

Sia che si tratti di merci destinate all'export, sia soprattutto nei casi in cui si tratti di importazioni, alle dichiarazioni doganali da presentare in Dogana deve essere allegata anche una copia degli estratti dei registri aziendali in cui si registrano i dati relativi alle spedizioni che beneficiano delle procedure domiciliari.

Altri casi di procedure semplificate:

- in alcuni casi è possibile presentare dichiarazioni doganali riepilogative o periodiche. In queste situazioni lo spedizioniere indica sul documento che scorta le merci i riferimenti del DAU emesso; tale riferimento viene riportato anche sulla copia delle fatture che la Dogana visiterà. Per la prova dell'avvenuta esportazione, laddove ci si riferisca ad operazioni antecedenti al 1 luglio 2007, sarà stato opportuno che lo spedizioniere abbia rilasciato una sua dichiarazione insieme ad una copia della bolletta doganale cumulativa;
- è comunque prevista la possibilità di sdoganare all'import o all'export merce con documentazione doganale incompleta da regolarizzare in tempi brevi;
- è possibile importare merci sulla sola base del documento di trasporto internazionale, espletando le vere e proprie operazioni doganali successivamente.





7. La disciplina delle importazioni da Paesi Extra UE

A partire dal 1993, con la soppressione delle barriere tra i Paesi dell'Unione Europea, nell'ambito degli scambi internazionali di merci, le dogane agiscono quasi esclusivamente nei rapporti con gli operatori extracomunitari. Vengono quindi attivate forme di controllo solo quando si hanno esportazioni ed importazioni, sia definitive che a carattere temporaneo, includendo tra queste ultime anche le operazioni soggette al traffico di perfezionamento ed al transito.

Tutte le volte che si fa commercio estero con Paesi terzi ci sono due operazioni doganali: quella di export, nel Paese dal quale uscirà il bene, e successivamente quella di importazione nel Paese di destinazione del bene. Tra le due, è certamente la seconda a presentare le maggiori criticità ed a meritare una maggiore attenzione.

Costituiscono importazioni le seguenti operazioni:

- operazioni di immissione in libera pratica o immissione in consumo;
- operazioni di perfezionamento attivo;
- operazioni di ammissione temporanea aventi per oggetto beni destinati ad essere riesportati senza ricevere alcuna lavorazione o trasformazione.

Vengono tutte considerate allo stesso modo, cioè importazioni, e pertanto sottoposte al regime di riferimento che comprende anche le reimportazioni che chiudono precedenti operazioni di esportazione temporanea fuori dalla UE e la reintroduzione di beni precedentemente esportati fuori dalla UE (ad esempio, operazioni di restituzione in franchigia)⁶.

Al momento della presentazione delle merci in dogana, ai fini dell'importazione, occorre presentare opportuna documentazione in base alla quale verrà permesso lo svincolo delle merci.

Tali documenti sono:

- la dichiarazione di importazione (bolletta doganale di importazione) che può essere presentata o dal diretto interessato (l'importatore) o da qualcuno che lo rappresenta (lo spedizioniere doganale);
- il documento di trasporto che comprova la proprietà delle merci;
- la fattura del fornitore estero che costituisce la principale fonte per la determinazione del valore delle merci ai fini doganali;
- eventuali certificati di circolazione che attestano la possibilità di beneficiare di agevolazioni doganali;
- eventuali certificati di immissione in libera pratica che attestano che le merci sono già transitate da una dogana comunitaria;
- eventuali altre certificati, autorizzazioni, licenze per alcuni specifiche tipologie di merci sottoposte a limitazioni e sorveglianza.

⁶ Giova ricordare che il territorio doganale dell'Unione Europea non coincide strettamente con il territorio fisico-politico. Pertanto, merci che arrivano, ad esempio, dalle isole Canarie o dai dipartimenti francesi d'oltremare si considerano importazioni a tutti gli effetti.

Nel momento in cui le merci vengono presentate ad una dogana di importazione vi sono tre possibilità:

1. Le merci entrano e circolano nel territorio dell'Unione Europea non assolvendo alcun diritto doganale. Non vengono quindi pagate le imposte quali IVA ed eventuale dazio all'importazione e altre eventuali tasse; si dice quindi che le merci conservano lo status di **merci allo Stato estero** e potranno muoversi all'interno dell'Unione Europea solo se scortate da un opportuno documento che ne attesti il regime di transito comunitario esterno (T1).
2. Le merci assolvono il pagamento dell'eventuale dazio e/o altre tasse ma non l'IVA. Questo è il caso della **immissione in libera pratica**, che consente di dare una destinazione ai beni introdotti pur se non definitiva; l'IVA può essere sospesa, salvo casi particolari, per un periodo massimo di un anno quando i beni sono destinati ad essere immessi in un deposito fiscale autorizzato o nel caso di beni in transito presso una dogana di un Paese comunitario e destinati a proseguire verso un altro Stato membro dell'Unione dove verrà poi immesso in consumo.
3. Le merci vengono **immesse in consumo** quando pagano sia l'eventuale dazio che l'IVA all'importazione.

È l'importatore, generalmente l'operatore residente, a decidere e dare indicazioni in tal senso. L'impresa, in quanto soggetto passivo nel rapporto doganale con l'Autorità, deve assicurare da parte sua il rispetto delle obbligazioni doganali. Vedremo poi, nell'ultima parte di questa breve guida, come la sua capacità di adempiere a tali obbligazioni in maniera ottimale le può consentire di avere un rapporto privilegiato con l'Agenzia delle dogane che da parte sua mira a stimolare la creazione di un rapporto fiduciario tra essa e le imprese.

Le obbligazioni doganali cui deve far fronte l'impresa sono:

- identificazione dei prodotti per tipologia tariffaria (nomenclatura). La tariffa comunitaria cataloga le varie tipologie di merce secondo la loro natura oltre che secondo i regolamenti applicabili (diritti e tasse, documentazione da produrre, contingentamenti, accordi commerciali, etc...). La richiesta di un'informazione tariffaria vincolante (ITV) permette di ottenere direttamente, dall'autorità doganale, il codice da attribuire ad una determinata merce in quando si è in difficoltà nella sua individuazione;
- determinazione dell'origine non preferenziale (made in) e dell'origine preferenziale;
- identificazione del valore della merce, tenendo in considerazione il termine di resa utilizzato nella transazione commerciale;
- dichiarazione delle operazioni doganali di esportazione o di importazione sul documento amministrativo unico (DAU) secondo la procedura appropriata.

In generale, il commercio di prodotti è libero, fatti salvi i casi di quelli sottoposti a sorveglianza secondo accordi particolari o per i prodotti contingentati, cioè limitati in valore e/o quantità in un periodo temporale e che necessitano di licenze.

Le procedure doganali obbligano i dichiaranti a riempire una dichiarazione per ogni operazione e a tener conto di un insieme di obblighi: orari d'apertura degli uffici, pagamento immediato di diritti doganali, controlli e fermo della merce o del mezzo di trasporto. Per evitare questi inconvenienti, è possibile richiedere l'attivazione delle procedure semplificate, sempre nell'ambito di un rapporto fiduciario tra dogana e dichiarante, che consentono di gestire in maniera più snella tali operazioni. La dichiarazione in dogana richiede l'emissione di una bolla doganale sul formulario DAU e la presentazione dei giustificativi attestanti l'effettivo svolgimento dell'operazione. Questo documento è utilizzabile in tutti i Paesi comunitari per gli scambi con i Paesi terzi e per i territori di alcuni Paesi membri non ritenuti territorio doganale comunitario. La presentazione di questo documento avviene oramai con una procedura informatizzata.

Al momento dell'importazione, l'operatore che ha interesse allo svincolo della merce procede a soddisfare l'obbligazione doganale, composta da:

- diritti doganali (dazi ed altre tasse) calcolati secondo il valore imponibile in dogana (valore CIF della merce, cioè valore delle merci comprensivo dei costi sostenuti da luogo di partenza fino alla dogana di importazione);
- IVA, calcolata sul valore imponibile in dogana aumentato dei diritti doganali e di tutti i costi fino al primo luogo di destinazione o di sdoganamento;
- tasse fiscali ed eventuali accise su alcuni prodotti specifici come gli alcolici e dazi antidumping.

Esempio

Importiamo un container di piastrelle del valore in dogana di € 10.000, trasporto nazionale fino al punto di sdoganamento pari a € 100. Il dazio pari al 12% e l'IVA è del 20%.

Calcoli: il dazio è pari a € 1200. Tale valore si aggiunge al valore imponibile in dogana e aggiungendo anche il costo del trasporto nazionale otteniamo il nuovo valore di € 11.300 sul quale si calcola l'IVA (€ 2260).

