

CIRCOLARE N. 3
18 GENNAIO 2008

Il Regolamento Ce 18 dicembre 2006 n. 1875 e la prova di avvenuta esportazione

© Copyright 2008 Acerbi & Associati®

Dal 1 luglio 2007, per effetto dell'entrata in vigore del Regolamento Ce 1875/2006, alcune procedure riguardanti le operazioni di esportazioni sono state semplificate.

Dal 1 luglio 2007, infatti, è stato attivato il progetto AES (Automated Export System), che rappresenta il primo passo per la costituzione, a livello comunitario, di un sistema senza carta per le dogane e il commercio, suddiviso in due fasi:

- la "prima fase ECS (Export Control System)", prevede l'informatizzazione della comunicazione del "visto uscire" delle merci esportate dalla UE,
- mentre "la seconda fase ECS" prevede l'obbligatorietà dell'invio telematico della dichiarazione di esportazione, sia in procedura ordinaria che domiciliata/semplificata.

Con Regolamento Ce n. 1875/2006, l'Unione europea ha avviato, dal 1 luglio 2007, la prima fase del sistema ECS, in vista dell'avvio della seconda fase prevista per il 30 giugno 2009. Interessate dalla prima fase sono le sole operazioni per le quali l'attuale normativa prevede che l'esemplare n. 3 del Dau scorti la merce fino alla dogana di uscita. Pertanto, sono escluse dal nuovo sistema le operazioni di transito e le esportazioni di prodotti soggetti ad accisa, per le quali il Dau non scorta la merce fino alla dogana di uscita, ma viene vistato direttamente dalla dogana di esportazione.

Al riguardo, si precisa che le prime saranno accompagnate dal documento di transito, mentre le seconde dal documento di accompagnamento Daa.

Di seguito elenchiamo le principali novità che interessano le aziende esportatrici. In sintesi gli esportatori avranno il vantaggio di non dover più attivarsi personalmente per avere la prova dell'avvenuta esportazione delle merci in quanto questa prova verrà trasmessa direttamente dall'ufficio doganale di uscita dalla UE all'ufficio italiano nel quale è stata fatta l'operazione di sdoganamento iniziale ed emessa la relativa bolletta doganale.

1. Il sistema tradizionale

L'attività di esportazione si realizza con la presentazione della dichiarazione doganale, costituita dal **Dau** (Documento amministrativo unico), all'ufficio doganale competente, che è quello dove è situato l'esportatore. Tale dichiarazione rappresenta una manifestazione di volontà diretta a vincolare le merci al regime doganale di esportazione, al quale sono collegati effetti giuridicamente rilevanti.

I formulari fondamentali sui quali sono redatte le dichiarazioni doganali devono essere conformi ai modelli riportati nel Regolamento Ce n. 2454/1993 e successive modificazioni, composti al massimo di otto esemplari.

Solitamente gli esemplari del Dau più utilizzati sono tre:

- esemplare n. 1 (matrice), che rimane presso l'ufficio doganale competente
- esemplare n. 2, per i dati statistici da spedire all'Istat
- esemplare n. 3 (figlia), per l'esportatore da tenere agli atti per eventuali controlli.

Registrata la dichiarazione, i funzionari delle dogane procederanno all'ispezione della merce per accertarne la conformità alla dichiarazione prodotta. Quando la merce lascerà il territorio comunitario, la dogana di uscita, provvederà a mettere sull'esemplare n. 3 del Dau il cosiddetto "**visto uscire**" con procedure diverse legate al mezzo di trasporto impiegato (treno, nave, aereo, camion eccetera). Questo visto è di fondamentale importanza in quanto fa acquisire la non imponibilità dell'esportazione agli effetti dell'Iva. Pertanto, è necessario che l'azienda entri in possesso del documento e lo custodisca gelosamente assieme agli altri documenti di vendita.

2. Il nuovo sistema informatizzato

Con la nuova procedura, l'esemplare n. 3 del Dau è sostituito dal **Dae** (Documento di accompagnamento all'esportazione) sul quale verrà riportato il **codice Mrn** (*movement reference number*).

Il "numero elettronico di riferimento" (MRN) è un codice a barre, formato da 18 caratteri alfanumerici, preceduti dall'anno di registrazione e dalla sigla ISO del paese di registrazione; viene scritto in alto a destra nel DAE.

Non sarà più necessario che la dogana di uscita provveda all'apposizione del cosiddetto "visto uscire".

