L' evoluzione delle dogane e lo sviluppo delle relative procedure

Fabrizio Palombo

L’EVOLUZIONE DELLE DOGANE E LO SVILUPPO DELLE RELATIVE PROCEDURE

La presente pubblicazione è stata realizzata da:
Fabrizio Palombo
per conto della
AGENZIA PALOMBO di Palombo F. & C.
Lungomare dei Navigatori n°20
58019 – PORTO S.STEFANO (GR)
Tel. (+39) 0564 817140 – Fax (+39) 0564 815340
e-mail fabrizio@palomboagenzia.it

INDICE

Presentazione **pag. 3**

Introduzione generale **pag. 7**

Capitolo I : Dogane: sviluppo ed evoluzione fino alla telematizzazione **pag. 9**

Capitolo II : Le destinazioni doganali **pag. 25**

Capitolo III : L'esportazione e la sua conclusione: prove <alternative di uscita> della merce **pag. 39**

Capitolo IV : Una significativa esperienza personale in campo doganale a margine del naufragio delle M/n COSTA CONCORDIA e dei lavori per il recupero del suo relitto **pag. 51**

Capitolo V : Conclusioni **pag. 61**

Presentazione

Sembra ieri, la calda estate del ’70 era da poco iniziata, avevo terminato gli esami di maturità commerciale con un buon risultato e per me iniziava una nuova vita.

Era finito il tempo degli studi, avevo qualche voglia di iscrivermi all’Università, ma più per contentare mio padre e mia madre che per una volontà personale.

Ancora facevo sport agonistico, il nuoto e la pallanuoto erano parte della mia vita, ma presto mi resi conto che davvero tutto era mutato.

Avevo trascorso degli anni intensi, frenetici, importanti, a cavallo del famoso 1968, quando gli ideali contavano qualcosa ed i principi erano permeati nel carattere di un uomo.

E' stato davvero bellissimo attraversare un periodo come quello che ho vissuto, il solo problema, ma me ne accorgo solo adesso, deriva dal fatto che non mi ero accorto di ciò che mi era passato accanto, senza averne carpito le sfumature.

A distanza di tempo, parafrasando quei tanti piccoli pensieri raccolti in due libri, mi verrebbe da dire: <<noi che… avevamo le tasche vuote e la testa piena di idee>>!

Ben presto mi resi conto che studiare e lavorare era davvero difficile, per non parlare di continuare a fare sport agonistico; avendo rifiutato di entrare a lavorare in qualche banca, come mi era stato offerto, ed avendo scelto l’attività professionale, dovetti fare delle scelte differenti.

Un professionista è tale non a tempo pieno, ma totale, per cui occorre dedicarsi al lavoro come ad una missione, naturalmente se si crede in quello che si vuole fare.

Così intrapresi quella strada che perseguo ormai da circa 45 anni (una vita, se vogliamo) con volontà, impegno, dedizione e determinazione.

Dell’Università, dopo un paio di esami, me ne disinteressai, ma continuai con

altri tipi di esame quali quelli per l'iscrizione nell'Albo dei Commercialisti e per il conseguimento della patente di Spedizioniere Doganale.

A farmi da maestro di vita mio padre, uomo retto e forse un po' duro, che mi ha insegnato principi ed ideali; ci divideva una differenza di età veramente grande, ma quanto mi ha mostrato con il suo esempio è stato per me fondamentale ed è ancora pura gioia incontrare qualche anziano che lo ha conosciuto da vicino ed ancora mi fa le sue lodi.

Come maestro di lavoro ho avuto mio fratello.

Con i suoi stimoli, facendo tesoro dei suoi insegnamenti, ho imparato l'attività professionale che prima lui ha condiviso con me e in seguito mi ha interamente ceduto.

Non è stato così facile come potrebbe sembrare dall'esterno: qualcuno mi diceva che mi trovavo con <<un vestito già fatto>>, che non avrei mai avuto problemi.

Ma questo vestito me lo sono dovuto calibrare addosso, l'ho dovuto fare mio per sentirmi bene dentro, sono cresciuto con lui e dentro di lui (il vestito, intendo!).

Tanti fatti, tante esperienze, tanti ricordi: quelli brutti me li sono quasi tutti dimenticati e adesso quasi ne sorrido, quelli belli mi hanno dato la forza di andare sempre avanti, anche nei momenti più difficili.

Anche il servizio militare in Marina, che pure mi ha fatto passare due anni di <<intermezzo>> in quel momento da me giudicati tremendi, hanno contribuito alla mia formazione professionale.

Poi, da quando ho iniziato a lavorare autonomamente con una mia impresa nel 1976, ho cominciato a sviluppare maggiormente la mia preparazione nel campo della nautica e come doganalista; senza immodestia, devo riconoscere che tutto ciò mi ha consentito di raggiungere dei risultati e delle affermazioni professionali più che soddisfacenti.

Ho sempre cercato di mettermi in gioco, visto che il carattere di sportivo e competitore non mi faceva difetto; e sempre da sportivo ho pensato che tutti i muscoli del corpo devono rimanere in attività, compreso quello un po' speciale, cioè il cervello.

Per questo, in età abbastanza avanzata, anche per adempiere ad un dovere morale nei confronti dei miei genitori, pur continuando a lavorare molto, mi sono rimesso a studiare ed ho conseguito la laurea in Economia; anche quella una bella soddisfazione.

Ma l'allenamento non andava perso, così ho pensato di seguire un master in <<Pianificazione fiscale e doganale negli scambi con l'estero e per l'internazionalizzazione>>.

Per fare questo ho attinto largamente alle mie esperienze professionali pregresse e, soprattutto, a quelle derivanti dall'attività svolta nel periodo dal gennaio 2012, quando ho avuto l'opportunità di collaborare, per quanto di mia competenza marittima e doganale, a tutte le operazioni conseguenti al tremendo disastro del naufragio della motonave da crociera COSTA CONCORDIA, nelle acque di isola del Giglio.

Oltre che da un punto di vista umano, la vicenda mi ha profondamente segnato anche sul piano professionale: posso dire con consapevolezza che in questi ultimi tre anni ho imparato così tanto, quasi pari a tutto quello che avevo imparato in precedenza.

Proprio da questa ultima esperienza è maturato il lavoro che segue.

Quanto da me scritto non vuole essere un arido esame delle norme e dei tempi, ma una critica valutazione della materia doganale, dei suoi sviluppi, delle sue evoluzioni.

Non me ne vogliate, ma un po' egoisticamente dedico questo lavoro a me stesso, come premio di 45 anni di lavoro.

E' vero, sono parecchi ma, ripeto, se guardo al passato mi sembra ieri quella

calda estate del ’70 quando, sicuramente con più capelli e con tante belle idee, ho cominciato a correre sul circuito della vita.

Fabrizio Palombo

Introduzione generale

Nella prima parte di questo lavoro, verranno dati alcuni cenni etimologici sulle DOGANE, per cercare di capirne l'origine ed il senso.

Le DOGANE, infatti, nate per far pagare determinate imposte e tasse, utili ad arricchire le casse di colui – Stato o Sovrano – le avesse create, hanno anche avuto importanti compiti per salvaguardare le economie di determinate aree geografiche e/o economiche, per favorire o contrastare le espansioni economiche di Paesi o gruppi di Paesi, svolgendo un ruolo fondamentale dal punto di vista economico e sociale.

Verranno poi dati alcuni brevi cenni storici generali sulle dogane come <istituto>, sul loro sviluppo e la loro evoluzione, anche alla luce delle personali esperienze.

L'<istituto> della dogana, infatti, ha avuto uno sviluppo ed una evoluzione che, nel tempo, ne ha modificato sostanzialmente le strutture ed il funzionamento.

Si è passati, infatti, da un organo prettamente impositivo, quasi vessatorio – basti ricordare le famigerate <gabelle>, ad un organismo di natura pubblica ordinato, organizzato e coordinato anche con gli altri Organi dello Stato e con altri Stati, utilizzato fortemente nell'ambito della politica economica.

Ci sono stati momenti storici, a partire dalla rivoluzione industriale, in cui le dogane sono state veramente determinanti per favorire e contrastare i commerci.

Molto più recentemente, con la costituzione della Comunità Economica Europea, poi trasformatasi in Unione Europea, ma anche con la costituzione di altri gruppi associativi di Stati

extra europei, la dogana è divenuta sempre più importante in tutto il mondo.

Infine sarà necessario parlare, seppur sommariamente, del fenomeno della telematizzazione, che ha praticamente <stravolto> il modo di fare dogana.

L'introduzione dei computers, infatti, oltre a velocizzare l'espletamento di tutte

le formalità, ne ha consentito anche gestione e controllo da parte degli Organi centrali delle Amministrazioni dei vari Stati, permettendo con un semplice <clic> il completamento di lunghe pratiche burocratiche, che da sempre avevano appesantito le procedure.

Successivamente si darà un quadro sommario delle <destinazioni doganali>, cioè di come e dove i beni o merci possono essere destinati, previa esecuzione di controlli, pagamenti di imposte o tasse, con espletamento delle formalità dovute.

Si tratterà, infine, di una particolare <destinazione doganale> - l'esportazione – approfondendo particolarmente l'aspetto delle formalità previste per la sua conclusione, tecnicamente denominata <uscita>.

Infatti, proprio alla luce di una esperienza personale maturata all'ombra di un evento tragico come il naufragio della motonave da crociera COSTA CONCORDIA, nelle acque di Isola del Giglio, nelle grandi difficoltà materiali per applicare le norme vigenti ad una operazione difficile e complessa quale quella della rimozione del relitto della nave stessa, si è potuta elaborare una procedura agevolativa atta a comprovare la conclusione delle operazioni di esportazione con sistemi alternativi ai classici controlli fino a quel momento espletati.

Capitolo I: Dogane: sviluppo ed evoluzione fino alla telematizzazione

Il termine <dogana> sembra debba farsi risalire al termine medio-orientale di diwan che stava ad indicare sia l'apparato amministrativo e contabile dello Stato, preposto alla riscossione di particolari tasse e tributi sulle merci che arrivavano da altri Paesi, che il mobile su cui il funzionario preposto stava quando doveva riscuotere le suddette gabelle.

Nei grandi mutamenti politici ed economici di tutti i tempi la così detta politica doganale ha avuto un ruolo determinante perché ha svolto un ruolo importantissimo nei rapporti economici tra gli Stati.

Le grandi scoperte geografiche e molte delle guerre del passato sono nate dalle contese in qualche modo riconducibili a questioni legate a problemi doganali.

Le prime conoscenze storiche che si hanno circa l'esistenza di un organo o di un ufficio in qualche modo paragonabile alle attuali dogane, si fanno risalire a circa 2500 anni or sono, nella antica Grecia.

Ai mercanti che vi giungevano portando merci spesso preziose e comunque di grande interesse perché provenienti da <paesi lontani>, venivano fatte pagare delle tasse sul valore che ad esse veniva dato.

Anche nella antica Roma nacque ben presto l'uso di tassare le merci che arrivavano da ogni parte dei suoi possedimenti.

Queste tassazioni non avevano certo motivazioni protezionistiche, bensì servivano a far entrare nelle casse dello stato quei denari che i ricchi mercanti erano spesso ben lieti di versare, anche per accattivarsi le simpatie dei governanti e far prosperare sempre di più i loro traffici che, talvolta, potevano non essere così leciti.

Nel Medioevo, con la grandissima frammentazione di Stati, Statarelli, Regni o anche singoli castelli, aumento enormemente l'uso di riscuotere una tassa, un

tributo, un balzello, anche per il semplice passaggio dei mercanti e delle loro merci attraverso determinati territori.

Naturalmente ognuno riscuoteva con un proprio metodo, secondo proprie norme, guardando molto di più alla quantità del riscosso rispetto a criteri di giustizia ed equità.

In Italia, intesa come Stato ed area geografica vicina a quella della attuale consistenza, la nascita della dogana si può far risalire alla seconda metà del XVIII secolo quando, con l'avvento della rivoluzione industriale, cominciarono a sorgere anche le necessità di proteggere le nascenti industrie nazionali.

Ciò avvenne con la costituzione di un organismo di natura pubblica, preposto al controllo delle merci, in entrata ed in uscita dal territorio nazionale.

Conseguentemente nacque, così, una prima classificazione delle merci che le identificava singolarmente ed applicava ad esse una tassazione all'entrata o all'uscita, a seconda che si volesse ostacolare o incentivare le importazioni – per le merci in entrata, o le esportazioni, per le merci in uscita.

Naturalmente e di pari passo alla creazione di organi doganali abbastanza vicini a quelli che ora noi conosciamo, sorse l'esigenza di creare accordi, patti, trattati tra vari Stati, al fine di stabilire riduzioni o abolizioni di determinate tasse su specifici tipi di merci.