La liquidazione di diritti doganali è in totale pari a € 3460. Di questi, € 1200 andranno alla Comunità europea (i dazi costituiscono una delle principali forme di sostentamento per l'Unione Europea) mentre l'IVA versata va all'erario italiano. L'IVA viene versata nel Paese di effettivo consumo del bene.

7.1 Il cambio doganale

Capita sovente che il valore delle merci presentate in dogana sia espresso, sulla fattura del venditore, in valuta estera. Poiché tale valore costituisce la base imponibile per il calcolo dei tributi doganali da pagare in euro occorre procedere ad una conversione che avviene utilizzando il cambio cosiddetto "doganale". È un tasso di cambio che non fluttua quotidianamente ma che viene identificato con quello rilevato dalla Banca Centrale Europea il penultimo mercoledì di ogni mese; tale tasso verrà poi utilizzato per tutto il mese successivo. Ad esempio, nel mese di novembre 2007 si utilizzeranno i tassi di cambio rilevati il giorno 24 ottobre 2007, penultimo mercoledì del mese.





8. L'informazione tariffaria vincolante

L'individuazione della corretta classificazione delle merci da parte di chi intende acquistare o vendere all'estero è il passo preliminare ed indispensabile per qualunque tipo di analisi. Tuttavia è soprattutto nella fase di importazione che questa difficoltà diventa una vera e propria criticità in quanto, come abbiamo visto, la designazione delle merci è il primo parametro per individuare l'eventuale aliquota daziaria da applicare.

In qualche caso gli importatori confidano con troppa fiducia nelle informazioni fornite dagli esportatori esteri, ma ricordiamo che davanti ad una contestazione da parte dell'Autorità doganale in merito alla diversa nomenclatura (che potrebbe comportare un maggior dazio da pagare) non vi è la possibilità di opporre l'indicazione dell'esportatore per sottrarsi al pagamento della differenza (e della sanzione).

Le difficoltà possono sorgere quando si importa un prodotto per la prima volta o si tratta di un bene non ancora classificato dalla nomenclatura combinata.

Per evitare di incorrere in una controversia con la Dogana e dover poi probabilmente essere costretti al versamento di maggiori oneri, una buona soluzione potrebbe essere rappresentata dalla possibilità di richiedere un parere direttamente all'autorità doganale circa la classificazione da attribuire alle merci oggetto dell'importazione. Ciò avviene presentando richiesta scritta e fornendo la descrizione dettagliata della merce e la sua classificazione stimata.

La richiesta deve essere inoltrata all'Agenzia delle dogane, tramite l'ufficio doganale di competenza territoriale, e l'informazione tariffaria vincolante deve essere notificata al richiedente entro 90 giorni dalla richiesta.

Il rilascio di una ITV non ha costi per il richiedente fatti salvi quelli da rimborsare alla Dogana per eventuali esami di laboratorio sulle merci.





9. Gli accordi con gli Stati terzi ed i certificati di circolazione

L'Unione Europea ha stipulato nel corso del tempo accordi con i Paesi terzi; alcuni di questi sono bilaterali mentre altri sono a senso unico. L'attivazione di tali accordi consentono fondamentalmente ai prodotti originari degli stati membri e/o dei Paesi con i quali sono stati stipulati gli accordi di beneficiare di agevolazioni al momento dell'importazione, generalmente sotto forma di una riduzione o di una esenzione del dazio da pagare. Affinché le merci possano accedere a tale beneficio è necessario che esse siano scortate da documenti che attestino la loro origine preferenziale che, come vedremo, dipende dal rispetto di alcuni parametri che di volta in volta sono richiesti dai protocolli di accordo.

Tra le varie tipologie di accordi, abbiamo:

- gli accordi basati sull'istruzione progressiva di un'unione doganale o di un accordo di libero scambio ai sensi delle regole del GATT che prevedono, per definizione, la reciprocità del trattamento preferenziale;
- gli accordi che stabiliscono trattamenti preferenziali da parte dell'unione, senza obbligo di reciprocità, verso alcuni Paesi, a titolo di aiuti allo sviluppo, accettati dal GATT come compatibili con le regole dell'accordo medesimo.

9.1 L'unione doganale con la Turchia

L'accordo di associazione prevede la costituzione di un'unione doganale - per tutti i prodotti diversi da quelli carbo-siderurgici - nella quale sono esenti da dazi doganali gli scambi di prodotti in libera pratica nell'Unione Europea o in Turchia, scortati dal certificato di circolazione ATR. Inoltre, per i prodotti carbo-siderurgici di competenza della CECA, è prevista una zona di libero scambio nella quale sono esenti da dazi doganali gli scambi di prodotti originari dell'UE o della Turchia, scortati da certificati Eur 1 ovvero da dichiarazione su fattura, quando il valore delle merci è inferiore ai seimila euro.

9.2 Le relazioni con i Paesi EFTA e la creazione dello Spazio Economico Europeo

L'Associazione Europea di Libero Scambio (EFTA) fu costituita dai Paesi che alla metà degli anni '60 non avevano aderito alla Comunità europea. Al fine di mantenere il regime preferenziale già esistente tra i Paesi che nel corso degli anni aderivano all'Unione Europea e gli altri Paesi non aderenti, la Comunità stipulò, con ciascuno di questi, accordi che costituiscono altrettante zone di libero scambio limitatamente però ai soli prodotti industriali. La più recente evoluzione degli accordi è la creazione, dal 1994, dello spazio economico europeo dell'UE ed i Paesi già facenti parte dell'EFTA.

Il trattamento preferenziale è applicato ai prodotti originari dello Spazio Economico Europeo, considerato nel suo insieme. Sono considerati originari i prodotti che rispondono alle regole stabilite dagli accordi. L'origine è attestata da certificati di circolazione Eur 1. Tale certificato può essere sostituito dalla dichiarazione in fattura quando il valore della transazione non supera il limite attualmente stabilito in € 6.000. La dichiarazione in fattura senza limiti di valore è inoltre utilizzabile dagli esportatori che siano stati appositamente autorizzati nell'ambito delle procedure semplificate di domiciliazione all'esportazione.

Gli scambi con Paesi come Croazia, Serbia e Montenegro, Macedonia, Sudafrica, Messico, Israele⁷ e Cile sono regolati da recenti accordi aventi come obiettivo la realizzazione di altrettante zone di libero scambio. L'abbattimento dei dazi è in corso di completamento in alcuni casi e vi si arriverà nel giro di pochissimi anni. Il trattamento preferenziale è applicato ai prodotti considerati originari in base alle regole di origine stabilite in ciascun accordo, tutte sostanzialmente simili fra loro. È ancora il certificato di circolazione EUR 1 ad attestare il titolo preferenziale sostituito per gli importi inferiori a 6mila euro dalla dichiarazione su fattura da parte dell'esportatore.

Gli accordi sottoscritti con i Paesi appartenenti all'area MEDA⁸ hanno contenuto analogo e intendono realizzare concretamente gli impegni dell'Unione in materia di politica mediterranea. I prodotti originari di questi Paesi sono ammessi all'importazione in UE in regime di esenzione daziaria e non sono previsti contingentamenti né in valore e né in volume. L'origine è attestata, sulla base delle regole stabilite dai medesimi accordi, da certificati di circolazione Eur 1.

9.3 Gli accordi preferenziali non reciproci ed i trattamenti concessi unilateralmente

Particolare rilievo assumono gli scambi tra UE e i Paesi dell'Africa, dei Caraibi e dell'area del Pacifico, che sono regolati dalla quarta Convenzione di Lomè del 1991. In base all'accordo si stabilisce il libero accesso nell'Unione, in esenzione da dazi e senza restrizioni quantitative, di tutti i prodotti industriali e di taluni prodotti agricoli, nonché un regime preferenziale per gli altri prodotti agricoli che rientrano nella politica agricola comune, considerati originari degli Stati ACP (African, Caribbean, Pacific) in base alle regole di origine stabilite dalla Convenzione. L'origine è attestata dai certificati di circolazione Eur 1 o Eur 2 per le spedizioni postali.

Ai prodotti originari dei Paesi in via di sviluppo sono accordate dall'Unione Europea, in via unilaterale, concessioni tariffarie che vanno sotto il nome di preferenze tariffarie generalizzate, che vengono rinnovate di anno in anno e sono concesse con delle limitazioni per trasferire i margini preferenziali dei Paesi più sviluppati verso quelli meno progrediti. Vi è quindi l'applicazione di un dazio preferenziale con aliquota ridotta rispetto a quello applicato a merci simili provenienti da Paesi terzi.

I Paesi in via di sviluppo qualificati come meno progrediti, dal punto di vista strettamente economico ed industriale, beneficiano, per il periodo in cui è in vigore l'accordo, dell'esenzione daziaria per tutti prodotti industriali.

