

---

**UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI GENOVA**  
**SCUOLA DI SCIENZE SOCIALI**  
**DIPARTIMENTO DI ECONOMIA**

*Corso di laurea in Economia e Management marittimo e portuale*  
*(EMMP)*



Elaborato scritto per la Prova finale  
in Traffici Marittimi ed Economia delle  
Regioni Portuali

**La rilevanza dei regimi doganali nei traffici internazionali di merci:  
focus sull'origine delle merci e sul soggetto esportatore**

Docente di riferimento: Hilda Ghiara

Candidato: Anna Gamenara

**anno accademico**  
**2022/2023**

---

## **SOMMARIO**

**Abstract**

**Introduzione**

### **CAPITOLO I. Il commercio internazionale di merci**

I.1. L'evoluzione dei traffici internazionali e la rilevanza del tema doganale

### **CAPITOLO II. Regimi doganali e Regimi speciali**

II.1. Regimi doganali definitivi

*II.1.1. Esportazione*

*II.1.2. Importazione*

II.2. Regimi doganali speciali

*II.2.1. Transito*

*II.2.2. Deposito doganale*

*II.2.3. Uso particolare*

*II.2.4. Perfezionamento attivo o passivo*

### **CAPITOLO III. Elementi dell'accertamento doganale e documenti da presentare in dogana**

III.1. Riferiti alle merci

*III.1.1. Qualità, Quantità e Valore*

*III.1.2. Origine*

*III.1.2.1. Dichiarazione di origine, Certificato d'origine e  
Certificato d'origine preferenziale Eur1*

III.2. Riferiti ai soggetti dichiaranti

*III.2.1. Dati identificativi*

III.3. Circuito doganale di controllo

*III.3.1. Esiti doganali*

## **CAPITOLO IV. Focus: l'origine**

### IV.1. Commerciale

#### *IV.1.1. Prove d'origine*

#### *IV.1.2. Tutela del Made in Italy*

##### *IV.1.2.1. Quadro normativo e sanzioni*

### IV.2. Preferenziale

#### *IV.2.1. Documenti certificativi*

#### *IV.2.2. Accordi commerciali*

## **CAPITOLO V. Focus: riconoscimento soggetto esportatore**

### V.1. Esportatore autorizzato

### V.2. Esportatore registrato

*Allegato 1 “Domanda per ottenere la qualifica di esportatore autorizzato”*

*Allegato 2 “Domanda per ottenere la qualifica di esportatore registrato”*

## **Conclusioni**

## **Bibliografia e Sitografia**

## **Ringraziamenti**

## **ABSTRACT**

In risposta ai rapidi e notevoli incrementi dei traffici internazionali di merci e al loro impatto globale sull'economia e lo sviluppo dei Paesi, il presente contributo propone uno studio orientato alla delucidazione del quadro generale entro cui si muovono dette spedizioni, al fine di meglio identificare il ruolo giocato dai vari soggetti coinvolti nell'espletamento delle pratiche doganali.

L'obiettivo generale dello studio è stato quello di evidenziare l'importanza della conoscenza delle normative doganali per i soggetti che intervengono nei traffici di merci a rilevanza internazionale, nonché quello di espandere e diffondere la conoscenza, in un campo emergente come quello doganale, per apportare benefici alle numerose imprese coinvolte.

## **ABSTRACT**

**(English version)**

In response to the rapid and notable increases in international goods traffic and their global impact on the economy and development of countries, this contribution proposes a study aimed at clarifying the general framework within which these shipments move, in order to better identify the role played by the various subjects involved in carrying out customs procedures.

The general objective of the study was to highlight the importance of knowledge of customs regulations for those involved in the trafficking of goods of international importance, as well as to expand and disseminate knowledge, in an emerging field such as customs, to bring benefits to the numerous companies involved.

## INTRODUZIONE

### *Background*

L'intensificazione degli scambi economici commerciali, generati dai vantaggi produttivi, assoluti o relativi, che esistono a livello globale tra le realtà produttive dei diversi Stati, ha assunto una notevole rilevanza a partire dal XX secolo, evidenziando una crescita che perdura nel tempo anche grazie all'evoluzione dell'*e-commerce*, del trasporto intermodale e dell'aumento degli investimenti su scala mondiale. Questo fenomeno di unificazione del mercato a livello globale, supportato dallo sviluppo dell'*ICT (Information and Communication Technologies)*, è caratterizzato da un'estrema rapidità e da cambiamenti continui.

Il settore dello *shipping*, con riferimento alla sezione relativa al trasporto di merci, soprattutto tramite nave, ha subito un'evoluzione inimmaginabile caratterizzata dal ben noto fenomeno del gigantismo navale che ha interessato, in particolar modo, le navi porta *container*, con lo scopo di perseguire economie di scala sempre maggiori e poter abbassare i prezzi dei servizi di spedizione via nave. La domanda di spedizioni è aumentata, come conseguenza ragionevole di quanto detto fin ora.

L'obiettivo principale di efficienza perseguito dalle aziende ha interessato, ed interessa tuttora, l'abbattimento dei costi e soprattutto la minimizzazione dei tempi che, come vedremo, risultano spesso ridotti dallo sviluppo delle tecnologie a supporto degli operatori interessati.

In detto contesto si è sviluppata la materia doganale, su cui è incentrato l'elaborato, al fine di regolare i traffici internazionali tramite una serie di funzioni doganali che prevedono misure di tutela dei cittadini e del mercato interno di ogni Stato tramite complicati sistemi inerenti a controlli di carattere sanitario, fitosanitario, di sicurezza ed economici.

La politica daziaria, su cui si focalizza il presente studio, è basata sulla salvaguardia del mercato interno di ogni paese e sull'equilibrio dei prezzi delle merci scambiate. Inoltre, i controlli doganali prevedono la restrizione ai commerci per quanto

riguarda sostanze illecite che concernono traffici internazionali di armi, droghe, sostanze psicotrope, etc.

### ***Research Gap***

Nel suddetto quadro economico e sociale, la materia doganale ha assunto una notevole rilevanza e la conoscenza del diritto e delle dinamiche che regolano i traffici globali è un'importante discriminante strategica per le numerosissime aziende che si ritrovano coinvolte in questi processi.

I rischi maggiori per le imprese che non conoscono detta materia sono quelli di rimanere screditate rispetto ai *competitors*, come nel caso di imprese produttrici che non estendono i loro commerci all'estero o di imprese che tendono a standardizzare i processi inerenti allo svolgimento delle pratiche, in ambito operativo, come meri susseguirsi di passaggi svolti senza avere la più pallida idea di quale possa essere la collocazione del proprio operato nel quadro generale che coinvolge l'intera filiera di soggetti interessati ad ogni determinato traffico, fino addirittura a terziarizzare l'attività doganale, affidando le pratiche a consulenti esterni, rischiando di concedere a terzi una parte importante del valore aggiunto creato da dette attività, particolarmente redditizie, rimanendo lo stesso completamente responsabili dei traffici in oggetto, sotto il profilo legale. Inoltre occorre conoscere la normativa doganale e tenersi aggiornati riguardo i suoi repentini cambiamenti, al fine di evitare di incorrere in ingenti sanzioni in caso di violazioni doganali.

L'obiettivo principale dello studio è quello di far conoscere come si sviluppano i traffici internazionali evidenziando le differenze doganali che rilevano tra i flussi di merci tra i Paesi membri dell'Unione Europea e le spedizioni con i Paesi terzi, regolate dai numerosi accordi doganali.

Inoltre l'elaborato chiarisce come è organizzata internamente l'UE per quanto riguarda l'aspetto doganale ed evidenzia le agevolazioni di cui possono godere i Paesi membri a seguito dell'unificazione doganale comunitaria, permettendo di entrare nel dettaglio delle politiche daziarie che interessano i commerci internazionali e consentendo di sviluppare una più chiara consapevolezza verso i commerci che appaiono più redditizi.

Ad oggi, soprattutto nel mondo dello shipping, la tendenza degli operatori è quella di affidarsi ad esperti consulenti che possano curare per loro conto le pratiche di rilevanza doganale. Questo succede molto spesso anche in realtà portuali sviluppate come quella genovese dove, nonostante siano presenti varie attività economiche connesse al notevole introito portuale generato dai flussi di merci in importazione ed esportazione, la conoscenza della materia doganale rimane spesso superficiale e meramente collegata alla realtà operativa della singola impresa quale un insieme di azioni e compiti ripetuti dai soggetti senza conoscere come viene articolata la catena logistica intermodale e l'intera *supply chain* coinvolta in ciascuno dei complessi traffici di *commodities* in oggetto.