Tali tassazioni, normalmente denominate dazi, cominciarono ad indirizzare le politiche economiche ed industriali, creando aree particolarmente votate ai commerci trans-frontalieri, ma anche destinate alla produzione di particolari tipologie di beni, magari favoriti da fattori climatici, ambientali o più semplicemente per la ricchezza di prodotti reperibili in natura, fossero essi minerali, animali o vegetali.

Sia prima che dopo le due guerre mondiali si svilupparono sempre più gli accordi ed i trattati tra gli Stati di tutto il mondo.

Particolarmente significativo per noi sono stati la creazione della CECA (Comu-

nità Europea del carbone e dell'Acciaio), e dopo poco la CEE (Comunità Economica Europea) che sono stati i progenitori ma anche i motori propulsori di quella complessa struttura che è ora divenuta l'UE (Unione Europea) che, con i suoi attuali 28 Stati aderenti, abbraccia e copre quasi tutta l'Europa occidentale.

Ma anche di notevolissima importanza sono stati gli accordi che hanno consentito la creazione di gruppi di paesi quali quelli del NAFTA (paesi dell'America del Nord), dell'ASEAN (Stati del sud-est Asiatico), del SACU (paesi dell'Africa del sud).

Tutti questi accordi hanno, tra l'altro, avuto il compito di stabilire omogenee normative per il traffico ed il commercio, per controllare il traffico delle merci, sia ai fini impositivi che protezionistici entro i confini dello Stato o del gruppo di Stati aderenti.

Secondo i principi vigenti in Italia, ma in genere nell'intera Europa e nel mondo, per territorio della nazione si intende quello delimitato dalla <linea doganale>, costituita, appunto, da una linea immaginaria che passa per il lido del mare e lungo i confini interni con gli altri Stati.

Lungo la linea doganale vengono effettuati i controlli e vengono realizzati uffici che sono proprio gli uffici delle dogane.

Certamente anche la difficoltà di mantenere stretti ed efficaci questi controlli da parte degli organi di vigilanza, hanno contribuito alla stesura dei sopra citati accordi tra paesi: tali accordi hanno consentito il graduale abbattimento delle barriere di confine, fino a lasciare completa-

mente liberi i traffici a gli scambi commerciali tra gli Stati aderenti a determinati gruppi (es.

Unione Europea, paesi NAFTA ecc.), favorendo i traffici e sviluppando le economie.

Risulta opportuno far presente che l'Italia, in funzione del grande estensione delle coste bagnate dal mare, che da sempre sono state la porta d'ingresso per il

cuore commerciale ed industriale dell'Europa, ha sempre mantenuto molto alto il proprio servizio di vigilanza, addirittura duplicando i controlli, affidati in parte ai funzionari delle dogane ed in parte ai militari della Guardia di Finanza, corpo appositamente creato e specializzato per il controllo in materia fiscale e per assicurare il rispetto delle norme poste a garanzia della riscossione dei tributi.

Tale duplicazione, se da una parte ha consentito un miglior controllo, da un'altra parte ha da sempre appesantito i vincoli burocratici per la movimentazione dei beni e delle persone, anche per la difformità di questo nostro speciale ordinamento rispetto a quello degli altri paesi Europei.

La presenza del doppio controllo è stata qui evidenziata anche perché nella successiva trattazione degli argomenti si potrà vedere come lo sviluppo e l'evoluzione dei traffici, ma anche dei servizi doganali, sia stata, nel tempo, veramente notevole e tale da apportare grandi modifiche alle norme prima esistenti.

Se un mercante del <medioevo> fosse proiettato nei tempi moderni sarebbe letteralmente sconvolto dal sistema delle dogane ora vigente.

Sicuramente lo sarebbe ancora di più un moderno trader o commerciante se si trovasse trasportato indietro nel tempo fino al medioevo.

Come cita Danilo Desideri in un proprio articolo pubblicato sul periodico <Il Doganalista> [(1)],

"*"la maggiore sfida cui le amministrazioni doganali di tutto il mondo sono oggi chiamate a rispondere, a fronte del costante aumento della complessità e del volume degli scambi internazionali, è quella dell'individuazione del giusto equilibrio fra le esigenze di controllo delle merci che transitano attraverso i confini dello Stato e quelle di facilitazione dell'interscambio commerciale. Viene così a riproporsi un interrogativo che alimenta da tempo interminabili controversie (e non solo all'interno dell'ordinamento italiano) sulla natura*

(1) Periodico <<Il Doganalista>> pag. 25 e segg. del n° 1/2014

delle dogane: amministrazione fiscale o soggetto con funzione di promozione degli scambi?""

Il quesito che si pone il Desideri sembra riassumere secoli della complessa storia della evoluzione delle dogane.

Dobbiamo riconoscere che, nel tempo, le attività delle dogane sono variate enormemente: da un primo tradizionale compito di tassazione delle merci e conseguente riscossione di tributi, come già accennato in precedenza, si è passati alla necessità di svolgere anche servizi di controllo dei flussi delle merci, di protezione di determinati settori economici, di verifica dei traffici in genere.

Infatti, di pari passo con lo sviluppo delle proprie economie, ogni Stato o gruppo di Stati in qualche modo collegati e organizzati, hanno sentito la necessità di strutturare le proprie normative ma, soprattutto, l'organizzazione dei propri servizi preposti in modo da facilitare tutti i controlli e le operazioni burocratiche, magari mantenendo le tradizionali forme di imposizione senza, però, creare ritardi alla circolazione dei beni e delle persone in un mondo reso sempre più veloce, talvolta frenetico.

Naturalmente questo sviluppo ed evoluzione non è stata certo facile e rapida; le amministrazioni doganali di alcuni Paesi tradizionalmente più liberali, come quelli dell'Europa del nord, hanno recepito prima di altri i principi di semplificazione, applicando norme che hanno consentito un migliore rapporto con gli operatori commerciali, secondo concetti di fiducia e dialogo più aperti.

Appare evidente che questi Paesi più <liberali> hanno potuto godere di migliori condizioni organizzative generali anche in forza delle loro economie più aperte e meno protette.

Altri Paesi, magari afflitti da fenomeni di maggiore corruzione e malcostume, hanno dovuto affrontare queste situazioni utilizzando sistemi impositivi e di controllo assolutamente più duri e meno permissivi, ma tali da garantire il mantenimento dei livelli di accertamento e riscossione necessari secondo le norme vi-

genti.

Una della maggiori remore nel recepimento dei principi di semplificazione da parte delle amministrazioni doganali è senz'altro dato dal <contrabbando>.

Tale fenomeno non è altro che il traffico clandestino di merci tra stati diversi senza provvedere al pagamento dei dovuti diritti doganali e di frontiera o senza l'osservanza delle norme che regolamentano il commercio di determinati beni.

Appare evidente che possiamo sicuramente dire che detto contrabbando è vecchio come vecchio è il mondo e, se vogliamo essere più precisi, nasce con l'istituzione delle dogane poiché, sin dall'istituzione delle prime regole e norme, c'è sempre stato chi ha tentato di non rispettarle, evadendo pagamenti e/o formalità.

Infatti, fin dal medioevo, quando i piccoli Stati e le città erano circondati da mura e cinte negli accessi dei quali i funzionari doganali riscuotevano tributi e gabelle, c'era chi tentava di superare questi ostacoli nascondendo i beni o cercando di non farli trovare per non pagare quanto dovuto.

Purtroppo l'evoluzione dei tempi poco o nulla è servita a migliorare la situazione, il contrabbando non si è mai esaurito, anzi, l'imposizione di nuove regole anche di carattere semplicemente protezionistico, ne ha forse favorito la crescita; addirittura in talune economie il fenomeno del contrabbando, soprattutto nei periodi di crisi economica, è stato ed è tollerato quasi come un <ammortizzatore sociale>, una valvola di sfogo per prevenire magari crimini peggiori e viene considerato alla stregua di un male sociale curabile ma inguaribile.

Anche la globalizzazione non è riuscita ad incidere più di tanto: se da una parte si è cercato di creare delle politiche economiche tese alla liberalizzazione dei commerci, ad una più facile circolazione dei beni e delle persone, da un'altra parte la maggiore concorrenza spesso spinge gli Stati o i gruppi di Stati raggruppati da particolari accordi di unione, a proteggersi da chi, con sistemi di

concorrenza meno lecita e regolare, cerca di avvantaggiarsi nel mercato globale evadendo regole e pagamenti al solo scopo di acquisire una fetta sempre maggiore dei traffici.

Maggiore forza ed importanza nell'ambito delle dogane hanno ora assunto particolari settori quali quelli preposti al controllo ed alla protezione della proprietà intellettuale, alla lotta contro l'immigrazione clandestina ed il terrorismo.

Nell'ambito della evoluzione delle dogane, i controlli sono stati gradualmente trasferiti da quelli più classici e tradizionali a nuovi sistemi basati sulla valutazione e gestione dei rischi su base statistica ed informatica e sulle verifiche <a posteriori>, per categorie di beni determinate, magari soggette ad aliquote impositive più alte.

In poche parole si è cercato di minimizzare i controlli e massimizzare i risultati, ottimizzando l'impiego di personale e strutture meglio utilizzate.

Nel vecchio sistema doganale i controlli venivano effettuati sottoponendo i beni e le persone a controlli fisici e documentali spesso lunghi e laboriosi.

In questi periodi di tempo i traffici subivano ritardi e condizionamenti tali da intralciare notevolmente il ciclo produttivo e dei commerci.

In ambito europeo tutti gli Stati membri dispongono attualmente di un sistema doganale telematico, ma tuttavia l'integrazione non è ancora giunto al punto di collegare tutti i sistemi tra di loro e farli dialogare internamente, rafforzando l'obiettivo fondamentale che è quello di aumentare la sicurezza alle frontiere esterne dell'U.E. e facilitare in essa gli scambi commerciali, nello sforzo di raggiungere un equo bilanciamento fra le facilitazioni a favore del commercio e degli operatori e la funzione del dovuto controllo.

I nuovi sistemi di controllo, essendo spesso effettuati a posteriori, consentono un più immediato rilascio dei beni e delle persone che successivamente sono sottoposti alle necessarie verifiche.

Anche la migliore conoscenza nei campi merceologici e dei flussi di commercio hanno consentito di poter valutare anticipatamente la creazione di <reti preventive di verifica> che permettono il raggiungimento di migliori standard di controllo senza alcun appesantimento delle procedure nei tempi e nei modi.

Il nuovo sistema della gestione dei rischi, infatti, permette una migliore selettività dei controlli incentrati sulle operazioni che presuppongono una rischiosità maggiore, pianificando gli interventi di verifica che per esse vengono ritenute necessarie, cercando di interferire quanto meno possibile con il flussi dei legittimi commerci.

I successivi controlli <a posteriori> permettono, così, di gestire i flussi commerciali, sempre giù ingenti e frenetici, con quella tempestività che consente un risparmio di risorse ed un maggior vantaggio economico di tutti.

Infatti l'impiego della <information technology> e delle tecniche di <data mining> ha consentito di far crescere notevolmente il livello di precisione dei profili di rischio, a tutto vantaggio della maggiore incisività dei controlli.

Come abbiamo potuto vedere in precedenza, grande è stato lo sviluppo e forte l'evoluzione che, in generale, le dogane hanno subito nel tempo.

Le procedure si sono in qualche modo semplificate, i controlli e le verifiche si sono affinate con sistemi più mirati e, conseguentemente più rapidi e tutto il settore ne ha goduto notevoli vantaggi: i funzionari delle dogane si sono trovati ad operare con mezzi più moderni ed efficaci, l'utenza si è trovata ad affrontare i vari procedimenti, divenuti più snelli, in modo sicuramente più funzionale.

Chi scrive ha vissuto oltre quarant'anni di continuo serrato confronto con i funzionari delle dogane, dapprima acquisendo in teoria e sui libri tutte le cognizioni di base del settore, che gli hanno permesso una fondamentale preparazione generale, poi operando materialmente presso gli uffici doganali, con quella frequentazione che gli ha concesso di immagazzinare le conoscenze pratiche ed esperienze derivanti dalla quotidiana vita di lavoro.

Alla luce di ciò può testimoniare lo sviluppo e l'evoluzione già in precedenza descritti, avendoli toccati con mano.

Se possiamo datare l'avvio della riforma del diritto doganale Italiano al gennaio 1968, quando è stato stabilito di adeguare principi, istituti e procedure doganali alle nuove necessità dell'economia, il raggiungimento di questo significativo traguardo si è avuto con l'approvazione del Testo Unico delle Leggi Doganali, avvenuta con l'emanazione del D.P.R. 23.01.73 n° 43, cardine fondamentale di tutta la normativa della materia.

Il citato Testo Unico ha anche stabilito le basi per il recepimento di tutte le normative comuni che prima la CEE (Comunità Economica Europea) e poi l'UE (Unione Europea) hanno via via emanato.

Ma il salto epocale dell'evoluzione delle dogane ritengo debba farsi coincidere con il passaggio dai documenti cartacei alla telematizzazione del settore.