La portata degli accordi varia mano a mano che i Paesi fanno segnare un indice di sviluppo più elevato: il meccanismo di modulazione prevede per alcuni settori merceologici la progressiva riduzione del margine preferenziale e quindi l'esclusione del beneficio delle preferenze generalizzate.

I prodotti originari sono ammessi al beneficio delle preferenze tariffarie generalizzate su presentazione alle autorità doganali comunitarie di uno speciale certificato di origine, il FORM A, vistato e timbrato dalle autorità doganali o da altra autorità governativa del Paese di esportazione.

Il FORM A (in alcuni casi noto anche come GSP "FORM A"), l'EUR 1 (nonché l'EUR2) ed il certificato A.TR sono detti certificati di circolazione ed hanno la funzione di attestare l'origine preferenziale delle merci per le quali sono stati emessi. Il loro uso, come visto, dipende dalla tipologia di prodotto ma soprattutto dal Paese con il quale sono attivati gli scambi che beneficiano di trattamento preferenziale.

Vengono redatti su appositi formulari messi a disposizione dalle Dogane del Paese esportatore.

⁷ Nell'ambito degli scambi con Israele, occorre prestare attenzione quando l'oggetto della transazione sono alcuni prodotti agricoli per i quali i protocolli per il riconoscimento del carattere preferenziale potrebbero avere delle limitazioni.

⁸ I Paesi Meda sono quelli affacciati sul Mar Mediterraneo lungo l'arco che va dal Marocco ai Territori Palestinesi.



10. Le norme in materia di origine

Come si è visto, nell'applicazione degli accordi stipulati dall'Unione Europea con vari Paesi e nelle agevolazioni concesse in via unilaterale, si fa riferimento al concetto di origine delle merci al fine di individuare forme di trattamento diverse per le merci provenienti da Paesi che non hanno stabilito alcun accordo con l'Unione.

Occorre tuttavia fare chiarezza su un aspetto fondamentale per la tecnica degli scambi internazionali e per il riflesso doganale in particolare. È fondamentale distinguere il concetto di origine delle merci (made in...) - inteso come il Paese nel quale è stata conferita l'ultima lavorazione sostanziale - ed il concetto di origine preferenziale, cioè l'origine che consente di ottenere agevolazioni daziarie nell'ambito di accordi stipulati e che viene riconosciuta alle merci proprio in base a determinati parametri compresi in tali protocolli.

10.1 L'origine non preferenziale delle merci (made in...)

Per origine si intende, da quanto previsto dai regolamenti Cee n. 2913/92 e 2454/93, il luogo di produzione del bene o il luogo dove lo stesso ha subito l'ultima sostanziale trasformazione industriale così come disposto dall'articolo 24⁹ del Codice Doganale Comunitario (Reg. 2913/92). Deroghe a tale regola generale sono contenute negli allegati 10 e 11 dove solo per alcune voci doganali vengono evidenziate regole più specifiche. In linea di massima si può dunque affermare che ai fini dell'origine non preferenziale è sufficiente (deroghe a parte) che una merce subisca una trasformazione sostanziale sul territorio di uno stato, indipendentemente dalle eventuali percentuali di merce nazionale o estera impiegata nella produzione. L'eventuale apposizione in fattura della dicitura "merce di origine italiana", ad esempio, attesta che trattasi di merce che soddisfa le condizioni di cui all'articolo 24 senza peraltro fornire alcuna informazione in merito all'origine preferenziale le cui regole di applicazione sono totalmente differenti.

10.2 L'origine preferenziale

Con il termine "origine preferenziale" deve intendersi l'origine delle merci riferita a specifici accordi commerciali siglati dalla CEE con determinati Paesi, in forza dei quali, alle merci che presentano le necessarie caratteristiche, viene consentita l'esenzione o una riduzione daziaria all'atto dell'importazione dei beni nel Paese di destino. Le regole che le merci debbono rispettare, al fine di poter usufruire dei benefici sopra indicati, variano in funzione delle singole voci doganali dei prodotti ed in funzione dei singoli accordi siglati dalla UE con i vari Paesi esteri (i cosiddetti Paesi "associati") e risultano essere molto diverse da quelle previste dal Codice Doganale Comunitario (art.24) in merito all'origine non preferenziale (sopra citato). Per quanto detto, per accedere al beneficio di esenzione/riduzione daziaria nel Paese di destino è necessario apporre sulle fatture una dichiarazione il cui testo, previsto dagli accordi con i Paesi associati, risulta essere il seguente:

***"L'esportatore delle merci contemplate nel presente documento (autorizzazione doganale n...)
dichiara che, salvo indicazione contraria, le merci sono di origine preferenziale (UE)
Firma (da parte di chi ha un potere di firma in azienda)"***

oppure, in alternativa, compilare apposita richiesta scritta da consegnare al doganalista di fiducia.

Appare chiaro ma vale sottolinearlo con maggiore forza, come un prodotto possa essere Made in Italy, ad esempio, e nel contempo eventualmente non godere dell'origine preferenziale.

⁹Laddove si stabilisce che un prodotto risulta essere originario del Paese nel quale è stato interamente prodotto o dove ha subito l'ultima sostanziale trasformazione industriale economicamente giustificata ed effettuata da un'impresa attrezzata a tale scopo, che si sia conclusa con la fabbricazione di un prodotto nuovo o abbia rappresentato una fase importante del processo di lavorazione

In genere sono considerati originari i prodotti totalmente ottenuti nel Paese beneficiario (prodotti del suolo, del sottosuolo, della pesca). I prodotti fabbricati con l'impiego di materiali importati da Paesi terzi sono considerati originari se hanno subito una trasformazione sufficiente, nel rispetto delle condizioni previste dalla lista legata a ciascun accordo. Si tratta, in taluni casi, del raggiungimento di una determinata percentuale di valore aggiunto; oppure di una determinata specifica lavorazione

Esempio

Un'azienda italiana produce telefoni ed è fatta oggetto di una verifica doganale in merito al rilascio di un certificato di circolazione EUR 1 che consente al suo cliente in Marocco di beneficiare di agevolazioni daziarie al momento dell'importazione. Il certificato EUR 1 non specifica in maniera sufficiente la tipologia di merce per la quale si attesta il carattere preferenziale, pertanto la dogana marocchina invita quella italiana a richiedere un supplemento di informazione in merito.

Al fine di soddisfare la richiesta delle Dogane italiane e marocchine, l'azienda presenta un documento nel quale riepiloga le informazioni principali per determinare sia l'origine preferenziale che l'origine non preferenziale (made in) dei propri prodotti.

I telefoni sono classificati alla voce doganale 8517 e pertanto le regole da prendere in considerazione risultano essere le seguenti.

Origine non preferenziale (Made in)

In base a quanto stabilito dall'art.24 del Codice Doganale Comunitario (non essendo previste deroghe nell'allegato 11 del regolamento di attuazione del codice doganale per la voce doganale in questione) i telefoni possono essere lecitamente dichiarati di origine italiana a condizione che i materiali extracomunitari eventualmente impiegati subiscano sul territorio italiano una lavorazione o trasformazione sostanziale. Nel caso di specie, i telefoni possono essere definiti di origine italiana in quanto è sul territorio italiano che viene realizzato il telefono finito (sia pur impiegando anche componenti di origine extracomunitaria). A tal fine non entrano in gioco percentuali di valore: è solo indispensabile che il prodotto finito venga realizzato in Italia. È evidente che eventuali telefoni realizzati interamente all'estero non potranno essere mai essere dichiarati di origine non preferenziale italiana e pertanto essere marchiati come "Made in Italy". Ciò non è tuttavia ancora sufficiente ad esaudire le richieste delle due dogane: a tal fine è infatti fondamentale determinare se i telefoni soddisfacevano altre determinate condizioni.

Origine preferenziale dei telefoni per esportazioni verso il Marocco

Al fine di poter dichiarare i telefoni (voce doganale 8517) di origine preferenziale nell'interscambio con il Marocco è necessario rispettare una duplice condizione che ritroviamo nell'allegato II del protocollo di accordo tra UE e Marocco:

- 1) Non possono essere utilizzati materiali o semilavorati di origine extracomunitaria importati con la voce doganale 8517 (in altre parole le merci extracomunitarie devono subire una lavorazione sostanziale che sia tale da modificarne la voce doganale)
- 2) Il valore dei componenti extracomunitari utilizzati non può eccedere il **40%** del prezzo franco fabbrica del telefono finito

In alternativa alle due condizioni sopra esposte è possibile, se si vogliono comunque utilizzare semilavorati extracomunitari già classificati alla voce doganale 8517, rispettare quest'unica condizione (più restrittiva):

- Il valore dei componenti extracomunitari utilizzati (indipendentemente dalle voci doganali degli stessi) non può eccedere il **30%** del prezzo franco fabbrica del telefono finito.