Le numerose modifiche burocratiche e procedurali, in materia doganale, che si riverberano tramite ingenti cambiamenti sul lato pratico e operativo, creano talvolta disinformazione e rischiano di generare errori procedurali gravemente sanzionabili dai controlli delle autorità competenti. Come detto sopra, spesso le imprese si affidano all'ausilio di diversi consulenti specializzati in ciascuno dei vari ambiti doganali e, addirittura, i pochi soggetti realmente competenti in questa complessa materia, a conoscenza di un quadro completo che comprenda anche gli aggiornamenti costanti sulle variazioni della stessa, tendono a proteggere la loro conoscenza in ambito doganale e le informazioni hanno, purtroppo, difficoltà ad essere reperite, condivise e diffuse.

La direzione di ricerca di questa tesi è quella di dare risalto alle tematiche doganali ed incentivare le imprese ad investire maggiormente sulla conoscenza di questa materia, valutandone ed identificandone il potenziale.

### ***Metodologia***

La principale motivazione per cui ho deciso di incentrare il mio studio sull'ambito doganale è relativa alla personale curiosità che ho sviluppato riguardo a questo tema nel corso dei miei studi e la crescente consapevolezza della sua rilevanza nel settore dello *shipping*.

Lo scopo pratico dell'elaborato è quello di contribuire alla rimozione delle barriere informative che impediscono la diffusione della conoscenza delle pratiche doganali che, nonostante la loro rilevanza, sono state, purtroppo, sempre poco trattate nei corsi di studio che ho svolto durante il mio percorso magistrale. Lo scopo della mia ricerca

è l'approfondimento teorico della tematica che interessa, inoltre, in modo molto evidente la realtà portuale genovese a cui la facoltà universitaria di Economia di Genova è strettamente legata, soprattutto per quel che riguarda il mio indirizzo di studi, Economia e Management Marittimo e Portuale (EMMP).

L'approccio di studio dell'elaborato è un approccio qualitativo, teso a privilegiare un metodo induttivo, sviluppato ponendo l'attenzione sulle diverse azioni svolte dalle varie Istituzioni Doganali che interessano la realtà, quali l' Agenzia delle Dogane e Monopoli (ADM) come soggetto pubblico maggiormente coinvolto, l'istituzione dell'Unione Europea, l'ente pubblico della Camera di Commercio, gli organi competenti al controllo, nonché le singole unità imprenditoriali come nucleo vivo e operativo, afferente ai traffici internazionali di merci.

Il presente studio è stato condotto con riferimento a due *steps*, caratterizzati rispettivamente da diverse metodologie di ricerca.

In *primis*, infatti, ho proceduto alla raccolta di informazioni relativamente all'argomento da trattare, integrando i dati disponibili con l'analisi di studi recenti, articoli, documenti e pubblicazioni degli ultimi anni afferenti al mondo accademico e professionale. Questa rassegna critica della letteratura ha avuto come scopo principale quello di riportare le trattazioni e le questioni più rilevanti legate al tema degli scambi di merce dal punto di vista doganale al fine di fornire una panoramica completa del lettore circa detti traffici.

Poiché è stato impossibile trovare uno studio organico completo di riferimento su detta tematica, ho proceduto con l'analisi di ciascun argomento, identificando un quadro di raccolta di informazioni pubblicate a livello internazionale e verificando le risorse, disponibili anche online, in termini di recenti aggiornamenti e di attendibilità delle pubblicazioni, presentate esclusivamente da organismi internazionali e istituzioni affermate.

Ho supportato la mia ricerca con l'esperienza pratica, altamente formativa, di tirocinio che ho potuto svolgere tramite la Spettabile ditta STS S.p.a. che opera quale società di spedizionieri doganali. Tramite questa opportunità ho sviluppato le mie conoscenze e la mia base accademica, utilizzando ricerche e studi già condotti, al fine di avere una visione più ampia possibile dell'argomento che potesse comprendere sia il lato pratico e operativo che quello teorico e letterale.



La seconda fase ha avuto l'obiettivo di identificare i *research gap* da colmare nell'ambito della letteratura scientifica disponibile, su cui ho voluto focalizzare l'attenzione tramite, le due analisi specifiche relative ai *focus* presentati dall'elaborato.

Ho scelto un approccio di ricerca qualitativo che potesse colmare le lacune presenti nella letteratura scientifica sull'argomento e avere la possibilità di dar voce alle opinioni degli *stakeholders* interessati agli argomenti trattati che ho potuto conoscere durante le mie esperienze di tirocinio e lavorative nel mondo della logistica e delle spedizioni di merci a livello internazionale.

### ***Struttura***

Lo studio individua varie tematiche analizzate e discusse attraverso i cinque capitoli presentati, sviluppati in senso logico ed interdipendenti tra loro, che contribuiscono a dare chiarezza sull'argomento e visione di contesto, partendo dal generale fino al particolare delle trattazioni.

Il Capitolo I introduce l'elaborato delineando, in via generale, i temi coinvolti e contestualizzando il quadro di analisi dello studio. In sintesi, si tratta la tematica riguardante l'evoluzione dei traffici a livello globale, la rilevanza dell'ambito doganale con la citazione delle fonti di diritto doganale, con particolare riferimento alla dinamica daziaria che regola le spedizioni di merci a livello internazionale tra Paesi membri UE o con Paesi terzi.

Nel capitolo II, l'elaborato tratta i vari regimi doganali a cui può sottostare un determinato traffico di merce in ciascuno dei vari e specifici momenti legati alla sua movimentazione. In questo contesto, i regimi doganali vengono divisi in regimi definitivi e regimi doganali speciali. I primi appaiono analizzati nel dettaglio con riferimento alle importazioni definitive che concernono l'immissione in libera pratica e la successiva immissione in consumo delle merci e alle esportazioni definitive mentre i secondi si riferiscono al regime doganale di transito, di deposito e di uso particolare, per cui viene elaborata una trattazione dettagliata.

Lo scopo del Capitolo III è quello di fornire un quadro completo circa gli elementi dell'accertamento doganale e la documentazione da presentare a corredo di ciò. In questo capitolo, gli argomenti evidenziati si riferiscono ai documenti di prova della qualità,

quantità, valore e origine delle merci, nonché ai dati identificativi necessari con riferimento ai soggetti coinvolti nel traffico a rilevanza doganale in esame. Inoltre, il capitolo collega a detta tematica anche il circuito doganale di controllo tramite cui l'Autorità competente verifica la correttezza di dette dichiarazioni e concede il permesso o predispone le verifiche adeguate al traffico in esame.

Il capitolo IV presenta il primo argomento *focus* dell'elaborato incentrando l'attenzione sull'origine delle merci, quale approfondimento di quanto trattato, in maniera più generale, nel capitolo precedente. L'origine delle merci sotto il punto di vista commerciale fa riferimento al c.d. concetto di *Made in Italy*, presentato nello studio, mentre l'origine preferenziale delle merci tratta, in modo specifico, i numerosi accordi conclusi tra l'UE e vari paesi terzi al fine regolare i traffici internazionali e le politiche daziarie.

Il capitolo V evidenzia l'altro *focus* proposto dallo studio, riferendosi all'analisi accurata del soggetto esportatore quale, esportatore autorizzato o esportatore registrato nel Sistema degli Esportatori Registrati (REX), identificando i requisiti per ottenere dette certificazioni e i vantaggi che ne derivano.

A supporto del lettore, l'elaborato propone due appendici, con riferimento a quest'ultimo capitolo che presentano le istanze necessarie a richiedere le suddette qualifiche.

## **CAPITOLO I**

### **IL COMMERCIO INTERNAZIONALE DI MERCI**

L'elaborato delinea, in questo primo capitolo, i mutamenti di alcuni processi globali, avvenuti in ambito economico e sociale, di fondamentale importanza per comprendere l'evoluzione dei traffici di merce a livello internazionale nell'ambito di *supply chain* logistiche, articolate e complesse, focalizzandosi sulla rilevanza assunta dai numerosi aspetti doganali in riferimento ai suddetti traffici.

Nel presente capitolo si definisce il quadro generale d'analisi, focalizzando l'attenzione su differenti aspetti, richiamati anche successivamente, relativamente alle ragioni principali del traffico internazionale di merci, agli aspetti normativi doganali in vigore nel contesto italiano ed europeo, nonché all'identificazione di alcuni tra i soggetti rilevanti, maggiormente partecipi nei traffici di merce in import ed export.