Indubbiamente l'era dei computers ha portato un vero <uragano> di innovazione in ogni ambito ed in ogni comparto della vita di ognuno di noi.

Secondo quanto ritenuto dall'antropologo Arnold Gehlen (1904 – 1976) e da molti altri, <<la tecnologia è stata da sempre il mezzo utilizzato dall'uomo per supplire alle sue carenze fisiche e mentali e quindi è il prolungamento dei nostri sensi>>.

Pertanto l'uomo si è munito di strumenti tali da poter consentire una accelerazione dello sviluppo tecnologico e poter migliorare tutti i propri sistemi di vita e di lavoro, rendendo nel contempo più facili e rapide le proprie attività di lavoro.

Tra tutti gli strumenti, il computer può essere considerato tra i più straordinari ed innovativi.

Anche nel settore delle dogane la computerizzazione è stata una parte importantissima che ha consentito, in un brevissimo numero di anni, l'avvento di quelle tecnologie che adesso vediamo quotidianamente applicate, che hanno

apportato una ventata di tecnologia, innovazione ed automatizzazione.

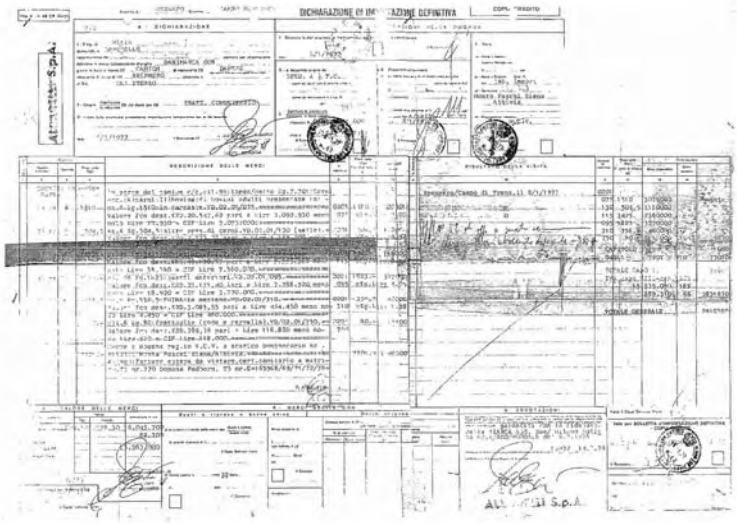
Solo poche decine di anni fa, negli anni ’60 e ’70, tutto l’apparato burocratico delle dogane era basato su documenti cartacei: dalle cosiddette dichiarazioni doganali – i documenti nei quali venivano identificate, classificate e specificate le merci oggetto delle varie procedure doganali – alle varie contabilità interne d’ufficio nelle quali venivano annotate le citate dichiarazioni, le riscossioni e, in genere, tutti le varie fasi del procedimento doganale, tutto era scritto su carta.

Si trattava di redigere innumerevoli documenti, quasi sempre di notevoli dimensioni e complessità, delle vere <lenzuola>, utilizzando sistemi di copia quali la cosiddetta <carta carbone>.

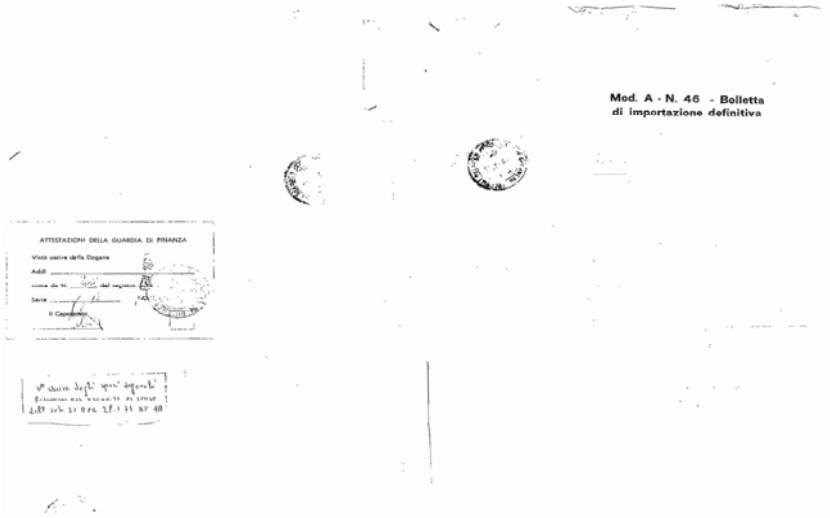
Addirittura in una prima fase tali documenti venivano compilati a mano, non erano consentite correzioni, ed il tempo necessario alla loro elaborazione era veramente lungo anche per la possibilità di compiere degli errori di scritturazione.

In una seconda fase furono utilizzate le macchine da scrivere, all’inizio manuali e poi elettriche, che dettero il via alla fase di meccanizzazione e portarono ad una prima ma significativa velocizzazione del lavoro.

Modello di vecchia dichiarazione doganale cartacea estremamente ridotta

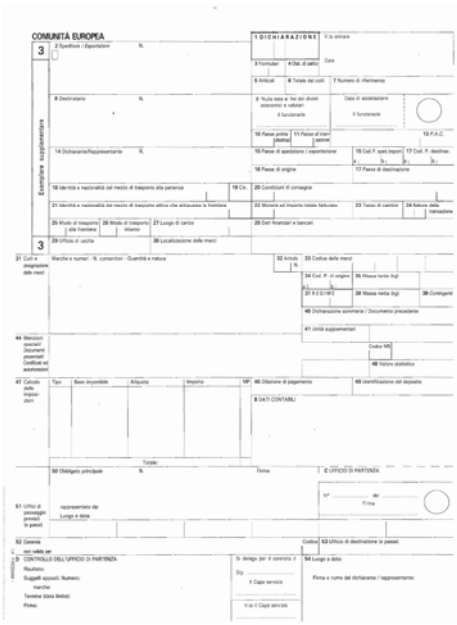


Attestazioni a retro di vecchia dichiarazione doganale ridotta



Ma anche allora i tempi erano sempre lunghi: spesso un piccolo errore di battitura obbligava a rifare per intero tutto un documento, senza pensare che le registrazioni dei funzionari degli uffici doganali erano sempre e soltanto manuali in quanto tutte i sistemi di registrazione e contabilizzazione delle bollette doganali continuavano ad essere fatte su registri cartacei non ancora meccanizzati.

Modello di vecchia dichiarazione doganale a carta chimica



Altro gradino di sviluppo fu l'utilizzazione di formulari a <carta chimica> che, anche per le più ridotte dimensioni e la facilità di copiatura, cominciarono a velocizzare le fasi di predisposizione documentale delle operazioni doganali.

Dal 1° luglio 2007, inizialmente, e poi dal 1° luglio 2009 hanno preso il via rispettivamente la prima e la seconda fase della informatizzazione delle dogane, secondo gli indirizzi comunitari, che possiamo definire sicuramente il salto epocale con il quale le amministrazioni dei vari paesi hanno posto le loro amministrazioni preposte ai controlli dei beni e delle persone veramente al passo con le esigenze delle moderne economie, pur continuando ad espletare i loro importanti ruoli di verifica dei commerci, di riscossione dei tributi dovuti e di controllo dei rapporti economici e commerciali tra i vari Stati o gruppi di Stati aderenti a particolari unioni.

È stato un momento storico che ha fatto effettivamente percepire la semplificazione delle procedure e, almeno in parte, l'abbattimento di certe barriere a tutto favore della facilità e velocità delle operazioni e, conseguentemente, del commercio in genere.

In tale momento, infatti, gli organismi dell'Unione Europea sono riusciti a porre in atto quella rivoluzione normativa e strutturale per la quale hanno individuato nell'informatizzazione la leva fondamentale per la semplificazione delle procedure doganali, l'ottimizzazione delle capacità di controllo e la riduzione dei costi per gli operatori economici e le amministrazioni.

È pur vero che il meccanismo della e-custom non si è sviluppato in modo così paritetico ed omogeneo tra tutti gli Stati membri: se da una parte alcuni Paesi hanno conservato la possibilità di presentazione sia elettroniche che cartacea, altri hanno operato in maniera più decisa, abolendo totalmente le dichiarazioni cartacee.

Con l'informatizzazione dei sistemi in Italia la presentazione della dichiarazione doganale è divenuta telematica: i dati necessari alla dichiarazione in dogana

delle merci vengono digitati su di un computer, secondo programmi di elaborazione allo scopo predisposti, acquisiti dall'Agenzia delle Dogane a livello centrale e rielaborati attraverso gli uffici periferici, assolvendo contemporaneamente a tutte quelle forme di controllo preventivo e sistematico previste dalle vigenti normative.

Naturalmente l'informatizzazione ha consentito lo snellimento e la semplificazione delle procedure non sole per gli utenti ma anche per le amministrazioni doganali.

I Paesi che più si sono posti all'avanguardia nei sistemi di telematizzazione sono riusciti a raggiungere livelli di automazione veramente eccellenti.

In Italia l'Agenzia delle Dogane, l'organo statale ora preposto al settore doganale, sta perseguendo tramite l'AIDA – automazione integrata dogane e accise - il raggiungimento dell'automazione del "mondo doganale" con il mondo strettamente collegato delle accise, cioè le imposte sulla fabbricazione e vendita di prodotti di consumo.

Solo per dare una idea del volume dei traffici, basti pensare che l'Agenzia gestisce in tempo reale, per ogni anno, più di 10 milioni di dichiarazioni per tutti i regimi doganali, cioè le destinazioni che si intendono dare alle merci, che sono ora automatizzati, mantenendo solo il 4% delle dichiarazioni ancora presentate su carta.

Qualità e quantità delle merci, valore, modalità di trasporto, paesi di provenienza e di destinazione, sono alcuni dei dati che vengono acquisiti per essere prima utilizzati per il monitoraggio, il pagamento dei diritti dovuti e l'analisi dei flussi commerciali ed essere poi trasmessi via rete agli altri enti interessati ai controlli quali l'Istituto Nazionale di Statistica.

I dati immessi nel sistema informatico doganale, confrontati con i già citati parametri di rischio stabiliti, consentono il controllo che genera autonomamente una delle seguenti risposte:

- VM – visita merce (canale rosso);
- CD – controllo documentale (canale giallo);
- CS – controllo scanner (canale arancione);
- CA – controllo automatizzato (canale verde).

La nuova procedura totalmente automatizzata consente di individuare le modalità di verifica più adeguate sia in relazione al grado di pericolosità delle merci che ad una serie di elementi soggettivi riguardanti i soggetti che compiono le operazioni, naturalmente con risparmi di tempo ed economici veramente rilevanti.

Quello che si è inteso definire <salto> sarà completo quando tutti i documenti saranno elettronici e con firma digitale, sostituendo totalmente i documenti cartacei.

Come abbiamo avuto modo di rilevare, al momento attuale sono di particolare rilevanza la presentazione telematica delle dichiarazioni doganali e degli elenchi relativi agli scambi intracomunitari, i cosiddetti modelli intra, la tariffa doganale comune informatizzata, il circuito di controllo, che coadiuva l'attività ispettiva.

Occorre indubbiamente ammettere che la lunga storia delle dogane dimostra che esse non temono né sfide né mutamenti e che la loro capacità di adattamento alle mutevoli esigenze dei tempi non è mai venuta meno.

Le dogane, infatti, si sono trasformate da <ingombranti sovrastrutture>, che appesantivano notevolmente i traffici ed i commerci, ad <efficienti infrastrutture> indispensabili nell'ambito di una moderna politica economica e di una corretta regolazione degli scambi internazionali.

E così abbiamo assistito alla trasformazione della dogana da struttura puramente amministrativa, legata a concetti e procedure spesso antiquate, in quella che potremmo quasi definire una moderna <agenzia investigativa>, attraverso la continua adozione di procedure delle analisi dei rischi e dei controlli mirati,

supportati da moderni sistemi informatici, collegati sia in campo nazionale che comunitario a banche dati che consentano di acquisire in tempo reale gli elementi utili per attivare tutte le azioni di contrasto a fenomeni quali le frodi ed il contrabbando.

In tutto ciò, naturalmente, emerge la necessità di trovare il giusto punto di equilibrio tra i corretti ed efficaci controlli e la velocità degli scambi voluti dalla moderna era della globalizzazione.

Questo equilibrio si è potuto trovare in maniera abbastanza soddisfacente anche grazie al fatto che, accanto alle normative Comunitarie, l'Agenzia delle Dogane, più attenta di prima all'evoluzione ed allo sviluppo del settore commerciale, ha emanato nel tempo una serie di disposizioni nazionali finalizzate a ottenere comportamenti uniformi da parte degli uffici preposti alle verifiche ed ai controlli.

Capitolo II: Le destinazioni doganali

Per destinazione doganale si può genericamente intendere il tipo di operazione doganale che si intende effettuare con una determinata merce.

La destinazione doganale non va quindi confusa con un <invio / posizionamento geografico> in quanto trattasi di uno status formale che il bene in questione riceve in virtù della volontà del proprietario / detentore.