Come si può notare, ai fini dell'origine preferenziale, si deve prendere in esame il "peso", in termini di valore, di ogni singolo componente dei telefoni rapportato sul prezzo di vendita franco fabbrica del telefono finito.





11. La disciplina delle esportazioni

Le cessioni all'esportazione sono regolate dall'art. 8 del DPR 633/72 e si riferiscono, in linea generale, a tutte quelle cessioni effettuate verso operatori esteri o quanto meno a quei casi in cui le merci oggetto dello scambio escono fisicamente dal territorio dell'unione doganale europea. È quindi possibile una vendita ad operatori nazionali o comunitari con merce destinata verso Paesi extra-UE: tale operazione si configura come una esportazione.

Le fatture di vendita non esportano l'IVA in virtù dell'articolo sopra citato e consentiranno all'esportatore di conseguire un beneficio con la costituzione del plafond IVA. Pertanto, per questi ultimi sorge un importante adempimento che prende il nome di "prova dell'avvenuta esportazione". Un secondo riflesso della fatturazione senza IVA è che l'Erario non incamera questa partita di giro.

Così come per le importazioni, anche nei casi dell'export viene compilata la bolletta doganale, da parte dell'impresa o più verosimilmente dallo spedizioniere doganale. Fino al 1 luglio 2007, assumeva fondamentale rilevanza l'esemplare numero 3 del DAU che scortava fisicamente le merci fino al momento della loro uscita dal territorio doganale comunitario. Qui la dogana di uscita apponeva un timbro sul retro atto a testimoniare l'uscita fisica delle merci e una volta tornato nella disponibilità dell'esportatore questo esemplare veniva allegato alle fatture emesse a fronte della vendita, costituendo di fatto la prova dell'avvenuta esportazione.

11.1 La reintroduzione in franchigia

Le merci comunitarie possono essere reintrodotte nel territorio doganale dell'Unione, in esenzione di dazi, entro tre anni dal giorno in cui fu accettata la dichiarazione di esportazione, a condizione che le eventuali restituzioni all'esportazione siano state rimborsate all'autorità doganale.

Le merci che sono state esportate dalla Comunità con una procedura che prevedeva una restituzione o un abbuono d'imposta, per ottenere la franchigia devono essere reintrodotte entro il termine di un anno.

Per ottenere la reintroduzione in franchigia occorre presentare all'ufficio doganale la bolletta di esportazione emessa a suo tempo, o un suo duplicato. È evidente che, in tutti i casi, le merci da reintrodurre debbono corrispondere a quelle descritte nel documento di esportazione. Al fine di facilitare questo riconoscimento l'operatore che, già all'atto dell'esportazione ritenga probabile la reintroduzione delle merci, può richiedere il rilascio di un "bollettino d'informazioni INF3" sul quale saranno rilevate le caratteristiche dei prodotti di cui si intende richiedere successivamente la reintroduzione.





12. Le nuove procedure per il “visto uscire”

Il rientro della copia della bolletta doganale con il timbro del “visto uscire” ha sempre costituito un annoso problema per gli esportatori ma dovrebbe finalmente essere risolto a partire dal 1 luglio 2007 grazie alla sua informatizzazione. Ricordiamo che la prova dell'avvenuta esportazione permette di giustificare l'emissione di fatture non imponibili da parte dell'esportatore, poiché questa modalità di fatturazione produce due effetti: l'erario deve rinunciare alla “partita di giro” e permette all'esportatore di generare un beneficio sotto forma di costituzione di plafond IVA. Per questo motivo gli esportatori devono giustificare l'emissione di una fattura in regime di non imponibilità quando vendono in Paesi extra-UE (cioè con merci che escono dal territorio doganale comunitario) proprio esibendo la “prova dell'avvenuta esportazione” che, come detto, ha costituito sovente una criticità per le imprese spesso messe nell'impossibilità di provare l'uscita delle merci dal territorio comunitario soprattutto nelle vendite su base franco fabbrica, nelle triangolazioni e nelle spedizioni a “groupage”.

Finora il “visto uscire” era costituito dal timbro tondo che veniva apposto sul retro dell'esemplare 3 del DAU (che fisicamente scortava le merci fino alla frontiera di uscita), che doveva poi rientrare in possesso dell'esportatore entro 90 giorni. In alcuni casi tale documento veniva smarrito o rientrava solo dopo alcuni mesi esponendo gli esportatori a gravi conseguenze soprattutto dal punto di vista amministrativo, al punto che la stessa Agenzia delle Dogane prese coscienza del problema, su sollecitazione di Confindustria, e nel 2002 emanò la Circolare 75/D che fissava le modalità per il rilascio di un duplicato del DAU. Ciò permetteva di poter sanare l'irregolarità (mancata prova dell'avvenuta esportazione) anche in un momento successivo ma richiedeva all'esportatore - o al soggetto da lui incaricato - di presentare una serie di documenti comprovanti l'avvenuta vendita verso Paesi terzi (dai documenti di trasporto ai documenti bancari attestanti l'avvenuto pagamento, ad esempio).

Dal 1 luglio 2007 la prova dell'avvenuta esportazione è costituita da un messaggio elettronico che la Dogana di uscita (quella attraverso la quale le merci escono dal territorio della Comunità) invierà alla Dogana di esportazione (quella presso la quale sono stati presentati i documenti per l'operazione di esportazione).

Questa nuova procedura costituisce il primo step di un progetto di respiro comunitario denominato ECS (Export Control System) che dovrebbe agevolare e migliorare il controllo delle attività di import-export tra Unione Europea e Paesi terzi. Questa prima fase prevede che le amministrazioni doganali si mettano in condizione di gestire in elettronico le operazioni relative alle esportazioni grazie ad uno scambio di informazioni tra i vari uffici interessati dall'operazione.

Si tratta di operazioni come le esportazioni per le quali la normativa prevede che l'esemplare 3 del DAU scortati la merce fino alla dogana di uscita, cioè l'ultimo ufficio doganale prima dell'uscita fisica delle merci dal territorio doganale comunitario. Restano escluse dal novero di queste operazioni le esportazioni assoggettate al regime doganale del transito e quelle di merci soggette al pagamento delle accise.

Dal 1 luglio quindi, le aziende hanno fatto la conoscenza con un nuovo documento, il DAE - Documento di Accompagnamento di Esportazione - che sostituisce l'esemplare 3 del DAU nella funzione di scortare le merci fino alla loro uscita dal territorio dell'UE. Viene normalmente emesso dalla dogana di esportazione (generalmente la Dogana competente per il luogo dove risiede l'esportatore o dove le merci sono caricate per l'esportazione), tranne i casi in cui viene stampato direttamente dall'azienda che beneficia delle operazioni domiciliate. Sul DAE viene riportato un codice detto MRN (Movement Reference Number) che viene anche riportato

sulla bolletta doganale che ancora comunque viene emessa. A tal proposito ricordiamo che a nostro parere gli esportatori devono sempre pretendere la copia della bolletta doganale stampata e presentata in dogana dallo spedizioniere doganale per attivare quel meccanismo di controllo che le consente di verificare che le informazioni comunicate alla Dogana siano corrette.

Per gli esportatori è sufficiente venire a conoscenza di questo codice o facendoselo comunicare dallo spedizioniere o comunque ritrovandolo sul DAE che sarà restituito all'esportatore.

In una nuova sezione del sito delle Dogane (www.agenziadogane.it) detta "Notifica di Esportazione" è possibile inserire il codice ottenuto e verificare lo status dell'operazione. Sarà pertanto immediatamente possibile per l'esportatore accertarsi dell'avvenuta uscita delle merci dal territorio della Comunità. Si può anche stampare la pagina a video e allegare tale stampa alla documentazione fiscale da conservare, tuttavia ciò non è obbligatorio. La prova dell'avvenuta esportazione è data dal messaggio elettronico che le dogane chiamate in causa (quella di uscita e quella di esportazione) si sono scambiate e che è presente nel database generale.

Le norme comunitarie prevedono che le merci debbano essere esportate fisicamente entro 90 giorni dalla presentazione dei documenti alla dogana di esportazione. Con il "vecchio" meccanismo il ritardo con cui rientrava l'esemplare 3 del DAU non permetteva di avere un controllo sull'effettiva uscita delle merci dalla Comunità (si pensi alle vendite "franco fabbrica" in cui un trasportatore spesso sconosciuto viene a prelevare le merci al magazzino). Ora è previsto l'automatico annullamento della dichiarazione da parte della Dogana di esportazione se entro 90 giorni non riceve il messaggio elettronico attestante l'avvenuta esportazione della dogana di uscita.