### **I.1. L'evoluzione dei traffici internazionali e la rilevanza del tema doganale**

La crescente centralità del settore logistico e di quello trasportistico ha contribuito ad un incredibile sviluppo degli spostamenti globali delle merci, supportati anche dalla rapida evoluzione dell'ICT (*Information and Communication Technologies*) e dell'*e-commerce*. L'infrastrutturazione ha interconnesso globalmente i Paesi facendo aumentare a dismisura le dimensioni dei nodi logistici, nonché la movimentazione di merci ed il ruolo giocato dalle autorità doganali che hanno assunto sempre maggiore centralità.

La ragione prevalente del movimento internazionale delle merci si esplicita nel fatto che ogni Paese abbia un vantaggio competitivo nel produrre determinati beni per cui ha maggiore disponibilità di risorse input della produzione e, dopodiché, esportare la quantità prodotta eccedente il proprio fabbisogno nazionale. I Paesi più ricchi e sviluppati, risultano essere grandi importatori che, anche data la loro medio-alta densità abitativa, hanno un elevato fabbisogno generico di merci, mentre i Paesi in via di sviluppo risultano spesso caratterizzati da un maggior livello di esportazioni di merci rispetto alle importazioni. Il ruolo dei dazi doganali imposti nel commercio internazionale, sviluppato esclusivamente tra i Paesi membri UE e i Paesi terzi, è anche quello di equilibrare i prezzi dei prodotti finiti immessi sul mercato interno di uno stato, in base ai differenti costi di produzione degli stessi nei diversi paesi interessati al traffico. Il dazio doganale è un'imposta indiretta applicata sul valore di tutti i prodotti importati ed esportati dal paese che lo impone. Dal punto di vista politico, il dazio costituisce uno strumento di protezione di alcuni settori economici nazionali, che faticano a competere con la concorrenza estera. L'uso sistematico di questo strumento viene detto protezionismo.

Le complesse spedizioni, riguardanti i flussi in import ed export dei beni commercializzati tra Paesi membri UE e Paesi extra UE, sono svolte a cura di spedizionieri doganali e case di spedizione, il cui compito principale si rifà

all'organizzazione del trasporto, prevalentemente intermodale, dal Paese di origine a quello di destinazione, in tutti i suoi svariati aspetti. In via generale, lo spedizioniere è colui che, in forma d'impresa, opera come intermediario tra chi deve trasportare cose via terra, mare o aria (committente o mandante) e chi effettua il trasporto con mezzi propri o di altri (vettore o trasportatore).

Gli spedizionieri doganali sono professionisti che attendono a tutte le formalità doganali nello scambio internazionale, in nome e per conto del proprietario delle merci (esercitando la rappresentanza diretta prevista dall'articolo 5 del codice doganale comunitario, Regolamento CEE n. 2913/1992 e relativo regolamento d'attuazione n. 2454/1993). Gli spedizionieri doganali iscritti negli albi professionali, quali esperti nelle materie e negli adempimenti connessi con gli scambi internazionali, sono anche definiti doganalisti. Si tratta di una delle figure più importanti, nell'ambito di un trasporto internazionale di merci, titolari dell'importante compito di ausilio all'esportatore o all'importatore nell'espletare complesse formalità doganali o nel richiedere specifici documenti ed autorizzazioni necessarie ad un regolare scambio internazionale di merci.

Esaminando la realtà italiana nel suo complesso, non possiamo far a meno di citare il soggetto pubblico che regola i traffici doganali nella figura dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM).

L'ADM è autorità regolatoria, di vigilanza e di controllo, con poteri anche sanzionatori, nel campo delle Dogane, Energie (oli minerali, energia elettrica, gas naturale, GNL, carbone), Alcoli, Tabacchi e assimilati e Gioco pubblico. In tali ambiti, cura l'accertamento e la riscossione dei tributi ed esercita le funzioni di polizia tributaria e giudiziaria.

L'ADM ha personalità giuridica di diritto pubblico ed è sottoposta all'alta vigilanza del Ministero dell'Economia e delle Finanze e al controllo della Corte dei Conti. La sua attività è regolata dal decreto istitutivo, dallo Statuto e dai regolamenti emanati in forza della propria autonomia. L'Agenzia, operando nei settori delle Dogane, delle Accise e dei Monopoli, persegue quattro obiettivi generali:

- favorire la crescita economica dell'Italia, facilitando la circolazione delle merci negli scambi internazionali
- contribuire alla fiscalità interna e alla tutela degli interessi finanziari del Paese e dell'Unione Europea, provvedendo alla riscossione di tributi specifici e alla lotta

all'evasione fiscale e alle frodi, anche attraverso l'esercizio di poteri di polizia tributaria e giudiziaria

- concorrere alla sicurezza e alla salute dei cittadini, controllando le merci in ingresso nell'Unione Europea e contrastando fenomeni criminali come contrabbando, contraffazione, riciclaggio e traffico illecito di armi, droga, rifiuti, prodotti contraffatti, alimenti o farmaci non rispondenti alla normativa vigente
- esercitare il ruolo di presidio dello Stato nei settori dei giochi e dei tabacchi, tutelando il cittadino attraverso il contrasto agli illeciti, garantendo gli interessi dell'erario, attraverso la riscossione dei tributi, gestendo il mercato attraverso concessioni e atti regolamentari.

L'ADM, con un organico di circa 10.000 dipendenti, incardinati presso le direzioni centrali e territoriali, sviluppa la sua operatività su sedi distribuite su tutto il territorio nazionale, presso porti, aeroporti, interporti, sedi di capoluogo, valichi di frontiera e isole minori. L'attività di presidio e controllo sulle merci e sui viaggiatori, al fine della regolarità dei traffici commerciali e della protezione della salute dei cittadini, garantisce nel contempo la semplificazione delle procedure agli operatori economici altamente affidabili, nelle operazioni e nei regimi doganali, svolgendo le funzioni di vigilanza e controllo della riscossione dei tributi doganali, a tutela dell'erario unionale e nazionale.

Espandendo geograficamente l'orizzonte di analisi, oltre il territorio italiano, occorre accennare all'importanza che ha assunto l'istituzione dell'Unione Europea nell'ambito dei traffici commerciali, focalizzandosi sulla rivoluzione degli aspetti doganali apportati alla movimentazione delle merci tra gli Stati membri. L'Unione europea, infatti, appare fondata su un'unione doganale tra gli Stati membri che comporta il divieto reciproco di istituire dazi doganali e qualsiasi altra tassa di effetto equivalente. Inoltre essa comporta l'adozione di una tariffa doganale comune nei rapporti tra gli Stati membri e i Paesi terzi. Nell'ambito dell'unione doganale è prevista la cooperazione doganale tra gli Stati membri nonché tra essi e la Commissione, in forza dell'art. 33 TFUE. L'abolizione delle frontiere doganali consente la creazione di un mercato interno, cioè la libera circolazione tra Stati membri di merci, persone, servizi e capitali. Tra gli Stati membri vige il divieto di restrizioni quantitative all'importazione ed esportazione ovvero misure di effetto equivalente. Qualsiasi onere pecuniario, ancorché minimo, imposto unilateralmente, indipendentemente dalla sua denominazione e dalla sua

struttura, che colpisca le merci per il fatto che esse attraversano una frontiera tra Stati membri costituisce una tassa d'effetto equivalente.

Sono altresì oggetto di soppressione le barriere non tariffarie nei rapporti tra Stati membri dell'UE: esse includono le barriere fiscali e tecniche. Non sono quindi ammesse tra gli Stati membri quote, licenze all'importazione e contingentamenti. Il divieto di dazi all'importazione o all'esportazione riguarda prodotti originari degli Stati membri e i prodotti provenienti da Paesi terzi che si trovino in libera pratica negli Stati membri. I prodotti in libera pratica, che verranno esaminati più nel dettaglio dall'elaborato nei capitoli successivi, sono i prodotti che provengono da Stati terzi per i quali siano state adempiute nello Stato membro in cui sono considerati in libera pratica le formalità di importazione e la riscossione dei dazi doganali e delle tasse di effetto equivalente, purché non abbiano beneficiato di un ristorno totale o parziale di dazi e tasse. Gli Stati membri possono però introdurre divieti o restrizioni giustificati da ragioni di interesse generale, indicate all'art. 36 TFUE (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), a condizione che detti divieti o restrizioni non costituiscano un mezzo di discriminazione arbitraria o una restrizione dissimulata al commercio tra gli Stati membri.