Le norme fondamentali che individuano e regolano le destinazioni doganali e, conseguentemente, tutte le operazioni doganali connesse, sono il Testo Unico delle Leggi Doganali, emanato con il D.P.R. 23.01.73 n° 43 che per molti anni ha regolamentato la materia e, con l'avvento del mercato unico europeo, il Regolamento (CEE) n° 2913/92, emanato dal Consiglio della Comunità Europea il 12.10.92, meglio noto come Codice Doganale Comunitario (C.D.C.) che, anche attraverso successivi aggiornamenti, ha integrato, modificato e semplificato la normativa nazionale, praticamente sostituendo il precedente sopra citato T.U.L.D., e riunendo in un unico atto giuridico le disposizioni doganali di indirizzo generale.

Con le disposizioni di applicazione del CDC, emanate con il Regolamento (CEE) n° 2454/93 del 2 luglio 1993, sono poi state dettate le norme specifiche per l'adattamento alle norme nazionali già esistenti.

Partendo da una generale classificazione, quelle che l'art. 55 del TULD indicava come <<destinazioni doganali>>, devono adesso identificarsi nei <<regimi doganali>>.

Infatti, i punti 15, 16 e 17 dell'articolo 4 del CDC forniscono le identificazioni dei basilari concetti relativi alla circolazione delle merci, in quanto stabiliscono che deve intendersi:

<<15) ***destinazione doganale di una merce****:*

a) il vincolo della merce ad un regime doganale;

b) la sua introduzione in zona franca o in deposito franco;

c) la sua riesportazione fuori del territorio doganale della Comunità;

d) la sua distruzione;

e) il suo abbandono all'Erario;

16) ***regime doganale****:*

a) l'immissione in libera pratica;

b) il transito;

c) il deposito doganale;

d) il perfezionamento attivo;

e) la trasformazione sotto controllo doganale;

f) l'ammissione temporanea;

g) il perfezionamento passivo;

h) l'esportazione;>>.

Premesso che con il termine <destinazione> si va ad indicare cosa in effetti si vuole fare con una merce, cioè se si vuole vincolarla ad uno dei regimi doganali previsti, se si vuole porla in una posizione temporanea e sospensiva per la quale non si rendano esigibili tributi, se si vuole distruggerla o abbandonarla allo Stato, i <regimi doganali>, che potrebbero essere definiti come il trattamento fiscale applicabile dalle dogane alle merci sottoposte al loro controllo, vengono ad assumere una particolare rilevanza in quanto, nel momento in cui si vuole <utilizzare> una merce, indicano specificatamente a quale <istituto> doganale si intende accedere.

Tralasciando le destinazioni doganali di distruzione e abbandono all’erario, passiamo ad esaminare le situazioni di utilizzo delle merci.

Tutte le merci, per essere vincolate ad un regime doganale, devono essere <presentate> alla dogana per mezzo di un atto formale costituito dalla <dichiarazione>.

Secondo quanto indicato dal punto 17 del citato articolo 4 del CDC, per dichia-

razione in dogana deve intendersi un <<*atto con il quale una persona manifesta, nelle forme e modalità prescritte, la volontà di vincolare una merce ad un determinato regime doganale*>>.

In materia di destinazioni doganali, l'articolo 58 del CDC fissa le regole ed i tempi in cui le merci possono ricevere una destinazione e stabilisce che ciò può essere fatto <*salvo disposizioni contrarie …(omissis)… in qualsiasi momento e alle condizioni stabilite …(omissis)… indipendentemente dalla loro qualità,quantità, origine, provenienza o destinazione.*>>

Quanto sopra con <<*applicazione di divieti o restrizioni giustificati da motivi di moralità pubblica, di ordine pubblico, di pubblica sicurezza, di tutela della salute e della vita delle persone e degli animali o di preservazione dei vegetali, di protezione del patrimonio artistico, storico o archeologico nazionale, o di tutela della proprietà industriale e commerciale*>> che siano ritenuti necessari e/o opportuni per tutelare gli interessi della Comunità.

Dagli stralci delle norme sopra riportati si evince chiaramente che, con l'entrata in vigore delle norme comunitarie, tutti gli Stati aderenti alla Unione Europea si sono assoggettati ad una normativa comune ove le frontiere sono costituite dai limiti esterni dell'Unione stessa, dimenticando i vecchi confini nazionali e sovrapponendo alle vecchie norme nazionali regole più moderne che possano stare al passo dei tempi.

Considerando, quindi, che il regime costituisce l'esito che, agli effetti doganali, é dato alle merci, emerge che questo concetto ha un valore ed una portata molto rilevante, aldilà di ogni indicazione puramente tecnica, in quanto per ognuna dei regimi doganali consentiti scaturiscono effetti giuridici particolari.

Gli articoli 59, 60 e 61 del CDC dettano poi le regole generali che vincolano le merci ad un regime doganale; in particolare l'articolo 61 prevede una dichiarazione da farsi per scritto, avvalendosi dei sistemi informatici o con altra forma, purché prevista dalle disposizioni.

Tale dichiarazione, che deve essere resa da parte del proprietario delle merci o di chi le presenta in dogana o le detiene al momento della presentazione, viene accettata e registrata dall'ufficio doganale divenendo a tutti gli effetti una <bolletta doganale>.

Senza scendere in tutti i particolari relativi al contenuto delle dichiarazioni doganali di cui sopra, occorre osservare che, preliminarmente, una prima suddivisione distingue le merci in comunitarie e non comunitarie.

Sono considerate merci comunitarie tutte quelle che normalmente si trovano sul territorio della comunità anche perché in esso prodotte, mentre sono considerate non comunitarie le merci introdotte nel territorio doganale della Comunità ed ivi sottoposte a sorveglianza doganale, quelle che si trovano in deposito temporaneo, in una zona franca o in un deposito franco e le merci vincolate ad un regime sospensivo in quanto provenienti dall'esterno.

Tanto premesso, possiamo passare ad un esame più approfondito dei regimi doganali, come specificati dalle vigenti normative.

È opportuno rammentare come sia diventata prassi usuale che l'importatore, per l'espletamento di tutte le formalità da lui dovute, si avvalga di professionisti particolarmente esperti della materia doganale e, cioè, di spedizionieri doganali o doganalisti i quali, come rappresentanti diretti – in nome e per conto del proprietario – detentore delle merci, lo rappresentano presso gli uffici doganali.

Questi professionisti, che devono godere della fiducia dell'amministrazione doganale, con l'avvento della telematizzazione dei servizi, sono stati ammessi ad operare direttamente con gli uffici centrali dell'Agenzia delle Dogane per il tramite degli uffici periferici e della rete dei computer.

Dal punto di vista della <temporaneità> i regimi possono dividersi in definitivi, nei quali, cioè, la posizione della merce viene definita sia relativamente alle misure di politica commerciale che alle misure di politica daziaria, o speciali, perché legati a particolari situazioni sospensive.

Rientrano tra i regimi definitivi quelli dell'immissione in libera pratica e della esportazione, mentre rientrano tra i regimi speciali quelli del transito, del deposito, del perfezionamento attivo e passivo, della trasformazione sotto controllo doganale e dell'ammissione temporanea.

Passando ad un esame più specifico, per le merci estere il regime principale è costituito da quella che il CDC indica come immissione il libera pratica ma che viene ancora comunemente indicato come importazione.

Tale destinazione è, in effetti, la più importante sia perché, storicamente, è quella che è sorta per prima, fin dalla nascita dell'iniziale concetto di pagamento di tributi sulle merci provenienti dall'estero che venivano introdotte nel territorio di un determinato Stato, sia per gli effetti che ne derivano.

L'immissione in libera pratica, infatti, consente l'utilizzo, con piena e libera disponibilità, delle merci estere, liberandole da ogni vincolo fiscale e doganale una volta che le stesse, dichiarate in dogana, siano state sottoposte alle prescritte formalità e si sia provveduto al pagamento mento dei diritti su di esse gravanti.

La prima delle formalità è, come già detto in precedenza, quella della presentazione di una dichiarazione nelle forme previste dalle norme del Codice Doganale Comunitario già citate.

Altre importanti formalità dovute sono la classificazione delle merci in base alla tariffa doganale comune, l'accertamento dell'origine, la verifica che non ne sia vietata l'importazione (ad esempio per alcuni animali in via di estinzione o prodotti derivati) oppure che non si tratti di merci soggette a più particolari e strette formalità autorizzative (ad esempio per le armi).

Occorre poi calcolare i diritti dovuti sul valore della merce, aumentato delle spese di trasporto, di assicurazione e delle altre eventuali spese secondo le clausole contrattuali pattuite.

Con la piena entrata in vigore di tutte le normative previste dal mercato unico dell'Unione Europea, l'importazione consente che la merce sia sottoposta a due

distinti ma paralleli procedimenti:

1. la immissione in libera pratica, con il pagamento dei dazi comunitari d'importazione per la quale la merce da extra comunitaria diventa comunitaria, potendo così circolare liberamente all'interno del territorio comunitario;
2. la immissione in consumo, con il pagamento delle tasse interne dello stato in cui avviene l'importazione, per il quale la merce entra, appunto, nella piena e libera disponibilità dell'importatore, diventando utilizzabile per il libero commercio.

Le merci estere importate, una volta che hanno assolto tutte le formalità, si dicono anche nazionalizzate o comunitarie; per esse, essendo previsto il pagamento di tributi doganali come abbiamo già detto, sussiste un ben preciso <obbligo di dare> consistente, appunto, nell'obbligo di pagamento dei diritti gravanti, contrariamente a quanto previsto per tutte le altre destinazioni per merci estere, che non vedono modificare il loro stato giuridico e non fanno nascere un obbligo tributario, ma solo quello di osservare determinati comportamenti con il conseguente <obbligo di fare>.

Il regime doganale della importazione, con immissione in libera pratica ed in consumo, è considerato un regime definitivo in quanto determina un cambiamento nella posizione doganale della merce senza sospensione di imposte.

Un secondo regime doganale è quello del transito, considerato regime sospensivo in quanto consente la sospensione del pagamento dei diritti doganali gravanti sulle merci.

Tale regime doganale consente il trasferimento delle merci non comunitarie (salvo specifiche eccezioni) da un punto all'altro della Comunità senza che sia richiesto il pagamento degli oneri normalmente previsti per l'entrata o l'uscita delle merci dal territorio in questione.

In altre parole, queste merci attraversano il territorio doganale comunitario solo per esigenze di trasporto e ne escono senza aver subito alcun trattamento, trasformazione o manipolazione.

Il transito può essere esterno o interno.

Si configura il transito esterno quando merci non comunitarie entrano nei confini della Comunità, la attraversano e raggiungono la loro destinazione nella Comunità o quando talune merci comunitarie che, esportate verso o attraversano uno o più paesi EFTA, circolano utilizzando il regime di transito essendo state oggetto di particolari formalità doganali come concessione di restituzioni all'esportazione.

Si configura, invece, il transito comunitario interno quando merci comunitarie sono spedite da un punto all'altro del territorio doganale della Comunità attraverso il territorio di uno o più paesi EFTA, purché il trasporto delle merci stesse non avvenga interamente per via mare o per via aerea, senza mutamento della loro posizione comunitaria.

In effetti il transito è una destinazione intermedia utilizzata per la spedizioni di merci, che ha come esito finale l'uscita dal territorio comunitario.

Il deposito doganale è un istituto relativo ad un altro regime sospensivo ma anche economico perché, grazie all'esonero totale o parziale dei diritti gravanti sulle merci ad esso vincolate, consente di agevolare le attività economiche di immagazzinamento, di trasformazione o altre utilizzazioni legate ai traffici commerciali internazionali.

Con esso, previa specifica autorizzazione dell'autorità doganale e sotto il suo controllo, è possibile immagazzinare in un determinato luogo, provvisto di specifiche caratteristiche, merci non comunitarie senza che esse vengano assoggettate ai diritti dovuti all'importazione o soggette a restrizioni previste per la loro eventuale immissione in libera pratica.

La permanenza delle merci in regime di deposito doganale non è soggetta ad al-

cuna limitazione di tempo in quanto tale giacenza fa si che le merci stesse siano considerate in uno status come se si trovassero ancora all'estero, consentendo in qualsiasi momento la rispedizione o la loro vendita nel momento più vantaggioso dal punto di vista remunerativo per il proprietario / detentore.

I depositi possono essere:

- pubblici, cioè gestiti direttamente da una pubblica autorità o concessi a soggetti privati, ma sono utilizzabili da qualsiasi persona abbia interesse all'immagazzinamento delle merci;
- privati, cioè destinati all'immagazzinamento di merci da parte di un unico destinatario.

Il gestore del deposito, detto depositario, ha l'obbligo di garantire che le merci non siano sottratte alla sorveglianza doganale durante la loro permanenza, nonché di rispettare gli obblighi risultanti dall'immagazzinamento dei beni medesimi; deve altresì fornire garanzia agli organi doganali per i diritti doganali gravanti sulle merci.