Si riportano di seguito le fasi operative della nuova procedura informatizzata:

- l'operatore presenta la dichiarazione all'ufficio doganale di esportazione che è quello "competente per la sorveglianza del luogo in cui l'esportatore è stabilito o di quello in cui le merci sono caricate o imballate per l'esportazione"
- la dogana di esportazione concede l'autorizzazione allo svincolo delle merci, consegna al dichiarante il Dae completo di codice Mrn (che ha la funzione di accompagnare le merci alla dogana di uscita) e trasmette un messaggio elettronico di esportazione alla dogana di uscita
- la dogana di uscita, all'arrivo delle merci, effettua i dovuti controlli sulla base del messaggio di esportazione ricevuto e del Dae (sul quale non viene apposto alcun timbro di "visto uscire" e che viene trattenuto dalla dogana di uscita medesima), ed entro il giorno successivo all'effettiva uscita invia un messaggio elettronico denominato "**risultati di uscita**" alla dogana di esportazione
- la dogana di esportazione provvederà a certificare l'uscita delle merci tramite un messaggio detto "**notifica di esportazione**" che verrà inviato al dichiarante se utente del Servizio Telematico doganale. Per gli altri utenti l'informazione è consultabile sul sito dell'Agenzia delle Dogane (si veda oltre).

Qualora la merce non lasci il territorio doganale della Comunità entro 90 giorni, l'ufficio di esportazione procederà all'annullamento della dichiarazione doganale. In questo caso, sarà necessario ripresentare una nuova dichiarazione all'ufficio di esportazione competente che effettuerà nuovamente tutti gli adempimenti previsti.

ECS: la competenza degli uffici

Adempimento	Ufficio competente
Presentazione della dichiarazione di esportazione	<p>presso l'ufficio di esportazione, che è l'ufficio doganale, competente per la sorveglianza, del luogo in cui l'esportatore è stabilito o in quello in cui le merci sono caricate o imballate per l'esportazione, fatta eccezione per i seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'ufficio doganale di esportazione può essere diverso per merce di valore inferiore a 3.000 euro non soggetta a divieti o restrizioni - oppure quando l'ufficio doganale competente per il luogo in cui ha sede l'esportatore si trova distante dalla sede dell'esportatore e in una direzione opposta a quella che le merci devono compiere, tale da rendere economicamente ingiustificata l'applicazione della normativa di base - oppure in alcuni altri casi specificati negli allegati I° e II° della C.M. 2 luglio 1998 n. 173/D.

	Il caso di vendita della merce con resa "franco fabbrica (ex works)", e quindi nel caso in cui sia il cliente a curare il trasporto, non viene considerato motivo giustificato e pertanto l'acquirente o il suo trasportatore non possono liberamente decidere il luogo di sdoganamento.
Emissione del "visto uscire" telematico	a cura dell'ultimo ufficio doganale prima dell'uscita fisica delle merci dal territorio doganale comunitario, tranne che si esportino merci mediante condutture o energia elettrica, ovvero le merci siano state prese in carico a fronte di un contratto di trasporto unico (esclusi quelli combinati) a destinazione di Paese terzo da una società

3. La prova dell'avvenuta esportazione

In precedenza, la prova dell'uscita delle merci dal territorio comunitario era costituita dall'esemplare n. 3 del Dau, opportunamente munito di visto doganale.

Ora, la **prova dell'uscita delle merci è rappresentata**, a tutti gli effetti di legge, dal messaggio elettronico della dogana di esportazione, detto "risultato di uscita".

Questo messaggio, che resta in possesso dell'Amministrazione doganale, viene registrato nel sistema informativo dell'Agenzia delle Dogane ed equivale, come prova di esportazione, al timbro apposto dalla dogana di uscita sul retro dell'esemplare 3 del DAU.

Gli utenti del Servizio Telematico doganale riceveranno direttamente, tramite il sistema telematico, il messaggio "IVISTO" (Notifica di esportazione) contenente i dati relativi all'uscita delle merci. Per gli altri utenti l'informazione è consultabile sul sito dell'Agenzia delle Dogane (Notifica di esportazione "AES"); al tal fine bisognerà:

- accedere al sito www.agenziadogane.it
- entrare nella sezione "Notifica di esportazione (AES)"
- digitare il codice Mrn situato in alto a destra della bolla doganale e composto da 18 caratteri alfanumerici
- stampare l'esito della spedizione e allegarlo alla bolla e agli altri documenti quale prova dell'avvenuta esportazione.

Tuttavia la stampa di tale comunicazione non dovrebbe essere rilevante al fine di dimostrare la prova dell'avvenuta esportazione, perchè tale prova viene automaticamente inserita nel sistema informativo dell'Agenzia delle Dogane, consultabile dagli operatori economici tramite la digitazione dell'MRN riportato nel DAE.