Quanto detto fino ad ora, è vigente in forza di legge anche con riferimento alle cosiddette Fonti del Diritto doganale che regolano, nello specifico, la materia doganale a livello unionale tra le quali evidenziamo, in primo luogo, il Regolamento UE 952/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013 che istituisce il “Codice Doganale dell'Unione”, in vigore dall'ottobre dello stesso anno ma applicato dal 1° maggio del 2016, a regolamento di tutti gli aspetti riguardanti le operazioni doganali che si svolgono internamente all'Unione Europea. Inoltre, troviamo regolamentazioni in materia doganale anche a seguito dell'emanazione dei più recenti regolamenti quali: Regolamento 2015/2446 della Commissione del 28 luglio 2015, chiamato Regolamento Delegato (RD), ad integrazione della normativa precedentemente citata, Regolamento 2015/2447 di Esecuzione (RE) della Commissione del 24 novembre 2015 a definizione alcune modalità di applicazione delle disposizioni dettate dal Codice Doganale dell'Unione, ed infine il regolamento 2016/341 della Commissione del 17 dicembre 2016

di Transizione (RDT), in relazione a norme transitorie e ai casi in cui i riferimenti del Codice Doganale dell'Unione ai sistemi elettronici citati non siano ancora operativi.

In sintesi, nell'era della globalizzazione, i crescenti traffici di merci si muovono, all'ordine del giorno, in detto quadro normativo, tanto dettagliato quanto complesso.

Tutte le procedure che, in forza di legge, devono essere poste in essere, in via preferibilmente preventiva, per l'adempimento delle formalità doganali, sia per quanto riguarda le esportazioni che le importazioni di merci, sono dette adempimenti dichiarativi. Analizziamo, in seguito, il quadro generale di riferimento per le esportazioni e per le importazioni tra Paesi membri Ue e Paesi extra UE, al fine di meglio comprendere i passaggi doganali essenziali al corretto svolgimento della spedizione.

In via generale, le spedizioni internazionali di merci interessano il passaggio delle stesse attraverso più dogane di confine. Focalizzandoci, in primis, sulle esportazioni possiamo identificare la dogana di esportazione, dove viene presentata la merce e sdoganata, la dogana di uscita, cosiddetta di frontiera, dove la merce abbandona il territorio nazionale, la dogana di entrata in un Paese, che assume la connotazione di dogana di ingresso o dogana di transito e una dogana di importazione. Spesso queste sopracitate autorità possono sovrapporsi ma rimane di fondamentale importanza per coloro che curano la spedizione identificarle in modo ben chiaro.

Nei processi di esportazione, troviamo coinvolti vari attori. Dal lato pubblico riconosciamo la basilare figura dell'ADM, spesso affiancata da altre autorità operative per prodotti sanitari, fitosanitari, etc., mentre, dal lato privato, evidenziamo svariate figure che collaborano per il buon esito dell'operazione, tra cui notiamo, in via principale, l'azienda che rappresenta il soggetto esportatore, nonché la presenza di vari consulenti quali professionista doganalista, avvocato e commercialista che occorrono agli adempimenti in materia legale e fiscale. L'azienda è solitamente affiancata da questi tre soggetti ognuno con proprie specifiche competenze.

Inoltre evidenziamo la presenza della casa di spedizione, l'impresa logistica, il vettore trasportatore o la compagnia di navigazione che svolgono le attività inerenti alla logistica, spedizione e trasporto delle merci come proprio *core business* e a cui affiancano altre attività relative allo svolgimento delle differenti pratiche doganali.

Iniziamo a distinguere gli adempimenti dichiarativi in uscita o in entrata, previsti in forza di legge, relativamente ai flussi di merce tra Paesi membri UE e Paesi extra UE.

Anche analizzando una spedizione caratterizzata dall'utilizzo del noto *Incoterm Ex Works* (EXW) o franco fabbrica di partenza, non è corretto pensare che la cura dalle pratiche doganali spetti esclusivamente al destinatario delle merci. Detta scelta, infatti, risulta, nella maggior parte dei casi, non essere la scelta vincente per il venditore che rimane responsabile in svariate questioni doganali e non crea valore aggiunto relativamente alla gestione delle differenti fasi di spedizione. Appare, infatti, consigliabile, sebbene non obbligatorio, per il soggetto venditore affidarsi, anche tramite l'utilizzo di mandati, all'ausilio delle professionalità sopra citate in qualità di figure consulenti, al fine di trattenere la gestione della spedizione, il conseguente valore aggiunto creato ed evitando di rimanere soggetto doganale responsabile inconsapevole dell'evoluzione della spedizione stessa. In questo caso si passerebbe dal classico EXW al *EXW Cleared* che permetterebbe all'operatore di avere il numero identificativo dell'operazione doganale effettuata MRN in modo da poter appurare il "Regime" con l'acquisizione del messaggio "IVISTO" che attesta l'uscita delle merci dal territorio doganale della UE. Il visto uscire è di fondamentale importanza ai fini Iva ed è espressamente richiesto dal DPR 633/72 per le transazioni fatturate in ART 8. dello stesso DPR. Fino all'introduzione della procedura ECS I fase, la prova era costituita dal timbro Conalbi apposto in originale su ogni singola operazione doganale (bolletta).

I primi due adempimenti dichiarativi della merce in uscita, effettuati prima dell'invio della merce dal territorio doganale dell'unione, sono la presentazione della merce in dogana, pronta per l'esportazione, e la dichiarazione in dogana, effettuata tramite l'emissione della bolletta doganale (DAU, documento amministrativo unico).

La merce può essere sdoganata presso la dogana di partenza o, come spesso accade, anche presso altre dogane, spesso situate in corrispondenza di nodi logistici rilevanti quali aeroporti, porti, etc.

Prima della presentazione in dogana di detti documenti, è cura del soggetto esportatore determinare la classificazione doganale della merce da esportare, determinare l'origine, verificare che non ci siano divieti all'esportazione, confermare la compravendita emettendo la fattura non gravata di IVA, ai sensi dell'art 8 lett. a o b del DPR 633/72, ed emettere il documento commerciale eventuale quale *Packing List*, D.D.T o Lettera di vettura internazionale. Gestire a monte le operazioni in modo corretto



permette una fluidità maggiore della merce e una notevole conseguente riduzione del rischio.

Il CDU Reg. Ue 952/2013 ha introdotto un nuovo *modus operandi* per quanto riguarda la presentazione della merce in dogana che non si limita alla sola presentazione della stessa in Dogana ma istituisce il “Luogo Approvato” quale luogo alternativo dove le merci possono essere assoggettate ad un Regime Doganale. Nella fattispecie l’Art. 139 del 952/2013 e 115 del 2466/2015 trattano esplicitamente la materia, esplicitando che “un luogo diverso dall’ufficio doganale competente può essere approvato ai fini della presentazione delle merci”.

Altro documento importante si riferisce al mandato di rappresentanza in dogana con cui l’azienda esportatrice delega il doganalista professionista o il centro di assistenza doganale (C.A.D.) a rappresentarlo davanti all’autorità doganale. Invece, con il mandato di spedizione l’esportatore da mandato ad un trasportatore o una casa di spedizione di curare il trasporto, cioè di svolgere svariate attività quali il ritiro della merce, e il trasporto fino al luogo di destino. I doganalisti, che hanno ricevuto il mandato dall’azienda esportatrice, compilano la dichiarazione doganale che diventa ufficialmente bolletta doganale (DAU) dopo che l’azienda ha provveduto a flussarla nel sistema informatico del portale delle dogane AIDA ed ha correttamente ricevuto il timbro del visto uscire, basilare per procedere con l’esportazione. Ad oggi, il documento DAU, documento amministrativo unico, è un mero flusso informatico che i doganalisti trasmettono all’Agenzia delle Dogane, la quale risponde tramite un altro flusso informatico di risposta che definisce il numero identificativo della bolletta doganale, generando il cosiddetto MRN, *Movement Reference Number*, un codice univoco che identifica una determinata spedizione in esportazione dalla Comunità Europea. Ad oggi, lo svincolo della merce avviene, quindi, esclusivamente tramite colloquio totalmente informatizzato. In linea di principio, i doganalisti dichiarano la bolletta doganale presentando la dichiarazione alla dogana di esportazione presso la quale si trova fisicamente anche la merce.

Quindi, una volta preparata preventivamente la documentazione completa della merce depositata presso luogo approvato dalla dogana, trasmessa la dichiarazione doganale, registrata sul portale e ottenuto l’esito del circuito doganale di controllo rilasciato dal sistema informatico delle dogane post verifica di tutte le attendibilità delle

dichiarazioni, la merce è svincolata. Il mezzo con la merce sdoganata può dirigersi verso la destinazione e varcare il confine dell'Unione Europea.