Il perfezionamento attivo è un altro regime doganale sospensivo ed economico che consente a merci non comunitarie, temporaneamente giunte nel territorio della Comunità, di essere sottoposte a lavorazioni, trasformazioni e manipolazioni con l'obbligo che le stesse siano riesportate anche sotto forma di prodotti compensatori, senza essere assoggettate ai diritti dovuti alla importazione o ad altre misure di politica economica.

Capita, infatti, che talune speci di merci, senza riguardo al tipo o all'origine, debbano temporaneamente essere introdotte in uno Stato diverso da quello di produzione e/o commercializzazione per essere sottoposte a determinati trattamenti quali la trasformazione, la riparazione, il montaggio e, comunque, lavorazioni che ne possono anche modificare lo stato.

Tale tipo di provvisoria introduzione con manipolazione, per il Codice Doganale Comunitario, si chiama appunto regime di perfezionamento attivo.

Dato che l’introduzione nel territorio comunitario di merci di provenienza estera destinate a essere riesportate dopo aver subito un processo di trasformazione potrebbe dar luogo a possibili illegalità, lo Stato richiede, per tutelarsi e garantirsi, il deposito di un determinato importo, solitamente proporzionato al valore della merce ed ai diritti su di essa gravanti, che viene restituito solamente a conclusione dell'operazione di riesportazione.

Presupposto essenziale del perfezionamento attivo, è che le merci di cui trattasi, dopo il procedimento di lavorazione o di trasformazione, vengano riesportate all’estero, entro un termine prefissato.

Il regime di cui trattasi non obbliga alla rispedizione delle merci verso lo stesso Stato da cui provengono, ma le stesse possono essere inviate anche in un altro paese, purché fuori del territorio comunitario.

Analogo regime rispetto al perfezionamento attivo è quella della ammissione temporanea prevista, però, dalla normativa vigente quale speciale agevolazione per il traffico internazionale.

Tale regime è legato ad una situazione che consente l’utilizzo nel territorio doganale della Comunità, sempre in esonero totale o parziale dei diritti dovuti all’importazione e senza applicazione di misure di politica economica e commerciale, di particolari merci non comunitarie che, debitamente identificate, possono permanere nel territorio comunitario con l’obbligo di essere riesportate senza aver subìto modificazioni, ad eccezione della loro normale manutenzione a seguito dell’uso che ne è stato fatto.

La merce ed i materiali di cui trattasi possono rimanere nella Comunità per un periodo di tempo determinato a seconda della specie.

Specifica funzione del regime di ammissione temporanea è, infatti, quella di permettere l'utilizzo di particolari tipi di merci quali macchinari, attrezzi da lavoro, strumenti tecnici e per la medicina, attrezzi sportivi, ma anche autovetture ed altri mezzi di trasporto terrestre, marittimo ed aereo, nel territorio

doganale comunitario in esenzione totale o parziale dei dazi e senza applicazione delle eventuali restrizioni di politica economico-commerciale anche nell'ambito del loro utilizzo per effettuare lavori o interventi tecnici.

A maggiore chiarimento e specifica, la fondamentale differenza fra l'ammissione temporanea ed perfezionamento attivo consiste nel fatto che nel primo caso, come abbiamo già detto, le merci ed i materiali non possono essere sottoposte a lavorazioni né trasformazioni, ma dopo l'utilizzo previsto debbono essere riesportate fuori della Unione Europea nelle stesso condizioni di fatto in cui vi sono entrate, mentre nel secondo caso è espressamente previsto che le merci possano essere sottoposte a lavorazione e trattamenti che ne portino ad una modifica, addirittura consentendo la riesportazione per equivalenza di merci anche sostanzialmente modificate.

Dato il carattere di unitarietà di indirizzo delle politiche economiche e commerciali che regolano l'Unione Europea, le operazioni di utilizzo delle merci temporaneamente introdotte o ammesse può avvenire all'interno di tutti i Paesi facenti parte dell'Unione, anche diversi da quello che ha originariamente concesso l'autorizzazione al regime agevolativo particolare.

Quanto sopra in virtù del fatto che le procedure di perfezionamento attivo sono ora utilizzate da molti operatori economici al fine di delocalizzare alcune fasi dei propri cicli produttivi presso soggetti di altri Paesi senza che ciò comporti una duplicazione dei diritti gravanti sulle merci stesse.

Naturalmente, per quanto riguarda le operazioni di ammissione temporanea a titolo di agevolazione dei traffici internazionali, diventano applicabili anche all'inverso dette agevolazioni per le merci, i prodotti, i materiali ecc. di condizione comunitaria temporaneamente inviati in un Paese extra comunitario.

Al termine di tutte le procedure di perfezionamento attivo o ammissione temporanea cui abbiamo fino ad ora parlato, sia che la merce abbia subito i previsti trattamenti e utilizzi o meno, la normale e logica conclusione è quella

della riesportazione, cioè della rispedizione all'estero liberando il vincolo che su di essa era stato posto al momento della introduzione nella Comunità.

Il regime della trasformazione sotto controllo doganale, invece, consente di introdurre nel territorio doganale della Comunità, in esenzione dai dazi e dalle misure di politica economico-commerciale, merci estere da sottoporre a lavorazioni che ne possono modificare la specie e lo stato e di immettere in libera pratica, dietro pagamento dei relativi dazi all'importazione, i prodotti risultanti da tali lavorazioni.

Tali prodotti sono denominati <prodotti trasformati>.

La differenza tra il regime di perfezionamento attivo e quello della trasformazione sotto controllo doganale consiste nel fatto che, mentre nel primo caso i prodotti "compensatori" ottenuti con la lavorazione e trasformazione devono essere rispediti all'estero, nel secondo caso i "prodotti trasformati" non sono riesportati, bensì immessi in consumo nel territorio dell'UE, con il pagamento dei dazi loro propri.

Il motivo per cui viene applicato tale regime è dato dal fatto che spesso esiste una differenza di aliquota daziaria applicabile alla materia prima introdotta nella Comunità rispetto a quella applicabile al prodotto finito.

Risulta, pertanto, preferibilmente applicabile alle merci la cui trasformazione consente di ottenere prodotti soggetti a dazi all'importazione il cui importo è inferiore a quello da applicare alle merci vincolate al regime della trasformazione sotto controllo doganale.

Il perfezionamento passivo è un regime doganale che consente a merci comunitarie di qualsiasi specie, di essere inviate fuori del territorio della UE per essere sottoposte a particolari trattamenti e lavorazioni e poi reintrodurre e reimportare le stesse o i prodotti compensatori derivanti, in esonero parziale o totale dai dazi all'importazione.

All'atto della reimportazione, le merci ed i prodotti compensatori ottenuti, pos-

sono essere assoggettati a tassazione secondo due metodi:

• con esonero parziale dei dazi gravanti alla reimportazione sui prodotti reimportati, applicando la differenza tra l'importo dei dazi applicabili ai prodotti reimportati e l'importo dei dazi gravanti sulle merci temporaneamente esportate, come se fossero importate in quel momento;

• con il metodo della plusvalenza, cioè pagando all'atto della reimportazione dei prodotti il dazio relativo applicato solo sul maggior valore acquisito dalle merci per effetto delle lavorazioni o trasformazioni ricevute all'estero, generalmente corrispondente al compenso di lavorazione.

Questa procedura è divenuta particolarmente utilizzata per la sopravvenuta opportunità di delocalizzare particolari lavorazioni in Paesi fuori dell'Unione Europea, ove i costi di produzione sono particolarmente più favorevoli, evitando il pagamento di doppi tributi ed usufruendo di situazioni quali il basso costo della manodopera o vantaggi del mercato globale.

Inoltre con questo sistema le industrie nazionali e comunitarie possono anche godere dell'apporto derivante dalla applicazione di nuove tecnologie utilizzate dalle industrie estere durante le fasi della loro lavorazione.

La procedura, che pure necessita di apposite autorizzazioni, è naturalmente riservata a quelle merci comunitarie che vengono esportate solo per il tempo necessario a ricevere le lavorazioni previste, ma viene conservato lo status giuridico di merci comunitarie.

Da un punto di vista doganale, il regime del perfezionamento passivo è molto simile ma opposta a quella del perfezionamento attivo: anche qui si gode del mantenimento di uno status giuridico utile all'operatore comunitario o estero che sia, senza dover provvedere a pagamenti di diritti e tributi particolari.

Come già accennato, inoltre, si conferma che anche nell'ambito del regime doganale del perfezionamento passivo, come regolato dalle norme del Codice doganale comunitario, le aziende possono avvalersi delle agevolazioni che

consentono alle merci lavorate e/o trasformate di essere reimportate totalmente o parzialmente attraverso prodotti compensatori, come peraltro già rilevato nell'ambito della riesportazione a scarico di perfezionamento attivo.

Per il perfezionamento passivo, è condizione fondamentale che la merce provvisoriamente inviata all'estero, rientri nel territorio dello stato nei termini e con le condizioni previste all'atto della spedizione.

Le normative nate con il Codice Doganale Comunitario hanno abolito alcune destinazioni doganali prima previste dal Testo Unico delle Leggi Doganali.

Sono stati, infatti, abolite le destinazioni del cabotaggio (la navigazione marittima delle navi mercantili fra i porti nazionali o a navigazione aerea fra aeroporti nazionali) e della circolazione.

Negli ultimi anni, infatti, con il moltiplicarsi dei traffici nazionali ed internazionali, molte delle formalità legate al cabotaggio e circolazione erano state anche di fatto abolite, a ulteriore prova che lo sviluppo e l'evoluzione dei traffici, pur nella permanenza di norme e regole che in qualche modo condizionano i traffici internazionali, ha portato ad una innovazione e snellimento delle procedure e dei sistemi doganali.

Purtroppo, corre anche l'obbligo di rilevare che le norme stesse, talvolta, anche perché elevatissime di numero e non sempre di così facile comprensione, vengono dimenticate o mal applicate: talvolta gli apparati burocratici degli Stati condizionano a tal punto gli operatori internazionali che vengono a crearsi anomali o anormali flussi commerciali.

È anche vero, però, che una nuova e diversa generale visione subentrata nell'applicazione delle norme da parte degli <apparati> doganali preposti ha permesso agli operatori di avere a che fare con funzionari più preparati e <illuminati>, che riescono a gestire situazioni che in altri tempi sarebbero apparse irrisolvibili; di questo e di altro, tra cui della destinazione della esportazione definitiva, si affronterà nel proseguo di questa esposizione.

Capitolo III: L’esportazione e la sua conclusione: prove <alternative di uscita> della merce

Per esportazione si intende la cessione ed il trasporto di beni comunitari verso una destinazione fuori dallo Stato e dal territorio comunitario.

Nella sua generalità, l’esportazione è una nozione che contiene al suo interno due aspetti tra loro distinti, pur se strettamente correlati: l’aspetto doganale e l’aspetto fiscale.

Come previsto dall’articolo 161 del Codice Doganale Comunitario – C.D.C., che identifica e definisce i termini della esportazione, questo regime definitivo *<<comporta l'applicazione delle formalità previste all'atto dell'uscita, comprese misure di politica commerciale e, all'occorrenza, dei dazi all'esportazione>>*.

Dal punto di vista fiscale, invece, l’esportazione è definita dall’articolo 8 del D.P.R. 633/72, che individua e disciplina le cosiddette cessioni all’esportazione, dettando alcuni specifici requisiti che devono essere necessariamente rispettati per poter, appunto, qualificare una cessione come cessione all’esportazione.

In particolare il requisito che costituisce il punto di incontro fra normativa doganale e normativa IVA, è quello per il quale a qualificare una cessione come esportazione è il possesso, da parte dell’esportatore, di elementi che siano idonei a provare l’avvenuta uscita dei beni dal territorio doganale comunitario.

Infatti, come ulteriore prova della importanza del regime doganale della esportazione definitiva e per la conseguente applicazione delle sue procedure nonché la sua strettissima connessione con i risvolti fiscali, giova ricordare che le norme di legge nazionali e comunitarie in materia di imposta sul valore aggiunto prevedono che *<<l’esportazione deve risultare da documento doganale, o da vidimazione apposta dall'ufficio doganale su un esemplare della fattura ovvero su un esemplare della bolla di accompagnamento emessa a norma dell'art. 2, D.P.R. 6 ottobre 1978, n. 627, o, se questa non è prescritta, sul documento di cui all'articolo 21, quarto comma, secondo periodo.>>*

Dalla breve citazione delle norme sopra indicate emergono subito due fattori determinanti del regime, anche ribaditi dall'articolo 162 del CDC:

- la necessità della spedizione della merce esportata verso l'estero;
- la necessità di comprovarne l'avvenuta uscita della merce dal territorio comunitario.