La procedura telematica, sopra descritta, in sostanza dovrebbe esonerare l'esportatore dal possesso della prova cartacea dell'esportazione (DAU con il visto uscire) non escludendo però, a nostro parere, che lo stesso tenga agli atti, come prova del buon esito dell'operazione, la comunicazione di "Notifica di esportazione" e gli ulteriori documenti (ad esempio copia del DAE) dai quali sia possibile identificare la merce oggetto dell'esportazione. A conferma di ciò si segnala che l'Agenzia delle entrate, richiesta da Confindustria, con nota di risposta del 21 novembre 2007 la precisato che con le nuove procedure *"semplificando gli adempimenti a carico degli operatori e garantendo maggiori margini di sicurezza alle*

*Amministrazioni finanziarie circa i reali movimenti delle merci, la prova dell'uscita delle merci è costituita dal messaggio elettronico "risultati di uscita" che la dogana di uscita/frontaliera trasmette alla dogana di partenza/esportazione. **Nessun onere di acquisizione della prova di uscita delle merci resta, dunque, a carico delle aziende, a fronte di possibili verifiche degli organi dell'Amministrazione finanziaria**.*

A nostro avviso è tuttavia di tutta evidenza l'opportunità che venga effettuato comunque un controllo delle operazioni poste in essere, assicurandosi, mediante il codice MRN identificante l'operazione e l'interrogazione della banca dati AES consultabile dal sito internet dell'Agenzia delle Dogane, che il sistema confermi l'uscita delle merci dal territorio comunitario (acquisendo quindi anche la stampa cartacea di tale conferma da conservare con la fattura di esportazione).

Al fine di verificare eventuali errori nella dichiarazione del valore dell'esportazione, consigliamo di chiedere al doganalista/società di spedizioni anche la copia della dichiarazione doganale trasmessa/presentata in dogana.

Nel caso la dichiarazione di esportazione venga presentata in dogana in forma cartacea e non trasmessa telematicamente da un utente autorizzato, non è ancora chiaro se sia lo stesso ufficio di esportazione a provvedere alla stampa e alla consegna della "Notifica di esportazione" all'esportatore. Rimane comunque la possibilità per l'esportatore di consultare nel sito dell'Agenzia delle Dogane l'esito dell'operazione con il codice MRN.

Esportazioni: la certificazione dell'uscita delle merci

Fasi dell'operazione	La disciplina precedente	La disciplina attuale, applicata dal 1 luglio 2007
Dogana di esportazione	predisposizione del DAU	predisposizione dal DAE
Partenza della merce	il DAU esemplare n. 3 accompagna la merce	il DAE accompagna la merce
Dogana di uscita (le merci escono dal territorio comunitario)	<ol style="list-style-type: none"> l'operatore deve ottenere dalla dogana di uscita un timbro sul DAU n. 3 che attesti l'avvenuta esportazione delle merci il DAU n. 3 che viene riconsegnato, solitamente, al vettore che lo ha presentato alla dogana, deve essere recuperato dall'operatore e allegato alla fattura l'esemplare n. 3 del DAU costituisce la prova dell'esportazione sia ai fini doganali che IVA 	<ol style="list-style-type: none"> la Dogana di uscita attraverso un messaggio telematico di "uscita" informa la dogana di esportazione che la merce è stata esportata la Dogana di esportazione, sempre per via telematica, con un messaggio elettronico di "notifica di esportazione" avvisa l'operatore il messaggio ricevuto dalla Dogana di esportazione costituisce la prova dell'esportazione sia ai fini doganali che IVA

4. Il periodo transitorio

Nel periodo dal 1 luglio 2007 al 30 giugno 2009 (periodo transitorio) è possibile che ricorrano le seguenti situazioni:

- la dogana di esportazione non opera in ambito ECS: in tal caso è necessario usare l'esemplare 3 del DAU che dovrà essere vistato nel retro nelle forme consuete dalla dogana di uscita dalla UE;
- la dogana di esportazione opera in ambito ECS e la dogana di uscita non opera in ambito ECS: dogana di esportazione emette il DAE e lo consegna all'interessato affinché scorti le merci fino all'ufficio di uscita, il quale provvede ad apporre sul retro del DAE il "visto uscire" con le stesse formalità alle quali era assoggettato l'esemplare 3 del DAU;
- la dogana di esportazione e la dogana di uscita operano entrambe in ambito ECS: in tal caso l'operazione si svolge mediante lo scambio elettronico dei dati.

A tale proposito l'Agenzia delle Dogane ha precisato che tutti gli uffici doganali italiani operano già in ambito ECS.