In caso di controllo doganale, l'azienda deve essere capace di dimostrare che la merce è effettivamente giunta all'estero al fine di poter giustificare, nei confronti dell'autorità nazionale, l'emissione di una fattura, relativamente alla compravendita delle merci, non gravata di IVA e risulta, perciò, fondamentale avere controprova della bolletta doganale di esportazione, identificativa di tutte le caratteristiche della merce, e del visto uscire che certifica l'uscita effettiva della merce sdoganata dal territorio unionale.

Ribaltando i ragionamenti ai casi di traffici in importazione, ai fini doganali, di merci provenienti da Paesi terzi e destinate a Paesi membri UE, riscontriamo talune caratteristiche simili come la presenza delle principali dogane interessate, riferibili alla dogana di entrata e alla dogana di importazione, nonché alle altre dogane come quella di uscita e quella di esportazione, presenti nel territorio del Paese terzo, e quelle di transito, attraversate dalla spedizione.

Nel momento in cui la merce entra nel territorio dell'Unione Europea appare temporaneamente bloccata, in via generale, al fine di verificare, tra le altre cose, l'ordine dato dall'azienda importatrice allo spedizioniere di procedere all'espletamento delle formalità doganali o di prevedere l'emissione di un T1, documento di transito informatico emesso da una dogana, chiamata "Ufficio di partenza", e destinato ad un'altra dogana, chiamata "Ufficio di destinazione", caratterizzato da un numero MRN, verso una dogana interna nazionale oppure di presentare la merce in dogana d'ingresso o dogana interna per essere sdoganata immediatamente in loco.

Il testo unico delle Leggi Doganali DPR NR. 43 del 1973 vedeva sorgere l'obbligazione tributaria nel momento stesso in cui le merci attraversavano il confine doganale dell'unione mentre con il C.D.C. Reg UE 2913 del 92 sono stati apportati alcuni cambiamenti e l'obbligazione sorge solo nel momento in cui le merci vengono dichiarate per l'immissione in consumo.

Trattandosi di merci allo stato estero, per essere trasportate da un luogo ad un altro, necessitano di particolari documenti a scorta che garantiscano gli eventuali diritti gravanti. Questi documenti che applicano il Regime del Transito si definiscono T1.

È importante che, una Azienda che voglia intraprendere un'operazione di importazione da un qualunque Paese Terzo, abbia la padronanza delle norme del Diritto

Tributario e, nella fattispecie, del Diritto Doganale e conosca la classifica doganale dei prodotti oggetto dell'importazione in questo caso, il codice TARIC della merce (Tariffa Doganale Comunitaria), introdotto all'interno dell'Unione Europea attraverso il Regolamento (CEE) n. 2658/87, legati al divieto d'importazione, nonché alle diverse aliquote daziarie relativi a quella determinata tipologia di merce.

## **CAPITOLO II**

### **REGIMI DOGANALI E REGIMI SPECIALI**

L'elaborato delucida, in questo secondo capitolo, i differenti regimi doganali con riferimento alle merci movimentate tra Paesi UE e Paesi terzi. Il seguente esposto presenta una prima macro divisione tra regimi doganali definitivi e regimi speciali identificando, nello specifico, le caratteristiche di ogni categoria sottostante, nonché esponendo le svariate formalità doganali da espletare al fine di ottemperare alla normativa doganale vigente.

Nel complesso sistema delucidato dall'insieme delle normative che regolano la materia esaminata, tutte le formalità doganali obbligatorie risultano esplicitate nelle operazioni che devono essere effettuate per ottemperare alla normativa doganale nell'ambito dei traffici di merci. L'atto con il quale una persona manifesta, nelle forme e nelle modalità prescritte, la volontà di vincolare le merci ad un determinato regime doganale, con l'indicazione, se del caso, dell'eventuale specifica procedura da applicare, prende il nome di dichiarazione in dogana (art.5 punto 12 C.D.U.). Analizzando i vari regimi doganali troviamo due macro classificazioni con riferimento, in primo luogo, ai regimi doganali definitivi e, in secondo luogo, ai regimi speciali.

In particolare, i regimi doganali risultano classificabili in regimi di destinazione doganale definitiva, quali:

- Esportazione definitiva

- Immissione in libera pratica con conseguente immissione in consumo, anche detta Importazione definitiva

e regimi speciali, con riferimento a:

- Transito, interno o esterno
- Deposito, che comprende il deposito doganale e le zone franche
- Uso particolare, riferibile all'ammissione temporanea, all'esportazione temporanea e all'uso finale
- Perfezionamento, attivo o passivo

Tutte le operazioni doganali possono essere effettuate dalle aziende logistiche con l'utilizzo dell'istituto del c.d. "Luogo approvato", certificazione conferita direttamente dall'Autorità doganale, con le sole preclusioni relativamente ad alcune tipologie di merci quali armi, sostanze psicotrope, merci soggette a normativa CITES (*Convention on International Trade of Endangered Species*) e prodotti ad accisa positiva.

Lo sdoganamento presso luogo approvato è una delle semplificazioni previste dalla normativa doganale che presenta molti vantaggi per le imprese, tra i quali, nel caso delle esportazioni, la gestione diretta del visto uscire. Questo istituto doganale, previsto dalla normativa doganale e autorizzato dall'Agenzia delle Dogane, consente di sdoganare la merce, in export e in import, direttamente presso la propria sede o presso i propri magazzini di logistica. Utilizzando la "dogana in house" la merce verrà consegnata al vettore già sdoganata all'esportazione e ciò rappresenta un notevole vantaggio competitivo per la gestione di un corretto *timing* di posizionamento della merce e per l'abbattimento dei costi.

## **II.1. Regimi doganali definitivi**

L'elaborato procede, in seguito, con l'analisi dettagliata di ognuno dei differenti regimi doganali definitivi sopra citati.

### ***II.1.1. Esportazione***

Con il termine esportazione viene definita la collocazione, al di fuori dei confini del territorio unionale, di un bene. Quando si parla di esportazione bisogna distinguere

innanzitutto le varie destinazioni della spedizione dato che, dopo l'istituzione della Comunità Europea, si sono creati due ben distinti modi di operare relativamente al caso di spedizioni per paesi UE, per le quali non vige più l'obbligo di passare attraverso la dichiarazione doganale contestualmente alla spedizione della merce e parliamo quindi di vendite e/o cessioni intracomunitarie, oppure per quanto riguarda le merci inviate verso Paesi extra UE per le quali occorre ancora sottoporsi all'Autorità doganale che, attraverso l'accettazione della dichiarazione doganale, autorizza l'esportazione. Le aziende che riescono ad esportare possono conseguire notevoli vantaggi competitivi sulle aziende concorrenti ma devono razionalizzare i processi di esportazione minimizzando il tempo, il denaro ed i rischi connessi.

La dichiarazione doganale prende il nome di bolletta doganale solo dopo essere stata presentata in dogana e dopo che la stessa la rende documento ufficiale per mezzo della sua accettazione. In seguito, viene attribuito alla bolla doganale un numero di riferimento univoco. L'articolo 8 del DPR 633/72 configura come esportazioni e quindi come operazioni non imponibili, in quanto dirette all'immissione in consumo della merce in Paese extra UE, le due differenti tipologie di operazioni relative alle esportazioni dirette o esportazioni a cura del cessionario non residente. Le esportazioni dirette si verificano quando il cedente italiano effettua la cessione direttamente nei confronti dell'acquirente finale extracomunitario, o per il tramite di un commissionario, e cura la spedizione o il trasporto dei beni fuori dal territorio della UE. Affinché si configuri un'esportazione diretta, di cui alla lett. a dell'art. 8, sono necessari i seguenti requisiti:

- trasferimento della proprietà o di altro diritto reale di godimento dei beni al cessionario
- materiale uscita dei beni fuori del territorio comunitario
- trasporto o spedizione dei beni eseguiti "a cura o a nome del cedente"

Nel secondo caso, le esportazioni a cura del cessionario non residente si verificano quando il cedente italiano effettua la cessione senza curare la spedizione o il trasporto dei beni fuori dal territorio della UE e consegnando i beni al cessionario nel predetto territorio. In questo caso la cessione all'esportazione risulta essere un'operazione non imponibile IVA se il cessionario non residente procede all'esportazione dei beni entro il termine di novanta giorni dalla data di presa in consegna. La dichiarazione doganale di