L'esportazione é un fattore positivo per l'economia interna nazionale sia dal punto di vista finanziario, per l'acquisizione di valuta estera, che per il rafforzamento delle attività produttive e commerciali nazionali, nonché per fare da contraltare alle operazioni di importazione.

Trattandosi, appunto, di una attività positiva tanto per i cedenti / esportatori quanto per lo Stato, lo stesso cerca di incrementarne i flussi, concedendo talvolta agevolazioni, sgravi ed anche restituzioni, per rendere le merci esportate sempre più concorrenziali sui mercati esteri.

Naturalmente, come già accennato, presupposto essenziale dell'esportazione è che le merci escano effettivamente dallo Stato e dal territorio comunitario ma, per evitare irregolarità e truffe, occorre che vengano poste in essere tutta una serie di formalità e controlli da parte degli organi dell'amministrazione doganale per verificare tale uscita.

L'esportatore, identificato secondo l'articolo 788 del Regolamento CEE 2454/93, che da dettato le D.A.C. - Disposizioni di Applicazione del Codice (doganale comunitario), presenta la sua dichiarazione d'esportazione che <<*deve essere depositata presso l'ufficio doganale preposto alla vigilanza nel luogo in cui l'esportatore è stabilito, ovvero dove le merci sono imballate o caricate per essere esportate*>>.

Per essa la dogana, per prima cosa, deve verificare che le merci siano di libera esportazione, cioè non soggette a vincoli o a preventive autorizzazioni da parte di altri organi come, ad esempio, in caso di opere d'arte di particolare pregio, o di materiali ad alta tecnologia destinati all'industria militare o ad essa collegati,

notoriamente indicati quali merci <dual use>, cioè anche utilizzabili per usi diversi da quelli dichiarati, in settori particolarmente sensibili.

Sono queste <dual use> merci e prodotti che potrebbero sia essere utilizzate per scopi pacifici che militari, oppure che potrebbero avere un uso nella fabbricazione di armi o congegni esplosivi nucleari; tali merci, perciò, sono soggette a delle specifiche norme di controllo.

Come già segnalato relativamente alle operazioni di importazione, lo speditore o esportatore viene abitualmente coadiuvato nell'espletamento di tutte le operazioni e formalità da un professionista, cioè, da uno spedizioniere doganale o doganalista che meglio conosce le norme e le procedure vigenti e che può rappresentare il proprietario delle merci presso l'amministrazione doganale ove è conosciuto ed accreditato.

Come già accennato, l'effettiva realizzazione della operazione avviene solo quando si può provare l'avvenuta materiale esportazione della merce, cioè si può provare che l'oggetto della spedizione ha superato il varco della frontiera al confine comunitario.

Secondo le vigenti normative doganali, in particolare per l'articolo 788 del Regolamento CEE 2454/93 – D.A.C. - Disposizioni di Applicazione del Codice (doganale comunitario) - viene considerato esportatore <<*colui per conto del quale è fatta la dichiarazione di esportazione e che al momento della sua accettazione è proprietario o ha un diritto similare di disporre delle merci*>>.

In effetti, nell'ambito delle semplificazioni dei traffici internazionali e per il contenimento dei costi di trasporto e/o invio, le operazioni di esportazione possono essere raggruppate in spedizioni così dette <a groupage>.

Tali tipi di operazioni, in genere, vengono materialmente eseguite dai vettori incaricati del trasporto, sia esso di terra, di mare o di aria, che diventano così rappresentanti indiretti dell'esportatore.

Un operatore che vuole iniziare ad esportare i propri prodotti, deve conoscere le

norme giuridiche e doganali del proprio Paese ma anche i regolamenti sovrannazionali più usati quali, ad esempio i termini di resa secondo cui le merci vengono vendute.

Pari importanza assumono così anche la conoscenza delle norme e dei regolamenti in vigore nel Paese destinatario, nonché gli eventuali documenti e certificati da fornire a corredo della merce.

Altro elemento importante da considerare nell'effettuare un'esportazione è poter ottenere garanzia sul fatto che le merci spedite saranno regolarmente pagate.

Per queste funzioni normalmente l'esportatore si affida alle banche che possono intervenire con varie forme di aiuto, sia con finanziamenti preventivi che con garanzie sui pagamenti.

Se le norme prevedono che l'operazione di esportazione inizi, con la presentazione della dichiarazione, *<<presso l'ufficio doganale preposto alla vigilanza nel luogo in cui l'esportatore è stabilito>>*, una cosa appare evidente nell'ambito delle esportazioni: in effetti il fulcro di tutte le operazioni diventa l'ufficio doganale, presso cui le merci escono verso il territorio extra comunitario.

L'ufficio doganale di uscita, infatti, quasi mai coincide con quello di partenza presso il quale sono state presentate le dichiarazioni formali di esportazione, accompagnate dai documenti di corredo; ciononostante, nell'espletamento delle sue funzioni di verifica e controllo, anche l'ufficio di uscita può richiedere la presentazione di specifici documenti atti a comprovare le qualità, quantità e condizioni delle merci.

Per ufficio doganale di uscita, ai sensi dell'articolo 793 del DAC, deve intendersi, per le merci esportate per ferrovia, posta, via aerea o marittima, *<<l'ufficio doganale competente per il luogo in cui le merci sono prese in carico, a fronte di un contratto di trasporto unico a destinazione di un paese terzo, dall'azienda ferroviaria o dall'amministrazione delle poste oppure da una*

compagnia aerea o marittima>>, per le merci esportate attraverso condutture e per l'energia elettrica, l'ufficio designato dallo Stato membro in cui l'esportatore è stabilito, mentre per le merci esportate per altre vie anche non espressamente specificate, *<<l'ultimo ufficio doganale prima dell'uscita delle merci dal territorio doganale della Comunità>>.*

Naturalmente da quanto sopra esposto si può ben capire l'importanza della dimostrazione e certificazione della più volte citata uscita delle merci.

L'ufficio doganale di uscita verifica che le merci presentate corrispondano alle merci dichiarate e verifica la loro uscita fisica apponendo i visti previsti sui documenti doganali che gli vengono presentati.

Nel caso in cui l'uscita delle merci sia frazionata in più momenti, il visto è apposto solo per la parte delle merci effettivamente uscita.

Le merci esportate, nonostante siano vincolate al regime presso l'ufficio di partenza, in cui viene presentata la formale dichiarazione doganale, acquistano lo status di merci estere solo dopo che sono materialmente uscite dal territorio della comunità.

Da un punto di vista strettamente fiscale, la prova di avvenuta esportazione continua a rivestire particolare importanza perché l'Amministrazione finanziaria può agire per i cinque anni successivi a quello dell'operazione per verificare l'effettiva uscita della merce di cui trattasi.

Come già sopra sintetizzato, prima dell'introduzione del sistema informatizzato E.C.S. (Export Control System), le operazioni doganali di esportazione venivano gestite mediante il seguente sistema, peraltro previsto dall'articolo 793 del DAC:

- la merce veniva vincolata al regime di esportazione mediante presentazione della dichiarazione di esportazione su formulario D.A.U. (Documento Amministrativo Unico) presso l'ufficio doganale di partenza, cioè presso l'ufficio doganale preposto alla vigilanza nel luogo

in cui l'esportatore era stabilito, o dove le merci erano imballate o caricate per essere esportate;

- l'esemplare 3 del DAU veniva consegnato allo speditore / esportatore per seguire le merci fino all'ufficio doganale di uscita;
- l'ufficio doganale di uscita provvedeva ad apporre il proprio visto sul retro dell'esemplare 3 del DAU e lo riconsegnava all'esportatore quale prova di avvenuta esportazione.

Questa procedura, per la quale era prevista la gestione cartacea delle operazioni di esportazione, aveva generato parecchie criticità, soprattutto per il frequente mancato ritorno dell'esemplare n° 3 del DAU, munito del visto uscire.

Tali criticità sorgevano con maggiore frequenza soprattutto quando la cessione / esportazione avveniva secondo la clausola commerciale della resa <franco fabbrica>, cioè con l'onere del trasporto a carico dell'acquirente estero, e nel caso di esportazione a "groupage", cioè con raggruppamento di più partite di merce diversa presso un unico vettore / trasportatore.

Per ovviare a tutti questi problemi, l'evoluzione del sistema doganale ha portato a concepire livelli di controllo diversi, basati sull'analisi preventiva dei rischi nonché sulla presentazione telematica delle dichiarazioni di esportazione, verificate attraverso un sistema chiamato E.C.S. – export control system.

Tale sistema, entrato per la prima volta in vigore il 1° luglio 2007 e poi definitivamente a regime dal 1° luglio 2009, consente la gestione informatica di tutte le operazioni di esportazione.

Come già detto, prima dell'avvento di questa innovazione, la prova dell'avvenuta uscita delle merci poteva essere data solo per mezzo delle attestazioni poste dall'ufficio doganale di uscita sulle bollette doganali, con tutte le difficoltà e lungaggini che ne potevano derivare: tempi di controllo e scritturazione dei visti, possibilità di smarrimento o distruzione dei documenti.

Adesso, con il nuovo sistema, per la maggior parte dei casi la vidimazione del

documento cartaceo è stato sostituito con una tracciatura informatica costituita dallo scambio di messaggi fra l'ufficio doganale di partenza in cui viene presentata la dichiarazione doganale e l'ufficio doganale di uscita.

Nello scambio dei messaggi l'identificativo dell'esportazione è costituito dal M.R.N. - movement reference number (numero di riferimento del movimento) – assegnato dalla dogana stessa con la registrazione dell'operazione.

Per migliore comprensione, occorre specificare che la procedura attuale si può suddividere in quattro fasi:

1) Nella prima fase viene presentata alla dogana di partenze ed esportazione la dichiarazione doganale, formalizzata secondo le procedure informatiche vigenti, tra l'altro effettuando l'analisi dei rischi ai fini fiscali e di sicurezza; contestualmente viene assegnato il codice di tracciamento definito M.R.N. (Movement Reference Number) che risulta dalla bolletta di esportazione e dal documento di accompagnamento all'esportazione D.A.E. (Documento di Accompagnamento dell'Esportazione);
2) Nella seconda fase la merce, accompagnata dal DAE, documento di accompagnamento all'esportazione, viene trasportata presso l'ufficio doganale di uscita nelle stesse condizioni in cui si trovava quando è stata accettata la dichiarazione di esportazione;
3) Nella terza fase tale ufficio sorveglia che la merce presentata corrisponda con quella dichiarata, anche sulla base dell'analisi dei rischi, e verifica l'uscita fisica della merce dalla frontiera, inviando un messaggio contenente i risultati dell'operazione alla dogana di partenza ed esportazione;
4) Nell'ultima fase, espletate tutte le formalità e resa definitiva l'esportazione, in caso di esito positivo, da parte dell'esportatore è possibile comprovare l'uscita consultando l'apposito sito dell'Agenzia delle dogane, il cui documento dell'avvenuto esito positivo dell'uscita costituisce valida prova dell'esportazione.

In caso di mancata uscita, l'esportatore che ne sia a conoscenza, come previsto dall'articolo 796 del DAC, è tenuto a darne immediata comunicazione e motivazione all'ufficio di esportazione ai fini dell'eventuale annullamento della bolletta doganale emessa.

Tra le altre agevolazioni previste dalla normativa comunitaria vi è anche quella contemplata dall'articolo 795 del DAC relativa alla mancata esportazione.

Infatti, qualora una merce sia uscita dal territorio doganale della Comunità senza che sia stata presentata una formale dichiarazione doganale, questa può e deve essere presentata a posteriori nell'ufficio doganale competente per il luogo in cui è stabilito l'esportatore.

Per questa dichiarazione l'esportatore deve presentare, a soddisfazione dell'autorità doganale interessata, tutti i documenti giustificativi in suo possesso riguardanti la prova dell'uscita delle merci di cui trattasi dal territorio doganale della Comunità comunque avvenuta, nonché la esatta descrizione ed individuazione con natura, quantità e valore.

Dalla descrizione delle operazioni sopra riportate appare evidente che, nonostante la telematizzazione e semplificazione delle operazioni, che ha apportato notevolissimi benefici per gli operatori, per talune formalità, anche per evitare illeciti ed abusi, permane la necessità e l'obbligatorietà che l'ufficio doganale verifichi materialmente l'uscita delle merci.

Tra l'altro, esistono dei termini precisi entro i quali devono essere inviati i prescritti messaggi di appuramento tra gli uffici doganali ed ulteriori termini entro i quali l'esportatore, in caso di mancata dimostrazione dell'uscita della merce, deve fornirne prova.

Purtroppo, per diverse ragioni dovute sia ad un mancato completo adattamento degli uffici doganali ai nuovi sistemi che a carenze imputabili agli esportatori, un certo numero di procedure di uscita non vengono ugualmente appurate.

L’amministrazione delle dogane, ben conscia delle difficoltà derivanti da una non facile applicazione dei sistemi di controllo delle esportazioni, anche per venire incontro alle esigenze degli esportatori, ha emanato una serie di norme atte a regolamentare e, se possibile, regolarizzare le operazioni che dovessero risultare non chiuse e concluse.