13. Le operazioni temporanee con il Carnet ATA

In alcuni casi le merci entrano o escono da un Paese solo per un periodo di tempo; ciò può avvenire quando le merci devono essere esposte nell'ambito di una fiera, o per ricevere una riparazione (cosa ben diversa da una lavorazione) o nei casi di tentata vendita. In alcuni casi è preferibile non procedere ad operazioni di sdoganamento definitivo che comporterebbero il pagamento dei tributi doganali nel Paese di destinazione ed eventualmente il pagamento di altri diritti doganali nel momento in cui la merce dovrebbe rientrare nel Paese di partenza. Una soluzione che le imprese possono adottare è quella di utilizzare il regime delle temporanee importazioni/esportazioni disciplinato dalla normativa ATA, sottoscritta da oltre 80 Paesi a livello mondiale. Tale normativa consente alle merci di muoversi liberamente se scortate da un opportuno documento, il carnet ATA emesso dalla Camera di Commercio di competenza, che ha una durata massima di un anno.

Viene rilasciato a fronte di un costo minimo e di una sottoscrizione di una polizza assicurativa che garantisce Unioncamere, soggetto garante nei confronti delle amministrazioni doganali degli altri Paesi, dal mancato pagamento da parte degli operatori di eventuali diritti doganali esigibili.

13.1 Il Carnet ATA

Il Carnet ATA (acronimo dell'espressione francese e inglese "Admission Temporaire/Temporary Admission") è il documento doganale internazionale che consente l'introduzione temporanea delle merci destinate a fiere, mostre ecc. (contemplate dai tre allegati alla Convenzione Doganale di Bruxelles), nonché dei campioni commerciali (Convenzione Internazionale di Ginevra), senza dover prestare alle dogane alcuna garanzia per l'ammontare dei diritti relativi alle merci medesime. Ciò è reso possibile dagli "enti garanti" del sistema ATA per i vari Paesi che hanno aderito alla Convenzione, i quali sono tenuti ad anticipare alle dogane straniere le somme che vengono loro richieste per irregolarità riscontrate sui Carnet ATA emessi nei rispettivi Paesi. Per l'Italia, tale soggetto è Unioncamere.

Il Carnet ATA costituisce una facilitazione della quale gli interessati possono facoltativamente avvalersi, restando quindi liberi di richiedere in ciascun Paese l'esportazione o l'importazione temporanea o il transito delle merci ammissibili per mezzo del Carnet, secondo la normale procedura e con gli ordinari documenti previsti per tale genere di operazioni.

I vantaggi derivanti dall'utilizzo del Carnet ATA sono:

- sostituzione contemporanea dei documenti doganali di esportazione temporanea e di relativa reimportazione, di quelli di importazione temporanea e di relativa riesportazione, oltre che di quelli di transito;
 - esonero dalla prestazione alle dogane delle garanzie normalmente richieste per l'ammontare dei diritti gravanti sulle merci da introdurre nel Paese in cui si importa temporaneamente o in cui si transita:
- a. possibilità di utilizzo per viaggi circolari tra più Paesi, per uno o più viaggi in singoli Paesi, per operazioni frazionate (per esempio, esportazione temporanea dall'Unione Europea delle merci in più riprese, importazione temporanea in Australia in più riprese, riesportazione dall'Australia in una o più volte delle merci stesse, ecc. (per i Paesi firmatari della Convenzione che lo consentono);
 - b. per attraversare un Paese estero (per i Paesi che lo consentono);
 - c. per merci non accompagnate (per i Paesi firmatari della Convenzione che lo consentono).

Il Carnet riporta il nome del soggetto che ne fa richiesta, il quale indica anche il nome dello spedizioniere al quale delegherà la gestione operativa della temporanea.

Il rilascio da parte della Camera di Commercio di competenza è subordinato ad una richiesta accompagnata da un versamento che varia a seconda del numero dei fogli di cui si dovrà comporre il Carnet e dalla sottoscrizione di una polizza assicurativa in favore di Unioncamere, soggetto garante verso le amministrazioni doganali degli altri Paesi che potrebbe in qualche caso essere chiamata a versare diritti doganali che poi reclamerà successivamente al soggetto a cui è intestato il Carnet. Se quest'ultimo non permetterà il recupero delle somme versate, la polizza assicurativa si sostituirà a lui ma ovviamente il suo rapporto con la Camera di Commercio e con l'amministrazione doganale sarà compromesso. Senza dimenticare che INA Assitalia si avvale della capacità di rivalersi successivamente sul richiedente.

Il modulo di richiesta viene messo a disposizione dall'ufficio estero della Camera di Commercio. Si tratta di un fascicolo composto da tre fogli di diversi colori: l'originale, bianco, verrà trattenuto dalla Camera di Commercio, quello di colore giallo sarà restituito all'interessato dopo la consegna del Carnet, mentre quello azzurro andrà all'INA Assitalia con cui si stipula la copertura assicurativa. Su questo modulo viene anche redatta la lista puntuale delle merci per cui si chiede il rilascio del Carnet indicandone le quantità ed il valore unitario dei pezzi.

Contestualmente viene anche siglata la polizza assicurativa con Ina Assitalia; più che una polizza assicurativa che potrebbe far pensare erroneamente ad un eventuale risarcimento in caso di danno, è opportuno definirla una polizza di cauzione che ha la funzione, come già accennato, di permettere ad Unioncamere di recuperare gli eventuali diritti doganali esigibili da altre amministrazioni e che il soggetto intestatario del Carnet non dovesse a sua volta versarle. Alcune cautele, dal punto di vista della polizza, vengono adottate quando i prodotti che si intende esportare temporaneamente sono del settore orafa.

Il carnet si compone di una serie di fogli diversamente colorati e costituiti ciascuno da due parti, denominate "souche" e "volet". La souche resta sempre unita alla copertina; il volet, rimovibile, viene trattenuto di volta in volta dalle Dogane.

Il Carnet ATA ha una validità massima di 12 mesi dal giorno del rilascio. Alla scadenza dei 12 mesi o comunque al termine dell'operazione temporanea va restituito alla Camera di Commercio.

Non sempre tuttavia l'operazione si svolge nel migliore dei modi. Ritardi nel rientro della merce, perdita del documento, contestazioni da parte di amministrazioni doganali estere possono complicarne la gestione. In particolare, in caso di smarrimento di un Carnet ATA, il titolare dovrà presentare alla Camera di Commercio che lo ha rilasciato una denuncia di smarrimento, vistata dall'Autorità di Pubblica Sicurezza.

Se la merce oggetto del Carnet è all'estero oppure se non è ancora stata effettuata l'operazione di reimportazione nell'Unione Europea, il titolare richiederà il duplicato del Carnet che consentirà pertanto di portare a termine l'operazione doganale in corso.

Per sottolineare l'attenzione che Unioncamere richiede agli operatori che decidono di avvalersi di questa normativa nella gestione dell'operazione e del documento è opportuno sottolineare che il titolare del Carnet è responsabile delle conseguenze che potrebbero derivare dall'utilizzo, da parte di terzi, del carnet smarrito o sottratto. Il Carnet diventa, a tutti gli effetti, valido solo dopo che è stato presentato insieme alle merci ad una dogana comunitaria che lo prenderà in carico: ciò significa che al momento del rientro le merci dovranno transitare per la stessa dogana al fine di chiudere l'operazione.

Quest'ufficio doganale procederà anche all'identificazione delle merci riportate sul Carnet e che formano l'oggetto dell'operazione temporanea: per i prodotti orafi, la dogana normalmente richiede le fotografie della merce. Il principio, infatti, è quello che ciò che esce è esattamente ciò che deve rientrare. Se viene esportato temporaneamente un anello è quello stesso anello che deve rientrare e quindi disporre delle fotografie consente alla

dogana di riconoscere le merci al momento del rientro¹⁰.

Al passaggio delle varie frontiere, a partire "dall'uscita" dal territorio doganale comunitario fino "all'entrata in" un Paese extracomunitario (fra quelli indicati sulla prima pagina della copertina) e nuovamente "all'uscita da" un Paese extracomunitario (tra quelli indicati sulla prima pagina della copertina) fino al "rientro" in territorio doganale comunitario, è necessario presentare le merci ed il Carnet stesso alla dogana, previa compilazione rispettivamente dei "volet" di "esportazione", "importazione", "riesportazione", "reimportazione" ed esigere i timbri doganali sulle rispettive "souches".

Quando le merci transitano solo in un Paese prima di raggiungere la destinazione finale, vengono compilati due "volet" di transito, di colore azzurro.