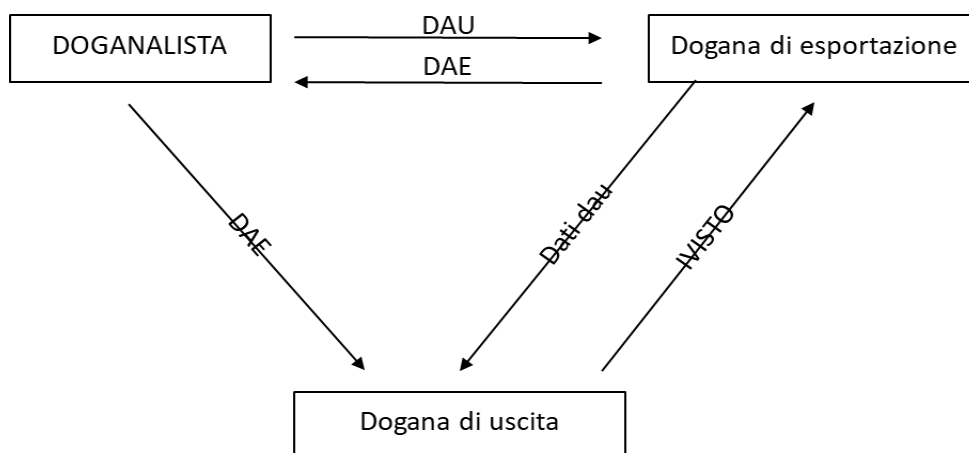
esportazione, definita all'art. 269 CDU (Reg. Ue 952/13), è “la dichiarazione necessaria per perfezionare una vendita ad un soggetto residente fuori dalla Unione Europea”.

La dichiarazione doganale può essere effettuata in forma verbale o scritta e, in particolare:

- si effettua una dichiarazione verbale quando la merce presentata allo sdoganamento è una transazione non commerciale o a seguito viaggiatore.
- si effettua una dichiarazione scritta in tutti gli altri casi.

Il territorio Politico dell'Unione Europea non coincide con il Territorio Doganale per alcune particolarità geografiche. Alcuni Stati Membri comprendono dei Territori distanti dal Continente Europeo. In ragione di queste particolarità questi Territori sono stati esclusi dal Sistema di Rilevazione Statistica degli Scambi Intracomunitari “Intrastat”. Conseguentemente a ciò, gli scambi commerciali con detti territori risultano identificabili come operazioni doganali. Le vendite di beni verso questi territori saranno assoggettate al regime dell'esportazione definitiva con la particolarità del rilascio di esemplare “T2LF” che conferisce il carattere comunitario alle merci scortate e permette l'esenzione dal pagamento dei dazi di importazione.

Tutte le bollette doganali di esportazione, per essere considerate regolarmente concluse, sia ai fini doganali che ai fini fiscali, dovranno essere munite delle attestazioni di uscita dal Territorio Doganale dell'Unione secondo lo schema (*Figura II.1.*) sotto riportato:



*Figura II.1.*

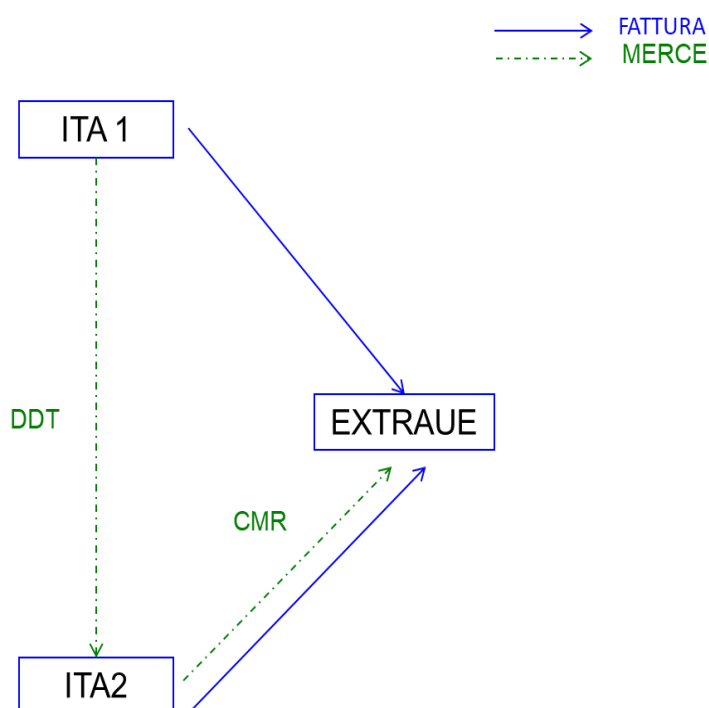
Una volta effettuata l'operazione di esportazione i soggetti titolari al trasporto delle merci, quali corrieri espressi e/o vettori, responsabili dell'operazione dagli stessi posta in essere, devono accertarsi che l'esportazione sia stata regolarmente appurata ed inviare ai soggetti intestatari delle fatture, presentate a corredo delle dichiarazioni di esportazione, una comunicazione, di regola in formato elettronico, recante, tra gli altri elementi, gli estremi della relativa fattura ed il numero di riferimento dell'esportazione MRN, al fine di consentire la verifica dello stato delle operazioni di esportazione. Dal punto di vista doganale, quindi, l'operazione è regolarmente appurata solo in presenza dell'apposito messaggio presente nel sistema Aida. Gli esportatori che partecipano alla spedizione possono verificare la regolare chiusura del movimento consultando il sito web della Agenzia delle dogane ADM, alla sezione *e-customs/AES* (circolare 16D/2011 emessa dall'ADM).

Nel caso in cui, da tale verifica, l'esportazione delle merci risulti conclusa definitivamente, le fatture associate a detto traffico possono essere considerate viste ai fini della non imponibilità IVA mentre, nel caso in cui l'MRN non risulti chiuso e sia in attesa di visto uscire nel sistema informatico Aida si dovrà intervenire presso l'ufficio doganale di esportazione competente per consentire la chiusura dell'esportazione e procedere al traffico. Per agevolare la corretta compilazione della dichiarazione, evitando errori e sanzioni, sono stati introdotti nuovi controlli automatizzati nel sistema Aida.

I traffici export possono riguardare vari tipi di esportazione e coinvolgere differenti soggetti. L'esportazione può, infatti, essere:

- raggruppata, nel caso in cui venga identificato, tra i vari soggetti coinvolti, un unico soggetto detentore, in qualità di raggruppatore della merce, che emetta la dichiarazione della merce con allegata la distinta dei vari proprietari, dei loro identificativi fiscali, quali P.IVA/codice fiscale, e del controvalore in euro del prezzo fatturato da ciascuno;
- congiunta, nel caso in cui si parli di un'esportazione proveniente da un determinato stato ove sia presente contestualmente un soggetto proprietario che inoltra la merce ad un soggetto diverso, operante nella medesima nazione, per lavorazione della stessa conto committente estero con l'emissione di una fattura, nei confronti del soggetto destinatario estero, non imponibile IVA art.8 comma 1 lett. a DPR 633/72. In questo caso il soggetto proprietario riceve copia del DAI

cointestato e controlla l'appuramento dell'esportazione, mentre il soggetto che effettua la lavorazione per conto del committente estero emette una fattura diversa, nei confronti del soggetto destinatario estero, relativa a una c.d. operazioni fuori campo IVA ai sensi dell'art. 7ter del D.P.R. 633/1972 per prestazioni di servizi generici, resi ad un cliente soggetto passivo extraUE (o UE). In questo caso (*Figura II.2.*), i beni prima di essere esportati vengono sottoposti per conto del cessionario a lavorazioni e/o trasformazioni e/o assemblaggi con altri beni nella nazione;

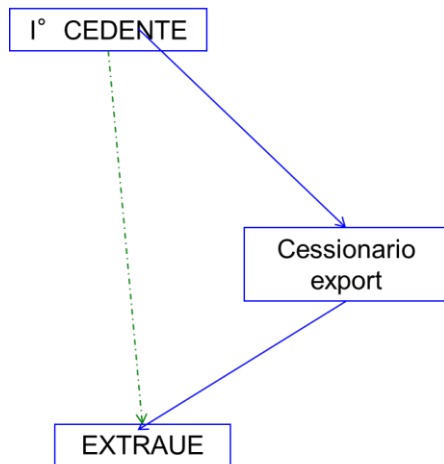


**Figura II.2.**

- triangolare nel caso in cui vi siano tre figure coinvolte nei soggetti di proprietario cedente della merce, soggetto cessionario all'export che non entra mai in possesso dei beni e destinatario della merce. In questa tipologia di esportazione il flusso di merci risulta essere diretto dal cedente al destinatario estero. In particolare, il primo cedente proprietario emette una fattura, nei confronti del cessionario, e non del soggetto destinatario estero come nel caso precedente, non imponibile IVA art.8 comma 1 lett. a DPR 633/72 e riceve copia del DAU3



intestato allo stesso cessionario e controlla l'appuramento dell'esportazione (Figura II.3.);



**Figura II.3.**

### **II.1.2. Importazione**

Con riferimento all'importazione definitiva, l'elaborato tratta l'immissione in libera pratica e la conseguente immissione in consumo. Per immissione in libera pratica si intende l'introduzione nel territorio comunitario di merci che assumono il carattere di prodotti unionali, una volta assoggettati al regime. Le merci provenienti da Paesi terzi e destinate ad essere immesse in consumo nell'Unione Europea, alla loro entrata nel territorio comune, devono assolvere a tutte le misure di carattere comunitario previste per la loro importazione ivi compresi il pagamento dei dazi doganali. Peculiarità di questo regime doganale è data dalla libera circolazione unionale dei prodotti assoggettati, che saranno tuttavia nazionalizzati solo dopo l'assolvimento dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) del Paese dove si intende immetterli in consumo.