Per prima cosa la dogana che verifica una mancata uscita della merce avverte l’operatore, chiedendogli le prove alternative ai fini dell’esportazione, quali:

- la fattura di vendita o la ricevuta dell’avvenuto pagamento della merce;
- la copia dei documenti di consegna, sottoscritti dal destinatario oppure il documento di trasporto completo delle attestazioni di arrivo delle merci a destinazione.

Se tale documentazione è ritenuta idonea a comprovare la regolarità delle operazioni, l’ufficio di esportazione e partenza chiude il movimento a sistema e ne da notizia sia alla dogana di uscita che agli interessati.

Se, invece, entro 150 giorni dalla data di emissione della bolletta doganale di esportazione e di rilascio del D.A.E. – documento di accompagnamento per l’esportazione - le merci non risultano esportate o, nonostante le prove alternativa, non è stato possibile comprovarne l’uscita l’ufficio doganale di esportazione annulla la bolletta di esportazione e ne da informazione all’esportatore o al suo operatore in dogana.

Anche se normativa nazionale aveva riconosciuto la possibilità per l’esportatore di dimostrare l’avvenuta esportazione esibendo mezzi di prova alternativi già con l’articolo 346 del Testo Unico delle Leggi Doganali che recita:

<<Il Ministero delle finanze, può, in via generale, consentire che:

a) l'uscita delle merci dal territorio doganale possa essere provata, agli effetti doganali, anche per mezzo di attestazioni e certificazioni rilasciate da una dogana o da altre pubbliche amministrazioni estere, ovvero per mezzo di idonei documenti di trasporto internazionale;

b) alle attestazioni apposte da autorità estere, sui documenti doganali emessi a scorta di merci introdotte nel territorio doganale sia riconosciuta, a condizione di reciprocità, la medesima efficacia attribuita alle analoghe attestazioni apposte dalle dogane italiane sui documenti relativi alla spedizione di merci estere da una ad altra dogana>>, come ripetutamente indicato, l'Agenzia delle Dogane, nel rispetto ed applicazione delle norme comunitarie e per mantenersi al passo con le esigenze del mercato globale in sempre più frenetica evoluzione, ha ritenuto di emanare, nel corso degli anni successivi all'avvento del sistema ECS, una serie di circolari e note chiarificatrici per le varie fattispecie di esportazione.

Una particolare attenzione è stata dedicata anche alle operazioni di imbarco di provviste e dotazioni su navi o aeromobili che possano godere delle agevolazioni fiscali derivanti dalla destinazione stessa.

Premesso che per le navi ed aeromobili, ai sensi dell'articolo 252 del Testo Unico delle Leggi Doganali, costituiscono provvista di bordo i generi di consumo di ogni specie occorrenti a bordo per assicurare il soddisfacimento delle normali esigenze dell'equipaggio e dei passeggeri, la propulsione della nave o dell'aeromobile, il funzionamento degli altri macchinari ed apparati di bordo, la manutenzione e la riparazione della nave o dell'aeromobile nonché delle relative dotazioni di bordo e la conservazione, la lavorazione e la confezione a bordo delle merci trasportate, cioè, in sintesi, tutti quei beni necessari ad una nave ed al suo equipaggio suscettibili di un unico utilizzo mentre, per l'art. 267, costituiscono dotazioni i macchinari, gli attrezzi, gli strumenti, i mezzi di salvataggio, le parti di ricambio, gli arredi ed ogni altro oggetto suscettibile di utilizzazione reiterata, destinati a servizio od ornamento del mezzo suddetto, accade spesso presso le dogane di imbarco, in conseguenza della mobilità delle navi, anche legato a fattori logistici o esterni, di dover provvedere all'espletamento delle formalità di imbarco e di conseguente

esportazione in modi e tempi così ristretti da richiedere ulteriori semplificazioni e snellimenti delle procedure.

L'Agenzia delle Dogane ha così ritenuto di emanare precise norme di indirizzo con la circolare 18/D del 29 dicembre 2010, riconfermate in altre specifiche note degli anni a seguire.

In particolare, per poter procedere nella immediatezza della necessità, si è consentita, nelle more della emissione delle formali bollette di esportazione, l'emissione di documenti temporanei e provvisori chiamati <memorandum di imbarco>, che potessero essere successivamente essere riepilogati nelle citate bollette soggette, peraltro, secondo le normali procedure doganali previste per le merci di cui trattasi.

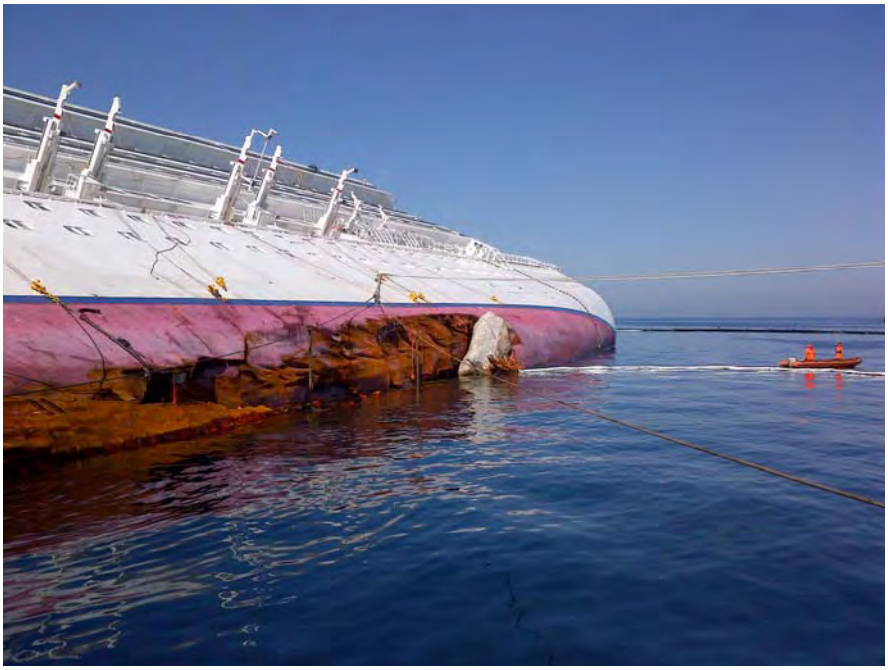
Questi particolari agevolazioni procedimentali riguardanti navi ed aeromobili, hanno subito trovato larga applicazione e sono divenute una prassi consolidata nei grandi porti ed aeroporti, ove il flusso dei mezzi è molto rilevante.

Naturalmente i suddetti <<memorandum di imbarco>> devono poi essere formalizzati con la presentazione di una dichiarazione di esportazione riepilogativa, che deve seguire le normali procedure previste per il regime prescelto.

Capitolo IV: Una significativa esperienza personale in campo doganale a margine del naufragio delle M/n COSTA CONCORDIA e dei lavori per il recupero del suo relitto

Credo che poche persone, al mondo, non abbiano sentito parlare del terribile naufragio occorso alla nave da crociera <COSTA CONCORDIA> il 13 gennaio 2012 nella acque antistanti il porto di Isola del Giglio.

La tremenda tragedia, che ha provocato lutti e danni ingentissimi sui quali sarebbe particolarmente doloroso ritornare e soffermarsi, è stata seguita per molto tempo dalle televisioni e dai giornali di tutto il mondo.



Il relitto della M/n COSTA CONCORDIA dopo il naufragio

Chi scrive ha avuto l'onore e l'onere di vivere quell'evento fin dal primo momento, con una intensità ed un coinvolgimento totale, sia da un punto di vista umano che da un punto di vista professionale.

Tralasciando, però, i ricordi ancora così vivi, che tuttora si affacciano alla mente ed al cuore per molte dolorose esperienze di vita toccate con mano per un lungo periodo di tempo, vorrei solo raccontare una esperienza professionale in campo doganale veramente significativa, con particolari risvolti riguardanti le destinazioni e le procedure doganali.

All'indomani del naufragio, forse pochi si erano resi conto delle conseguenze di carattere fiscale e doganale che sarebbero scaturite dall'evento:

- innanzi tutti il contesto – Giglio – un'isola a circa dieci miglia dalla terraferma, nella quale gli unici presidi esistenti, naturalmente oltre al Comune, erano una piccola Stazione dei Carabinieri e l'Ufficio Locale Marittimo della Guardia Costiera;
- non esisteva presidio di Dogana ne della Guardia di Finanza;
- l'ufficio doganale più vicino era sul continente, a 50 km di distanza, mentre la Guardia di Finanza aveva la propria sede a Porto S.Stefano;
- le necessità immediate per tutte le emergenze umane ed ambientali erano grandissime e le possibilità davvero poche soprattutto per l'imprevedibilità dell'evento;
- ciò che c'era allora e c'è stato sempre nel proseguo di tutte le operazioni, che sono culminate nel rigalleggiamento del relitto della nave ed il suo successivo trasporto fino al porto di Genova, è stata una disponibilità, una comprensione, una collaborazione di tutte le Autorità che si sono fatte carico della situazione oltre ogni umana attesa.

Ci trovavamo in presenza di un naufragio, con l'obbligo previsto dall'articolo 31 del Testo Unico delle Leggi Doganali, per il personale dell'amministrazione delle dogane e per i militari della Guardia di Finanza, appena dopo aver prestato i soccorsi ai naufraghi, di <<*provvedere, secondo le rispettive attribuzioni, alla tutela degli interessi doganali di concerto con gli organi locali dell'Amministrazione della marina mercantile*>>.

Inoltre, come previsto dalle vigenti norme, correva l'obbligo di dare una destinazione doganale consentita dalla legge ai beni recuperati dal naufragio.
Purtroppo si trattava anche di far fronte a questi obblighi nei confronti di una nave di circa 300 metri di lunghezza, una vera città galleggiante, adagiata su di un fianco, quasi interamente sommersa, vicino a delle scogliere impraticabili, mentre le primarie necessità di carattere umanitario erano tantissime e di ben altro genere.
Naturalmente, ad acuire le criticità, stavano intervenendo una serie di fattori esterni urgenti e contingenti quali la necessità di rimuovere dal relitto della nave materiali e prodotti che potessero in qualche modo creare danni ambientali e di inquinamento, la necessità di organizzare una logistica funzionante, l'afflusso sul luogo del naufragio di mezzi navali di bandiera italiana e straniera, che per il loro normale funzionamento avevano quotidianamente bisogno di provviste e dotazioni provenienti dall'Italia o dai Paesi di origine, pur nella limitatezza e difficoltà delle strutture doganali di verifica e di controllo esistenti.
Il tutto aggravato da uno stato emozionale generale, dipendente del tragico evento accaduto, dalle condizioni meteorologiche spesso avverse e dalla ristrettezza delle sistemazioni logistiche ad Isola del Giglio, piccola isola certo non preparata ad affrontare una tale situazione, soprattutto nel periodo invernale.
Indubbiamente una cosa poteva favorevolmente giovare ed essere determinante: per l'area marina oggetto dell'incidente era stato decretato lo stato di emergenza e nominato un <Commissario> governativo al quale erano stati attribuiti poteri e compiti anche di straordinaria amministrazione.
Pertanto, alla luce di quanto sopra, rappresentai ai responsabili della società COSTA CROCIERE SpA, proprietaria della nave naufragata e principalmente interessati a tutte le operazioni, le condizioni previste dalle vigenti norme doganali: tutti i materiali, rifiuti, dotazioni, parti in qualche modo recuperate dal

relitto della nave erano da considerarsi esteri e, per il loro status, dovevano ricevere una delle destinazioni doganali attraverso l'ufficio doganale competente per territorio.

Tutto questo doveva essere fatto ad Isola del Giglio ma attraverso l'ufficio doganale sito a Grosseto, sulla terraferma, a circa 50 km di distanza.

Le difficoltà operative e logistiche apparvero subito molto grandi poiché risultava improponibile chiedere ed ottenere un dislocamento sull'isola di funzionari doganali che potessero seguire tutte le operazioni che nel frattempo, erano iniziate, con continuità nell'arco delle 24 ore, sette giorni su sette.

Data la fase emergenziale, per cercare di organizzare dei servizi di assistenza che potessero risultare efficaci, suggerii di richiedere una deroga straordinaria al Commissario delegato all'emergenza.

La deroga consisteva nel poter prescindere dall'accertamento doganale immediato ad Isola del Giglio, ed affinché lo stesso fosse spostato all'atto dell'effettuazione delle necessarie verifiche, una volta che i materiali e parti recuperate fossero state trasferite per via marittima diretta nel porto di Talamone, ove era stato fissato il centro di raccolta dei materiali, rifiuti e quant'altro recuperato dal mare e dal relitto.