È importante sottolineare che, sebbene il Carnet serva ad attestare il carattere temporaneo dell'esportazione, tale operazione può tuttavia diventare definitiva (nei casi di vendita in fiera delle merci ad esempio). Qualora l'utilizzatore del Carnet intenda lasciare parte o tutte le merci definitivamente in un Paese estero, nel quale sono state importate temporaneamente, oltre ad osservare le norme di controllo del commercio estero vigenti in quel Paese, dovrà farne richiesta alle autorità doganali estere, pagando i relativi diritti e facendo annotare tale pagamento sulla "souche di riesportazione". Al rientro nell'Unione Europea occorre, ugualmente, far vistare il Carnet alla dogana comunitaria al fine di ottenere la trasformazione in definitiva della temporanea esportazione.

¹⁰ Per le opere d'arte occorre avere il benestare delle Belle Arti. Quando le merci da esportare sono soggette al vincolo dell'autorizzazione ministeriale, è necessario presentare alla dogana di uscita la relativa autorizzazione ministeriale.





14. Il traffico di perfezionamento

Il traffico di perfezionamento rientra certamente tra le operazioni doganali che definiamo temporanee in quanto si presuppone che merci ritornino verso il Paese di partenza. Ma a differenza di quanto appena visto nelle operazioni assistite dall'emissione di carnet ATA le merci che rientrano devono aver subito una lavorazione o una trasformazione che fanno sì che ciò che rientra non è proprio ciò che è precedentemente partito. Nelle spedizioni di merce destinate a fiere invece, abbiamo visto che la merce che rientra deve assolutamente corrispondere a quella partita.

Nel traffico di perfezionamento quindi vige l'obbligo di riesportare le merci dopo che sia stata loro conferita una qualche lavorazione o trasformazione.

Distinguiamo il traffico di perfezionamento attivo e quello passivo: nel primo caso merci extracomunitarie vengono introdotte nel territorio doganale dell'UE per poi essere successivamente riesportate, mentre il traffico di perfezionamento passivo identifica le situazioni inverse, cioè merce comunitaria che viene temporaneamente esportata e che poi rientra dopo aver ricevuto un certo grado di lavorazione.

14.1 Traffico di perfezionamento attivo

Le merci vengono introdotte nel territorio doganale comunitario senza pagare i tributi di dogana previsti normalmente per le importazioni definitive. A condizione ovviamente che siano poi riesportate dopo aver subito una lavorazione o trasformazione. Le merci conservano lo status di merce estera pur trovandosi in circolazione nel territorio doganale dell'UE; per tale motivo gli importatori che utilizzano tale regime devono garantire i diritti eventualmente esigibili gravanti sulle merci che verrebbero poi realmente versati nel solo caso in cui l'operazione temporanea dovesse diventare definitiva. Nel caso in cui l'operazione di perfezionamento attivo si concluda correttamente con la riesportazione delle merci trasformate, le cauzioni versate verranno restituite.

Possono essere liberamente oggetto di traffico di perfezionamento attivo anche quelle merci che necessiterebbero di una licenza all'importazione nel caso di operazioni definitive.

Chi intende avvalersi della possibilità di effettuare operazioni sotto il regime del traffico di perfezionamento deve essere autorizzato preventivamente; tale autorizzazione è nella quasi totalità dei casi rilasciata dal Capo della circoscrizione doganale territorialmente competente o sotto la cui giurisdizione dipende la Dogana presso la quale verranno compiute le operazioni.

Solo in alcuni casi e per operazioni riguardanti il settore tessile, fino al Dicembre 2007 poteva accadere che l'autorizzazione dovesse essere rilasciata dal Ministero del Commercio Internazionale¹¹. Queste operazioni erano quelle che ricadevano nel traffico detto di *perfezionamento passivo economico*. Con la progressiva e quasi ultimata limitazione ai commerci di prodotti tessili questa possibilità è oramai venuta meno, pertanto le aziende potranno senz'altro rivolgere la loro richiesta di autorizzazione alla Dogana di competenza.

14.2 Traffico di perfezionamento passivo

Questo tipo di operazione si riferisce ai casi in cui è merce comunitaria ad essere temporaneamente esportata, per poi rientrare dopo aver ricevuto una lavorazione o una trasformazione. Mantenendo lo status di merce nazionale, al momento della reimportazione non si pagheranno i tributi doganali a patto che si possa "riconoscere" il prodotto originariamente esportato in regime temporaneo.

Anche in questo caso, laddove si necessiti di una autorizzazione all'esportazione, questa può essere concessa dal Capo della Circostrizione doganale mentre per alcuni prodotti ben identificati, come quelli del compar-

¹¹ Per approfondire le problematiche connesse all'importazione di materie tessili, visitare la sezione sul sito del Ministero: <http://www.mincomes.it/menu/tessili.htm>

to tessile vale quanto detto sopra in merito al rilascio dell'autorizzazione da parte del Mincomes che ad oggi perde di significato venendo meno le limitazioni a tali commerci.

L'esonero del pagamento dei dazi eventualmente applicati ai prodotti compensatori (cioè quelli ottenuti dalla lavorazione e/o trasformazione conferita all'estero) può essere totale o parziale. Occorre calcolare i dazi dovuti relativamente ai prodotti compensatori a cui vanno detratti i dazi che sarebbero dovuti sulle merci temporaneamente esportate (nelle quantità e qualità risultanti alla data di accettazione della dichiarazione di perfezionamento passivo).

Se i prodotti compensatori beneficiano al momento della reimportazione di agevolazioni tariffarie, queste si applicano anche alle merci di temporanea esportazione ai fini del calcolo dei dazi da detrarre.

Quando il traffico di perfezionamento si identifica in una riparazione o messa a punto il sistema del calcolo dei dazi (calcolo della differenza) viene meno e la base imponibile per il calcolo dei dazi eventualmente dovuti è costituita dal costo sostenuto per la riparazione. Se invece tale riparazione o messa a punto si intende effettuata a titolo gratuito, come può avvenire nel caso di merci ancora in garanzia, l'immissione in libera pratica non richiede il calcolo dei dazi così come appena specificato ma avviene in regime di franchigia dei dazi.



15. Il deposito doganale

Il deposito doganale è un luogo fisico, sottoposto a stretto controllo doganale, dove è possibile stoccare merci allo stato estero (non comunitarie quindi) senza che siano assoggettate ai dazi di importazione, all'IVA o a qualsiasi altra imposizione o restrizione quantitativa eventualmente prevista per la loro immissione in libera pratica. Chi gestisce un deposito doganale può altresì introdurre in tale deposito beni comunitari o nazionali senza pagamento dell'IVA equiparandolo di fatto ad un deposito fiscale (o deposito IVA). Infatti, il deposito doganale per sua natura è anche un deposito fiscale (o deposito IVA che dir si voglia) in quanto il primo potendo "stoccare" merce allo stato estero (che deve cioè assolvere ancora il dazio e l'IVA) può detenere anche merce in libera pratica (che deve cioè assolvere solo l'IVA avendo già assolto il dazio) così come avviene nei depositi IVA. Non è vero il contrario, in quanto un deposito IVA non può "stoccare" merce allo stato estero (in pratica il deposito IVA può accogliere merce che abbia quantomeno assolto gli eventuali dazi all'importazione o tasse equivalenti). È importante considerare che durante la permanenza nel deposito le merci conservano lo status di merce allo stato estero e che i tributi dovuti verranno corrisposti all'autorità doganale solo al momento dell'effettiva estrazione di tali merci dal deposito.

I vantaggi per gli operatori che fanno ricorso a questo regime doganale sospensivo dell'imposta consistono nell'ottenere facilitazioni in alcune situazioni legate, ad esempio, ad una riesportazione in un Paese extra-UE a seguito di una precedente importazione senza che si debbano versare oneri doganali a fronte di quest'ultima oppure quando, nel caso di vendita in territorio nazionale, si può attendere il momento commercialmente più opportuno. Ad esempio: un operatore potrebbe cogliere una favorevole opportunità di acquisto all'estero di una grossa partita di merci; egli porta le merci in Italia stocandole in un deposito e non versa i diritti doganali e l'IVA all'importazione che dato il grosso volume di merce acquistata (e probabilmente anche l'elevato valore imponibile) potrebbe costituire una somma rilevante. Tali tributi verrebbero poi versati successivamente, nel momento in cui le merci vengono effettivamente estratte dal deposito e immesse in consumo.

Poter acquistare quando conviene, quindi, e vendere sfruttando il momento favorevole costituisce un'ottima opportunità per le imprese in considerazione anche del fatto che non è previsto un limite di giacenza per le merci vincolate al regime del deposito doganale.

L'operatore che vincola le merci al regime del deposito doganale è detto depositante ed assume nei confronti dell'Autorità doganale la responsabilità di rispettare i vincoli connessi all'utilizzo di tale regime.