Tale operazione doganale presuppone una dichiarazione di vincolo al regime ed implica l'espletamento di varie attività in dogana come l'applicazione delle misure di politica commerciale relativamente alla verifica delle licenze d'importazione, assenza di divieti, sussistenza e capienza di contingenti, ecc, nonché l'espletamento delle altre formalità previste per l'importazione di una merce con riferimento ai controlli sanitari,

fitosanitari, ecc. Inoltre, l'introduzione in detto regime comporta l'applicazione dei dazi legalmente dovuti secondo la normativa comunitaria.

Se la merce viene destinata anche all'immissione in consumo nel territorio dello Stato con l'assolvimento della fiscalità interna prevista dalla legislazione nazionale si realizza l'importazione definitiva della merce. La normativa di riferimento a cui occorre attenersi è relativa agli art. 162, 163, 201 e seg. del Reg. (UE) 952/2013 (Codice Doganale dell'Unione) e all'allegato B del Reg. (UE) 2015/2446 (Regolamento delegato).

Le importazioni costituiscono una delle tre diverse tipologie di acquisto, accennate in seguito, rilevanti ai fini IVA. Possiamo infatti distinguere le operazioni in:

- *scambi interni*, effettuati nel territorio dello Stato, per i quali sussistono i presupposti soggettivo e oggettivo e il presupposto territoriale, definiti successivamente. È necessario affinché l'operazione sia rilevante ai fini IVA che il bene abbia la qualità di bene nazionale/comunitario o vincolato al regime della temporanea importazione;
- *operazioni intracomunitarie*, secondo l'art.38 del D.L. 331/93 si considera assoggettato a IVA, l'acquisto intracomunitario di beni, ovvero l'acquisto che presuppone lo spostamento fisico del bene da uno Stato membro all'altro;
- *importazioni* ovvero le introduzioni di beni rispettivamente nel Territorio dell'Unione Europea. Secondo l'art. 67 del D.P.R. 633/72 sono da considerarsi importazioni le operazioni tramite le quali vengono introdotti nel territorio dello Stato beni che si possono identificare come beni originari da Stati extra UE, beni provenienti da territori esclusi dall'UE come le Isole Canarie o i dipartimenti d'oltremare francesi e beni non ancora messi in libera pratica.

Ai sensi dell'art. 134 del D.P.R. 43/73 i beni importati una volta assolte tutte le formalità acquistano la condizione giuridica di merci nazionalizzate e sono equiparati ai prodotti nazionali. In base all'art.1 del D.P.R. 633/72 le importazioni sono soggette ad IVA a prescindere dal fatto che il soggetto che le effettua sia un soggetto passivo IVA, privato o quant'altro. L'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa dall'Agenzia delle Dogane in cui si effettua l'operazione di importazione. Il versamento dell'IVA verrà così effettuato in Dogana dal proprietario della merce o dal soggetto tramite il quale si effettua l'operazione di importazione nella figura dello spedizioniere

doganale. L'art. 68 individua, in modo tassativo, le ipotesi per le quali l'operazione d'importazione debba intendersi non assoggettata ad imposta:

- se l'importatore è un esportatore abituale egli potrà avvalersi di dichiarazione d'intento fino al raggiungimento del limite massimo di plafond conseguito;
- se i beni sono "campioni gratuiti" appositamente contrassegnati e di modico valore;
- se l'operazione è considerata anche internamente quale operazione esente o non imponibile a norma dell'art.72 DPR 633/72;
- se i beni erano stati preventivamente esportati dallo stesso soggetto importatore, sempre che ricorrano le condizioni di franchigia doganale;
- se i beni sono donati a enti pubblici o fondazioni di assistenza;
- se i beni sono generi alimentari come pasta, pane e latte secondo quanto previsto dall'art.2 c.3 DPR 633/72, e quanto contemplato in Tariffa doganale.

Non rientrano più in tale casistica le importazioni di materiale di recupero e semilavorati di metalli non ferrosi e rottami che risultano essere attualmente trattate come normali importazioni.

## **II.2. Regimi doganali speciali**

Per quanto riguarda, invece, i regimi doganali speciali, con riferimento alla seconda macro categoria sopra citata, l'elaborato tratta successivamente nel dettaglio tutte le varianti esistenti.

Vi sono alcune norme orizzontali che occorre perseguire in via generale, in ognuna delle situazioni inerenti ai diversi regimi speciali. Dette norme si riferiscono a:

- Rilascio di una autorizzazione, per decisione doganale (*custom decision*) dopo aver certificato vari requisiti soggettivi del richiedente, tra cui la sua residenza nel territorio UE, ed oggettivi, tra cui la garanzia dell'esercizio di vigilanza doganale
- Obbligo di tenuta delle scritture contabili che contengono le informazioni e le indicazioni che

consentono alle autorità doganali di sorvegliare il regime in questione, in particolare per quanto riguarda l'identificazione, la posizione doganale e i movimenti delle merci vincolate al regime stesso

- Obbligo di prestare una garanzia, in ammontare predeterminato dall'Autorità doganale
- Obbligo di appuramento al regime che deve aver luogo entro un dato termine
- Possibilità di utilizzo di merci equivalenti quali beni unionali immagazzinati, utilizzati o trasformati in luogo di quelli vincolati ad un regime speciale, purché abbiano lo stesso codice di nomenclatura combinata (8 cifre), la stessa qualità commerciale e le stesse caratteristiche tecniche delle merci che sostituiscono, ad esclusione di determinate categorie di merci come beni soggetti a dazio antidumping/compensativo/di salvaguardia/addizionale, prodotti di origine preferenziale, Prodotti geneticamente modificati, etc.
- Possibilità di autorizzazione con efficienza retroattiva, in caso vi sia un'esigenza economica certa, senza nessun tentativo di frode relativamente alla domanda, nonché l'accertamento di tutti i requisiti del regime soddisfatti e la possibilità di espletare tutte le formalità necessarie a regolarizzare la situazione delle merci

### ***II.2.1. Transito***

Esaminando nello specifico i differenti regimi speciali, ci riferiamo, in primo luogo al regime di Transito. Detto regime consente la libera circolazione delle merci da un luogo ad un altro dell'Unione Europea ed i paesi aderenti alla Convenzione del Transito (Decisione 87/415/CEE - conclusione della convenzione sul regime comune di transito) in sospensione dei dazi doganali, degli altri oneri e delle misure di politica commerciale. Possiamo definire transito interno il regime in cui le merci unionali circolano da un punto ad un altro della U.E. attraversando un Paese Terzo, senza che muti la loro posizione doganale. Contrariamente, per transito esterno si fa riferimento a merci non unionali che circolano nella U.E. in sospensione dei dazi doganali, degli altri oneri e delle misure di politica commerciale. Nel primo caso, relativamente al transito interno, il documento che accompagna le merci è detto T2 mentre nel caso di transito esterno si fa riferimento al documento T1. Il T2 viene utilizzato quando si deve spostare una spedizione comunitaria da un punto all'altro dell'Unione Europea, attraversando quindi un territorio esterno al territorio doganale dell'Unione Europea (es. Spedizione dall'Italia alla Germania transitando attraverso la Svizzera), mentre il T1 viene utilizzato quando si deve spedire

merce non comunitaria da un punto all'altro dell'Unione Europea, senza riscossione dei diritti doganali. Il T1 è un documento informatico emesso da una dogana di partenza e destinato ad un'altra dogana di destinazione. Ad ogni T1 è assegnato un codice univoco MRN, riconoscibile su tutto il suo territorio. Il regime del transito è appurato dalle autorità doganali quando esse sono in grado di stabilire, sulla base di un confronto tra i dati di cui dispone l'ufficio doganale di partenza e quelli di cui dispone l'ufficio doganale di destinazione, che il regime si è concluso correttamente: Vi sono, inoltre, alcune semplificazioni per detto regime con riferimento, per esempio, a soggetti speditori o destinatari autorizzati dalla stessa Autorità doganale che ne verifica l'affidabilità agevolando il titolare nella ricezione delle merci presso la propria sede o in qualunque altro luogo specificato (v. es. luogo approvato).