5. Alcuni casi particolari

5.1 Esportazioni in procedura domiciliata

Le aziende autorizzate ad operare in procedura domiciliata (operazioni doganali effettuate direttamente nel proprio stabilimento o presso il deposito di una società di spedizioni internazionali) hanno la possibilità di accesso al sistema ECS solo se sono attrezzate per la trasmissione telematica della dichiarazione doganale.

Le società autorizzate possono continuare ad operare in base alla vigente procedura (invio di preavviso e successiva presentazione della dichiarazione complementare), sino al 30 giugno 2009. Ovviamente utilizzando la vecchia procedura l'esportatore continuerà a stampare l'esemplare 3 del DAU che ha la funzione di scortare le merci sino all'uscita dalla UE e che deve essere timbrato con il "visto uscire".

Dal 1 luglio 2009, le operazioni doganali anche delle aziende autorizzate alla procedura domiciliata, dovranno obbligatoriamente essere effettuate in sistema ECS, mediante trasmissione telematica della dichiarazione di esportazione.

5.2 Operazioni di esportazione abbinate a Transito

Per le operazioni di esportazione abbinate ad un regime di Transito è obbligatoria la trasmissione telematica delle dichiarazioni. Per il momento queste esportazioni rimangono escluse dal sistema E.C.S., in quanto gli adempimenti dell'ufficio di uscita dalla UE sono espletati direttamente dall'ufficio di esportazione italiano, e l'esito dell'operazione è dato dall'appuramento a destino del transito.

Dall'ufficio di esportazione all'ufficio di destinazione del transito (che può trovarsi in un territorio extraCE, come ad esempio la Norvegia o la Svizzera), le merci sono scortate dal "Documento di Accompagnamento Transito (D.A.T.)" e all'esportatore viene rilasciato l'esemplare 3 del D.A.U. avente sul retro l'attestazione del "visto uscire" apposta dalla dogana di partenza (art. 793 ter del Reg. Ce n. 2454/1993).

5.3 Operazioni di esportazione di prodotti in sospensione di accisa

Come per il transito, anche le esportazioni in sospensione di accisa sono attualmente escluse dall'ECS in quanto gli adempimenti dell'ufficio di uscita sono espletati direttamente dall'ufficio di esportazione, e l'esito regolare dell'operazione è dato dall'appuramento del "Documento Amministrativo Accompagnatorio (D.A.A.)".

L'ufficio di esportazione infatti provvede ad apporre l'attestazione del "visto uscire" sulla copia 3 del DAU.

5.4 Documentazione a corredo del DAE (esemplare 3a – 3b del DAU)

Nessun cambiamento interviene per gli ulteriori documenti, comunitari e nazionali (ad esempio l'esemplare 3a rilasciato in occasione di richiesta di rimborso siderurgici e/o feoga) che dovranno continuare a scortare la merce sino alla dogana di uscita per gli adempimenti del caso.

5.5 Operazioni in triangolazione

Al momento nessun cambiamento è previsto per il primo cedente italiano, con la conseguenza che l'attestazione di "*uscita*" viene rilasciata come nel passato sulla base della C.M. n. 35/E del 13 febbraio 1997 e della C.M. n. 173/D del 2 luglio 1998. Pertanto al primo cedente verrà consegnata la fattura o il documento di trasporto integrati con l'attestazione di uscita apposta dall'ufficio doganale di partenza oppure copia della documentazione attestante l'uscita della merce dall'UE.

Invece per il secondo cedente italiano (colui che emette la fattura verso il cliente estero) valgono le novità introdotte dal 1 luglio 2007.

5.6 Operazioni di esportazione ai sensi dell'art. 8 comma 1 lett. b) del D.P.R. n. 633/1972 – trasporto a cura del cessionario

L'art. 8 comma 1 lett. b) citato disciplina le cessioni all'esportazione quando i beni vengono consegnati al cliente estero nel territorio italiano, ed è il cliente estero, che direttamente o tramite terzi, provvede a trasportare o far trasportare i beni fuori del territorio comunitario. In tal caso l'acquirente deve essere un operatore economico (e non un consumatore finale), i beni devono essere esportati senza subire lavorazioni nel territorio nazionale e l'esportazione deve essere effettuata entro 90 giorni dalla consegna dei beni al cessionario non residente.

Anche in tal caso (in assenza di chiarimenti ministeriali) si ritiene che l'attestazione di "*uscita*" venga rilasciata come nel passato sulla base della C.M. n. 35/E del 13 febbraio 1997 e della C.M. n. 173/D del 2 luglio 1998, per cui per il cedente italiano la prova dell'avvenuta esportazione resta costituita da un esemplare della sua fattura munita del timbro apposto dalla dogana di uscita.