La gestione di un deposito doganale è subordinata al rilascio di una autorizzazione del direttore regionale dell'Agenzia delle Dogane territorialmente competente, subordinata alla costituzione di una garanzia e alla dimostrazione da parte dell'interessato dell'esigenza economica di immagazzinamento. Il soggetto che viene autorizzato a gestire il deposito è detto depositario ed è tenuto a garantire nei confronti dell'Autorità doganale che le merci non saranno sottratte a qualsivoglia forma di sorveglianza da parte della stessa durante la loro giacenza e il rispetto degli adempimenti connessi con le procedure di stoccaggio.

15.1 Tipi di deposito

Distinguiamo due tipi di deposito: quello pubblico e quello privato.

Il primo può essere costituito presso l'autorità pubblica che lo gestisce oppure gestito da privati ed utilizzabile da chiunque per immagazzinare merci.

I secondi sono invece destinati esclusivamente ad accogliere merci da parte dell'effettivo destinatario.

A loro volta, i depositi pubblici possono suddividersi in:

- deposito pubblico sotto la responsabilità del depositario (Tipo A);
- deposito pubblico sotto la responsabilità dei singoli depositanti che accedono ai servizi del deposito (Tipo B);
- deposito pubblico gestito direttamente dall'autorità doganale (Tipo F).

I depositi privati possono invece distinguersi in:

- deposito privato con responsabilità del depositario e dove il depositante ed il depositario sono lo stesso soggetto, senza essere necessariamente proprietario della merce (Tipo C);
- il depositario si identifica con il depositante senza essere necessariamente proprietario della merce ed è anche titolare di una procedura domiciliata; gli elementi di tassazione constatati all'atto dell'introduzione in deposito verranno presi ai fini dell'immissione in libera pratica (Tipo D);
- il depositario si identifica con il depositante senza essere necessariamente proprietario della merce e consente di immagazzinare le merci in propri impianti di stoccaggio senza che siano preventivamente identificati nell'autorizzazione o rispondano a criteri predeterminati in autorizzazione (Tipo E).

Per costituire e gestire un deposito occorre presentare una domanda di autorizzazione alla direzione regionale territorialmente competente. Tale richiesta dovrà evidenziare in particolare le informazioni relative al luogo deputato a costituire il deposito (corredato dalle planimetrie dei locali), al tipo di deposito che si intende richiedere, alle operazioni che si intende eventualmente effettuare nel deposito¹¹.

L'introduzione di merci in un deposito doganale autorizzato è subordinata al versamento di una garanzia da parte del soggetto richiedente; tale garanzia, generalmente emessa sotto forma di fideiussione, deve coprire i diritti doganali eventualmente esigibili da parte dell'Autorità doganale e che si intendono sospesi per tutto il tempo in cui le merci restano vincolate al regime del deposito.

¹¹ Durante la giacenza nel deposito le merci possono essere oggetto di operazioni (manipolazioni usuali) volte ad assicurarne la conservazione o a migliorarne la presentazione e la qualità commerciale.



16. Il transito

Per transito comunitario si intende il trasporto di merci tra dogane interne alla Comunità. Ci sono diverse situazioni in cui si può registrare questa esigenza, cioè muovere merci tra due dogane comunitarie (o anche dello stesso Paese) oppure casi in cui merci di provenienza extracomunitaria devono attraversare il territorio doganale comunitario per essere poi introdotte in un Paese terzo.

L'attraversamento del territorio comunitario in tal caso sarebbe solo funzionale ad un trasporto. Questo regime doganale pertanto si applica tanto ai beni esteri che possono così muoversi nel territorio doganale comunitario senza assolvere i tributi doganali come IVA ed eventuale dazio e sia alle merci comunitarie che devono essere *esportate* ma che prima che ciò avvenga attraversano il territorio doganale comunitario.

Possiamo parlare di transito comunitario esterno e di transito comunitario interno e la differenza è formulata in base allo status della merce che si deve movimentare.

16.1 Il transito comunitario esterno

Questo regime consente la circolazione delle merci non comunitarie da un punto all'altro della Comunità, cioè di merci che provengono da Paesi terzi e che non hanno ancora assolto i tributi doganali come il pagamento del dazio; in pratica si tratta di merci allo stato estero. La dichiarazione che attesta il regime del transito comunitario esterno è redatta sul documento T1 che quindi va compilato per le merci estere (che si muovono nella UE senza aver assolto i diritti doganali all'importazione). Tale dichiarazione di transito viene presentata presso un ufficio doganale da parte di colui che si assume la responsabilità di presentare le stesse merci nella dogana comunitaria di destinazione. Tale ufficio può coincidere con il luogo di entrata dalla Comunità, con il luogo di partenza in un Paese terzo che aderisce al transito comune (Paesi Efta), ovvero con il luogo prescelto dall'operatore per procedere allo sdoganamento o al deposito. La circolazione delle merci scortate dal T1 necessita della sottoscrizione da parte dell'obbligato principale di una garanzia a copertura dei diritti doganali eventualmente esigibili. L'importo della garanzia, sotto forma di fidejussione o di polizza assicurativa, dipende dalla tipologia di merce e dal valore del carico e può essere emessa per la singola operazione o per un cumulo di operazioni.

La garanzia viene svincolata nel momento in cui avviene la presentazione delle merci all'ufficio di destinazione il quale ne comunica l'arrivo "conforme" alle norme a quello di partenza. Questo regime viene utilizzato anche nei casi in cui occorre giustificare movimenti di merci verso Paesi terzi susseguenti a lavorazioni e/o trasformazioni avvenute con il traffico di perfezionamento attivo, a operazioni di importazioni temporanee e nei casi in cui la merce sia stata estratta da un deposito doganale.

16.2 Il transito comunitario interno

Questo regime doganale riguarda il movimento delle merci che sono in libera pratica o in libera circolazione nei Paesi comunitari. Riguarda altresì quelle situazioni in cui merce comunitaria o immessa in libera pratica deve muoversi da un punto all'altro della Comunità e per farlo deve attraversare un Paese terzo. L'emissione del documento "T2" attesta il regime del transito comunitario interno; viene quindi emesso per le merci comunitarie (o quelle che sono state immesse in libera pratica) che per muoversi da un Paese all'altro della Comunità dovranno attraversare Paesi terzi che aderiscano all'accordo con la UE in merito al transito comune. In tal modo, le merci pur uscendo dal territorio doganale dell'Unione (per poi successivamente rientrarvi) non

cessano mai di essere considerate comunitarie e quindi non ci saranno diritti doganali di importazione da pagare al momento in cui si ripresentano ad una dogana comunitaria.

16.3 Il Transito informatizzato NCTS (New Computerized Transit System)

Con regolamento 502/99, la Commissione europea ha previsto la possibilità di effettuare la produzione della documentazione in uso per il regime del transito attraverso le innovazioni tecnologiche.

In pratica il nuovo sistema consente di presentare le dichiarazioni di transito con sistema informatico (supporti magnetici, EDI) e di ottenere la stampa di un documento di accompagnamento transito (DAT) che accompagna le merci fino alla dogana di destinazione, sostituendo di fatto gli esemplari 4 e 5 del DAU che il vettore è tenuto a presentare in Dogana. L'accertamento dell'avvenuta effettuazione dell'operazione è data dalla lettura di un codice a barre riportato sul DAT al momento del perfezionamento dell'operazione e consentirà di dare alla Dogana emittente ed al soggetto interessato l'informazione in tempo reale della notizia attraverso un sistema di collegamento telematico.



17. La revisione dell'accertamento doganale e la gestione delle controversie doganali

a) Revisione dell'accertamento

Essa consiste nella possibilità di procedere alla revisione di operazioni concluse anche dopo che le merci siano state prelevate dagli spazi doganali da parte degli importatori o siano state materialmente esportate al di fuori della Comunità. La riapertura dell'accertamento permetterà agli operatori di far constatare dalla dogana eventuali errori compiuti in sede di accertamento documentale ed eventualmente darà diritto ad un rimborso, fermo restando la possibilità che la Dogana possa invece richiedere un'integrazione in suo favore dei diritti precedentemente versati.