Gli uffici centrali del Dipartimento della Protezione Civile, insieme con gli organi centrali dell'Agenzia delle Dogane, esaminarono la richiesta così formalizzata con la massima disponibilità e, nell'arco di un breve periodo di tempo, fu emanata una Ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri 16 Febbraio 2012 n° 4003 – Disposizioni urgenti di protezione civile - che all'art. 1 prevedeva:

<<Al fine dell'eventuale destinazione al consumo dei materiali recuperati dalla nave Costa Concordia, la dichiarazione di cui all'articolo 36 del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43 viene presentata, in deroga alla normativa vigente, al momento della classificazione degli stessi

presso il sito di deposito temporaneo>>.

Tale norma agevolò enormemente il lavoro di coloro che operavano sia per la salvaguardia dell'ambiente, recuperando materiali e rifiuti della nave sia a bordo che sul fondale marino, sia per evitare un disastro ecologico per tutti i prodotti petroliferi, anche inquinati, quali carburanti e lubrificanti esistenti sul relitto e che dovevano essere rimossi dai serbatoi e contenitori in cui si trovavano nei tempi più rapidi.

A mezzo di altre navi appositamente attrezzate, fatte giungere immediatamente in loco, fu così possibile, procedere al prelievo e recupero di tutti i citati prodotti petroliferi suddetti che furono inviati, per via mare, ad altri porti e, conseguentemente, ad altre dogane dove ricevettero le dovute destinazioni doganali, evitando fuoriuscite di prodotti fortemente inquinanti che avrebbero provocato un ulteriore disastro ecologico ed ambientale in un'area già fortemente provata dal naufragio.

Trasbordo di carburante M/n COSTA CONCORDIA

Questo primo provvedimento ottenuto, anche se potrebbe apparire di poco rilievo a tutti coloro che poco conoscono la materia doganale, è stato invece di rilevante portata: la semplificazione delle procedure e l'agevolazione ottenuta hanno permesso che, pur nel rispetto delle regole che obbligatoriamente prevedono i dovuti controlli, le procedure siano state espletate in luoghi e tempi tali da garantire l'immediatezza degli interventi sul relitto della nave ad Isola del Giglio, ma anche ma anche l'accuratezza delle verifiche sui materiali recuperati, sempre poi eseguite durante tutto il periodo del recupero del relitto della nave e del ripristino dell'ambiente marino nei porti di Talamone e Porto S.Stefano dove sono stati presentati alle autorità doganali.

Passata la prima fase di immediata urgenza, con l'inizio delle operazioni di messa in sicurezza del relitto in vista della sua successiva rotazione con la fantastica operazione di <parbuckling> realizzata a distanza di circa un anno e mezzo dal naufragio da un team internazionale nel quale la componente dei tecnici Italiani è stata determinante, come già in precedenza accennato, iniziarono a giungere ad Isola del Giglio tutta una serie di navi, piattaforme di lavoro, rimorchiatori e simili, anche di notevoli dimensioni e con numerosi equipaggi, che necessitavano di tutti quei materiali – provviste e dotazioni – necessarie al loro quotidiano sostentamento e funzionamento.

Tutte queste dotazioni e provviste, in quanto destinate a navi commerciali, tra l'altro operanti nel contesto di una emergenza, potevano godere delle agevolazioni fiscali purché sottoposte alle previste formalità doganali trattandosi di operazioni di imbarco assimiliate alle esportazioni e come le stesse configurabili.

Anche qui sorse evidente la difficoltà operativa e logistica di seguire il percorso di uscita della merce in esportazione, pur in presenza del sistema ECS, in mancanza di un ufficio doganale che ne potesse seguire localmente l'esito.

Analogamente era praticamente impossibile chiedere ed ottenere il dislocamento

sull'isola di personale della Guardia di Finanza che potesse eseguire 24 ore su 24 i servizi di vigilanza e riscontro.

In effetti, da uno studio della casistica che si verificava anche in altri porti nazionali e dall'esame delle più recenti direttive della materia, si rilevò che l'unico modo per il quale si potesse procedure alla chiusura delle esportazioni con i dovuti messaggi di avvenuta uscita / imbarco fosse quello di presentare prove alternative dell'uscita / imbarco medesimo.

Infatti, già le circolari n° 18/D del 29 dicembre 2010 e n° 16/D del 11 maggio 2011 emanate dall'Agenzia delle Dogane avevano aperto ad una semplificazione che consentisse una più facile dimostrazione dell'uscita delle merci, demandando i controlli e le verifiche a posteriori e con prove alternative che consentissero comunque una più libera circolazione delle merci.

Fu così elaborato un documento riepilogativo delle esportazioni, riportante il dettaglio delle bollette doganali emesse, delle quantità e qualità delle merci, e della nave di destinazione finale, che potesse fornire la prova necessaria una volta che le merci stesse fossero giunte a destinazione ed il Comandante lo avesse confermato con la sua sottoscrizione, come da modello qui riportato.

AGENZIA PALOMBO s.n.c. di Palombo Fabrizio & C.
Agenzia marittima - Incaricata RINA - Spedizionieri doganali
Lungomare dei Navigatori n° 20 - 58019 PORTO SANTO STEFANO (GR) Tel. 0564-817140 Fax 0564-815340

DISTINTA D'IMBARCO CON ATTESTAZIONE DI RICEVUTA DI BORDO
Loading list with attestation of receipt on board

Nome della nave / *Vessel Name*: G/I MICOPERI 61 — Bandiera / *Flag*: ITALIANA — Porto di / *Port*: ISOLA DEL GIGLIO

N°	DITTA FORNITRICE *Supplier Company*	ESTREMI DOCUMENTI DOGANALI *Custom documents details*				COLLI *Colis*	PESO *Weight*	MERCE *Goods*	DESTINAZIONE *Destination*
		TIPO *Type*	N° bolletta *n° custom form*	DATA *Date*	DOGANA *Customs*				
1	HAPPY COLOR SRL	EX A	186 M	16/10/2014	GROSSETO	1	155 Kg	pitture e diluenti vari	P/D BORDO
2									
3									
4									

Il sottoscritto dott. Fabrizio PALOMBO, nella sua qualità di DOGANALISTA, anche a nome della DITTA fornitrice, a conferma dell'attestazione resa dal Comandante della MICOPERI 61 dichiara che le merci esportate con bolletta EX A sopra indicata, dell'Agenzia delle Dogane di **GROSSETO** sono state imbarcate sulla nave sopra citato in data 21/10/2014
La presente dichiarazione viene resa ai sensi e per gli effetti dell'art.4 della Legge 04.01.68 n°15

PORTO S. STEFANO, li 21/10/2014

Lo Spedizioniere Doganale
Fabrizio Palombo

Il sottoscritto Comandante della M/n sopraindicata dichiara di aver ricevuto a bordo la merce descritta nella presente distinta il **21/10/2014**
The undersigned Master of above vessel declare to have received on board the goods described in the a/m list on the

Il Comandante

Modello distinta di imbarco dotazioni e provviste di bordo – prova alternativa di uscita

Poiché, ad ogni buon conto, si trattava di operare nel pieno rispetto delle normative doganali vigenti, si ritenne opportuno di presentare una formale apposita richiesta all'Agenzia delle Dogane per veder riconosciuto il documento e ciò fu confermato ufficialmente con apposita nota in data 14 maggio 2013.

AGENZIA DELLE DOGANE
E DEI MONOPOLI

Livorno, 14/5/2013

Protocollo: 15076/R.U.

Rif.: Vs. del

Allegati:

All'Agenzia Marittima Palombo s.n.c.
Di Palombo Fabrizio & C.
Porto Santo Stefano(Gr)

Alla Sezione Operativa
di
Grosseto

trasmissione via mail

OGGETTO: Uscita delle merci dal territorio dello Stato.
Prova alternativa dell'avvenuto imbarco a dotazione o provvista di bordo per navi delle merci esportate.

In riferimento a quanto in oggetto,al fine di semplificare le procedure si autorizza codesta Agenzia marittima ad utilizzare, come prova alternativa dell'avvenuto imbarco delle merci destinate a dotazione e/o provvista di bordo, la distinta di imbarco,come proposta, munita dell'attestazione di "ricevuta a bordo" sottoscritta dal Comandante della nave.

Il Direttore dell'Ufficio
firmato Massimo Ricasoli

Firma autografa sostituita a mezzo stampa ai sensi dell'art.3, comma 2 del D.Lgs.39/1993

DIREZIONE INTERREGIONALE DELLE DOGANE PER LA TOSCANA, LA SARDEGNA E L'UMBRIA
Ufficio delle Dogane di Livorno – Direzione
57122 Livorno, Via delle Cateratte, 88 – Telefono +39058620161 – Fax +390586201649 - e-mail: dogane.livorno@agenziadogane.it
e-mail certificata: dogane.livorno@pce.agenziadogane.it

Nota di approvazione per prova alternativa d'imbarco dotazioni e provviste di bordo

Anche questo provvedimento, naturalmente maturato nello spirito di agevolazione e semplificazione delle procedure di cui abbiamo avuto modo di parlare ampiamente in precedenza, poi successivamente esteso anche agli altri uffici doganali, testimonia un nuovo modo di concepire i controlli doganali e prova l'evoluzione delle normative che si sono volute tenere al passo con gli sviluppo della moderna economia dei commerci, nell'epoca della globalizzazione, soprattutto recependo le richieste degli operatori in particolari situazioni e momenti.

Inoltre la procedura proposta ed accettata è riuscita, anche in una situazione di massima emergenza, a rispondere a pieno ai criteri di controllo previsti dalle norme doganali, senza appesantire il lavoro dei funzionari doganali ma garantendo la possibilità di eseguire a posteriori tutte le verifiche che sono state ritenute necessarie.

Capitolo V: Conclusioni

Come abbiamo avuto modo di verificare, la dogana ha subito nel tempo una evoluzione ed uno sviluppo veramente notevole: da organo per mezzo del quale venivano solo riscossi tributi e tasse, si è trasformato in uno strumento di politica economica in grado di organizzare ma anche condizionare i traffici commerciali di tutto il modo, pure nella moderna epoca della globalizzazione.

La breve esposizione <storica> ha dimostrato come sensibile sia stata la modernizzazione dei sistemi e l'evoluzione delle procedure e quanto abbia inciso nel contesto generale delle regole economiche e fiscali, soprattutto in epoca di globalizzazione dei mercati.

Per riuscire in questi suoi compiti la dogana ha dovuto continuamente aggiornare e modificare i propri sistemi di operare e le proprie procedure, sia da un punto di vista dei controlli e delle verifiche da effettuare che delle normative, per tenere il passo con le esigenze degli operatori.

Sempre nel rispetto di norme basilari, come quelle della salvaguardia dei confini e della applicazione di regole impositive, stabilite dagli organi dell'Unione Europea nel corso di molti anni, sono state però concesse notevolissime semplificazioni ed agevolazioni.

La telemattizazione dei sistemi ha permesso di fare quel <salto> necessario ad un moderno concetto di dogana trans-nazionale, che è passato dall'utilizzo del cartaceo e dalla sola verifica materiale delle merci a quello della e-custom e dei controlli basati sull'analisi dei rischi fiscali e di sicurezza.

Pur nella obbligatorietà di interventi di controllo basati sulle verifiche anche effettuate <a posteriori>, sono stati creati sistemi telematici come quello della ECS – export control system, che hanno beneficamente influito sull'intero ciclo del commercio e dei traffici.

Rimane indiscutibile che lo sviluppo e l'evoluzione è strettamente legato e

connesso ad una nuova mentalità dei funzionari doganali, che non possono più essere i <gabellieri> di un tempo, bensì partecipi attori nel sistema della globalizzazione.

Quanto sopra anche alla luce della espansione dei confini comunitari per l'ingresso di nuovi Paesi, che sono stati ammessi a far parte di una unione politica, economica e commerciale sempre più ampia.

Purtroppo capita ancora di ritrovare ambiti nei quali questa evoluzione ha più difficoltà ad inserirsi stabilmente, ma capita anche di trovare delle aperture che consentono l'approccio alle varie problematiche doganali in modo aperto e positivo.

Sempre nel rispetto delle regole vigenti, la nuova maniera di <fare dogana> si può anche applicare a situazioni emergenziali come dimostrato nel caso delle vicende conseguenti al tragico naufragio della motonave da crociera COSTA CONCORDIA nelle acque di Isola del Giglio, quando gli obblighi di applicare le vigenti norme sono state ottimamente coniugate con quelle di venire incontro alle esigenze di fatti eccezionali ed imprevedibili.

Le oggettive necessità hanno, infatti, stimolato gli uffici doganali ad accettare procedure agevolative che hanno permesso di far fronte in maniera egregia a situazioni di estrema difficoltà.

Sicuramente la dogana continuerà nella sua evoluzione, per la tutela e salvaguardia degli interessi fiscali, economici e commerciali dello Stato ma anche nell'interesse degli operatori che, da parte loro, dovranno recepirne le regole in modo positivo in modo da sviluppare quelle sinergie necessarie allo sviluppo dei traffici e dei commerci sempre più frenetici nell'era della globalizzazione.