La richiesta di accertamento va fatta alla Dogana di competenza entro 3 anni dalla data in cui l'accertamento è divenuto definitivo ma se questa non risponde entro 90 giorni dalla presentazione della domanda, si deve intendere come rigettata, restando intatta la possibilità di un ricorso al capo del compartimento doganale. Dal momento che dopo un così lungo lasso di tempo sarà verosimilmente impossibile effettuare controlli sulle merci, tale revisione avverrà su base documentale. Quando l'operatore riceve notifica di un accertamento e di una eventuale rettifica dei tributi dovuti a suo sfavore, può ricorrere presso la Commissione tributaria provinciale territorialmente competente oppure avviare un contenzioso con le Dogane.

b) La gestione delle controversie doganali

Molto spesso le imprese trovano notevoli difficoltà nella gestione dei contrasti con l'Autorità doganale. Tali contrasti possono nascere non solo per via di una revisione dell'accertamento, ma anche in base ad altre situazioni, come l'identificazione di un prodotto con una voce doganale impropria che determina di conseguenza un trattamento del valore imponibile diverso da quello che dovrebbe avere. Oppure, altri casi di contrasto sono rappresentati dalla determinazione dell'origine o per il maggior costo dei diritti doganali per merci per cui si rende necessaria una analisi più approfondita.

Generalmente quando sorge un contenzioso, ci si affida a periti i quali devono essere iscritti nelle liste delle locali Camere di Commercio; occorre tuttavia sottolineare che il parere dei periti anche laddove dovessero essere concordi, non è vincolante per la Dogana cui spetta la decisione finale. Quando l'operatore non è soddisfatto della "sentenza" può ricorrervi contro, entro dieci giorni dalla notifica, procedendo in questo modo alla redazione di un verbale di controversia.

Tale controversia viene portata davanti al Capo del compartimento che sentito il parere del collegio consultivo esprime il suo giudizio entro i 4 mesi successivi alla presentazione della controversia. Anche in questo caso è lasciata la facoltà all'operatore di ricorrere contro il giudizio espresso a suo sfavore, al Ministero delle Finanze.

Il Ministero dirimerà la controversia entro 6 mesi e l'operatore in tutto questo periodo dovrebbe astenersi dal procedere allo svincolo della merce ma come è facile pensare ciò potrebbe arrecargli un serio pregiudizio economico e pertanto, ricorrendo all'articolo 61 del TULD, gli è comunque permesso di ritirare la merce, dietro regolare pagamento dei diritti doganali e della maggiorazione dei diritti che si potrebbero dover pagare alla luce della controversia in corso. Prima dello svincolo della merce, tuttavia, occorre procedere al prelievo di un campione della partita di merce o produrre documentazione fotografica. È opportuno ricordare che per una sentenza della Corte di Cassazione, i provvedimenti emanati dal Ministero delle Finanze negli ambiti che abbiamo presentato, non hanno natura giurisdizionale ma esclusivamente natura amministrativa che possono essere portati all'attenzione di un qualsiasi tribunale civile dal momento che in essi si può ravvedere il pregiudizio economico arrecato ad un determinato soggetto contributivo. Infatti, anche il parere emanato dal Ministero può essere impugnato con un ricorso da parte dell'operatore al Consiglio di Stato, massimo organo del contenzioso amministrativo.





18. L'Operatore Economico Autorizzato AUTHORIZED ECONOMIC OPERATOR

Dal 1° gennaio 2008 nei 27 Stati membri dell'UE troveranno applicazione i Regolamenti Comunitari 648/2005 e 1875/2006 che modificano rispettivamente il Codice Doganale Comunitario (Reg. Comunitario 2913/1992) e le Disposizioni di Applicazione del Codice (Reg. Comunitario 2454/1993), in merito al rilascio agli operatori economici che ne faranno richiesta di un certificato **AEO/semplificazioni doganali, o AEO/Sicurezza, o AEO/semplificazioni doganali e Sicurezza**, tutti con valenza comunitaria.

Il programma di certificazione comunitaria si applica agli operatori economici ed ai loro partner commerciali che intervengono nella catena di approvvigionamento internazionale, ossia ai fabbricanti, agli esportatori, agli speditori/imprese di spedizione, ai depositari, agli agenti doganali, ai vettori, agli 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.

I requisiti richiesti¹² per ottenere lo status di AEO sono calibrati per tutti i tipi di imprese (anche piccole e medie), indipendentemente dalla loro dimensione; essi variano e dipendono dalle dimensioni e dalla complessità delle attività svolte, dal tipo di merci trattate nonché da altri fattori specifici di cui terrà conto l'Autorità doganale.

L'affidabilità comunitaria e lo status di AEO/doganale sono riconosciuti, a seguito di apposito accertamento dell'Autorità doganale nazionale (per l'Italia è l'Agenzia delle Dogane), a chi comprova il rispetto degli obblighi doganali, il rispetto dei criteri previsti per il sistema contabile, la solvibilità finanziaria; per il riconoscimento dello status di AEO/sicurezza si deve dimostrare, oltre al possesso dei predetti requisiti, anche quello relativo alla rispondenza ad adeguate norme di sicurezza.

Sia ben chiaro che gli operatori economici non sono obbligati a divenire Operatore Economico Autorizzato: si tratta di una scelta individuale, che dipende dalle condizioni operative di ciascun soggetto.

Così come visto fino al dicembre 2007 per l'audit doganale (che con l'introduzione dell'AEO scompare o meglio si evolve nel nuovo servizio) il riconoscimento dello status di AEO consente, comunque, agli operatori economici di avvalersi di vantaggi ed agevolazioni di natura diretta ed indiretta relativamente alle operazioni a rilevanza doganale poste in essere. È la conferma della volontà da parte delle autorità doganali di favorire un miglior rapporto con le imprese e gli altri soggetti che fanno parte della catena del commercio internazionale, puntando alla creazione e consolidazione di un rapporto fiduciario comprovato dalla capacità professionale nonché dalla correttezza professionale degli operatori coinvolti.

L'Operatore Economico Autorizzato non è tenuto ad esigere dai suoi partner commerciali che anch'essi ottengano lo status di AEO. Infatti, ogni Operatore Economico Autorizzato è responsabile del proprio segmento nell'ambito della catena di approvvigionamento delle merci anche se, per garantire la sicurezza, si tiene conto delle misure di sicurezza applicate da tutti i partner commerciali dell'operatore interessato.

Per ottenere il riconoscimento dello status di AEO è necessario richiedere all'Ufficio delle dogane competente l'attivazione di una specifica azione di audit che terrà anche conto delle eventuali informazioni e dei dati già in proprio possesso (autorizzazioni rilasciate per le procedure semplificate/domiciliate, audit doganali) nonché di altri elementi, quali certificazioni ottenute dal richiedente, conclusioni di esperti nei settori pertinenti, possesso di certificazioni riconosciute a livello internazionale, esibite dalla parte. Ciò faciliterà il processo di autorizzazione AEO.

¹² (<http://www.agenziadogane.it/wps/wcm/connect/ed/Agenzia/Operatore+Economico+Autorizzato+AEO>). Il sito delle Dogane costituisce un punto di riferimento imprescindibile per avere informazioni in merito tempestive e complete; navigando nelle pagine del sito, gli operatori potranno facilmente accedere alle norme comunitarie di riferimento, ai principali documenti elaborati dai Servizi della Commissione europea e dall'Agenzia delle Dogane in merito alla procedura di riconoscimento dello status di AEO ed alla modulistica da utilizzare.





Bibliografia

AGENZIA DELLE DOGANE, www.agenziadogane.it

CONSIGLIO NAZIONALE DEGLI SPEDIZIONIERI, www.spedizionieri-doganali.it e www.cnsd.it

CENTRO SPEDIZIONIERI DOGANALI, www.centrospedizionieri.it

G. LEGRAND - H. MARTINI, Commerce International, Ed. Dunod, 2003

M. NGUYEN, The Importer, 2eme edition, Editions d'Organisation, 2004

G. FIORE - A. CIRRINCIONE, Le operazioni con l'estero, Ed. Maggioli, 2004

V. MEYER - C. ROLIN, Techniques du commerce international, Ed. Colin, 2005

J. PAVEAU - F. DUPHIL, Exporter, 18eme edition, Ed. Foucher, 2003

J. DECHAUME - W. VENTURELLI, Gestion des procedures douanières, Ed. Le Genie des Glaciers, 2002

CENTRO ESTERO CAMERE DI COMMERCIO PIEMONTESI, Il commercio internazionale, Ed. Il Sole 24 Ore, 2004

F. DE ANTONI - E. ALLEGRO, Codice Doganale, Ed. Ipsoa, 2005

F. DE ANTONI - D. MANCA, Iva, Intrastat e Dogane, Ed. Ipsoa, 2004

S. DEL NEVO, da Il Doganalista, rivista del Consiglio nazionale degli spedizionieri doganali

G.L. GIUSSANI, "DAE, prova dell'avvenuta esportazione", articolo su Newsmercati - www.newsmercati.com

A. FRUSCIONE - B. SANTACROCE, Aspetti doganali del commercio internazionale in Il commercio internazionale: le regole fiscali, doganali e contrattuali, Ed. MAP, 2004