### ***II.2.2. Deposito doganale***

Secondariamente, analizzando il regime del Deposito Doganale, viene consentito di introdurre e detenere, merce non unionale all'interno del territorio dell'U.E. in appositi spazi a ciò destinati, senza che la stessa sia soggetta a dazi all'importazione, altri oneri e misure di politica commerciale. Può essere autorizzato il magazzinaggio di merci unionali in una struttura di deposito doganale e la permanenza delle merci in un regime di deposito non è soggetta ad alcuna limitazione. Non è ammesso, tuttavia, l'utilizzo delle strutture di deposito doganale per la vendita al dettaglio. Il deposito doganale può essere pubblico o privato, istituito presso un luogo predeterminato e autorizzato.

Il successivo regime speciale, analizzato nel contesto del deposito doganale, relativo alla zona franca, prevede la possibilità per gli Stati membri di destinare talune parti del territorio dell'unione proprio a c.d. zona franca. Detta zona è inclusa all'interno del territorio dell'U.E., sottoposta a vigilanza doganale nel perimetro e nei punti di entrata e di uscita, nella quale può essere introdotta e detenuta, merce non unionale, senza che la stessa sia soggetta a dazi all'importazione, altri oneri e misure di politica commerciale.

### ***II.2.3. Uso particolare***

Il regime speciale afferente all'uso particolare si differenzia in due fattispecie per quanto riguarda l'ammissione temporanea (A.T.) che permette di introdurre nel territorio doganale dell'Unione merci non unionali, che non devono subire modifiche alcune, beneficiando di una sospensione del dazio e delle misure di politica commerciale e alla temporanea esportazione (T.E.), art. 214 TULD (Traffico internazionale in regime di temporanea importazione ed esportazione), che prevede l'uscita di una merce dal territorio nazionale, senza pagamento di diritti, per l'esecuzione di specifiche operazioni industriali e commerciali e successivo rientro della stessa (perfezionamento passivo).

Proseguendo l'analisi dei differenti regimi speciali, sempre nell'ambito dell'uso particolare, trattiamo il regime dell'Uso finale permette l'immissione in libera pratica delle merci in esenzione da dazio o a dazio ridotto a causa del loro uso. In detto regime vige l'obbligo di utilizzare come previsto le merci nel processo produttivo predeterminato con la successiva immissione in libera pratica del prodotto ottenuto.

### ***II.2.4. Perfezionamento attivo o passivo***

Invece, per quanto riguarda il regime del Perfezionamento Attivo occorre considerare traffici di merci non unionali da sottoporre nel territorio doganale dell'Unione a lavorazione, compresi montaggio, assemblaggio ed adattamento ad altre merci, la trasformazione la distruzione, la riparazione compreso il riattamento e la messa a punto, senza essere soggette a dazio, altri oneri e misure di politica commerciale. In questo caso, successivamente all'ammissione temporanea di materie prime e alla loro lavorazione nel territorio unionale, troviamo una riesportazione.

Viceversa, il regime del Perfezionamento Passivo riguarda merci unionali da sottoporre fuori dal territorio doganale dell'Unione a lavorazione per poter immettere i prodotti trasformati risultanti da tali merci in esenzione totale o parziale dei dazi all'importazione.

### **CAPITOLO III**

#### **ELEMENTI DELL'ACCERTAMENTO DOGANALE E DOCUMENTI DA PRESENTARE IN DOGANA**

Nel terzo capitolo, l'elaborato tratta gli elementi dell'accertamento doganale con riferimento ai documenti di dichiarazione doganale, focalizzandosi su diverse caratteristiche come qualità, quantità, valore e origine delle merci, nonché sulla certificazione dei soggetti dichiaranti e delle loro informazioni identificative. Il suddetto capitolo espone, inoltre, tutti i differenti possibili esiti doganali del circuito di controllo delle merci e dei documenti di cui sopra, quali Controllo automatico (C.A.), Controllo documentale (C.D.), Controllo scanner (C.S.) e Verifica merce (V.M.).

Tramite l'accurato procedimento di accertamento doganale, relativamente all'*iter* di verifica e controllo in tema di immissione in libera pratica e di esportazione delle merci, l'Autorità doganale certifica che i vari adempimenti prescritti in forza di legge, in capo al proprietario della merce o ad altri soggetti, siano rispettati in relazione ai differenti regimi doganali e alle varie destinazioni della merce in esame. In questo contesto, è compito dell'Autorità doganale procedere alla valutazione della dichiarazione presentata in dogana, istituita e regolamentata in forza di legge con Decreto Legislativo dell'8 novembre 1990, n. 374.

La dichiarazione doganale viene sottoscritta dal soggetto dichiarante e deve contenere, in via generale, le seguenti indicazioni:

- l'identità ed il domicilio fiscale del proprietario delle merci, dell'eventuale suo rappresentante e di tutti coloro per conto dei quali l'operazione doganale viene effettuata;
- il codice fiscale dei soggetti che intervengono nell'operazione doganale;
- i luoghi di origine, di provenienza e di destinazione delle merci;
- la quantità e la natura dei colli con le marche, sigle o cifre identificative;
- la descrizione delle merci con l'indicazione della posizione di tariffa, della qualità, della quantità, del valore e di ogni altro elemento occorrente per la liquidazione dei diritti;

- gli altri dati prescritti nei modelli ufficiali;

Nella dichiarazione scritta devono essere indicati, inoltre, l'importo dei singoli tributi gravanti sulla merce e l'ammontare complessivo della somma da pagare o da garantire. La dichiarazione si considera nulla quando rechi cancellature o altre alterazioni. La dichiarazione non può essere presentata fino a quando le merci non sono arrivate negli spazi doganali o in altro luogo autorizzato per l'espletamento delle operazioni doganali. Si considerano arrivate negli spazi doganali anche le merci esistenti a bordo delle navi ancorate in porto o in sosta nelle immediate adiacenze di esso, purché sia stata presentata all'ufficio doganale la dichiarazione sommaria, nonché le merci che, trovandosi in zona o deposito franco, siano state poste sotto controllo doganale. L'ufficio doganale può consentire la presentazione della dichiarazione prima che le merci siano arrivate negli spazi doganali o negli altri luoghi indicati, al fine di rendere possibile l'espletamento anticipato di adempimenti preliminari. Resta fermo che all'accettazione formale della dichiarazione si procederà soltanto dopo l'arrivo delle merci. La dichiarazione presentata all'ufficio doganale, qualora redatta conformemente, viene accettata ed iscritta nel registro corrispondente alla destinazione doganale richiesta, munendola del numero e della data di registrazione. Tale registrazione conferisce al documento valore di bolletta doganale. Sulla base degli elementi dichiarati l'ufficio provvede alla riscossione dei diritti ovvero all'assunzione delle relative cauzioni.

### **III.1. Riferiti alle merci**

Gli elementi dell'accertamento doganale considerati con riferimento alle merci oggetto della dichiarazione doganale sono quindi relativi alla qualità, alla quantità e al valore della merce in relazione alla natura dei colli, i marchi che li contraddistinguono, le sigle o i codici identificativi per gli articoli e i beni in esame. Inoltre, i luoghi di origine, di provenienza e di destinazione delle merci, con l'indicazione della posizione di tariffa e di ogni altro elemento occorrente per la liquidazione dei diritti doganali.

L'elaborato presenta di seguito un'analisi più accurata dei suddetti elementi.



### ***III.1.1. Qualità, Quantità e Valore***

L'ufficio doganale competente, procede all'esame della dichiarazione presentata e della relativa documentazione, allo scopo di analizzare ed accertare, nello specifico, la qualità, la quantità il valore e l'origine.

In primis, con riferimento all'elemento qualità, occorre identificare la classificazione doganale della merce. La *World Customs Organization* ha avviato nel 1983 il progetto di una prima vera e propria unificazione mondiale dei sistemi di classificazione e codifica delle merci, creando un sistema armonizzato (SA) internazionale, regolato tramite in Reg. CE 2658 del 1987, standardizzato per la classifica dei prodotti mediante una serie di sei numeri riconosciuti univocamente. Per soddisfare le esigenze dei Paesi membri, al SA è stato affiancato il sistema di Nomenclatura Combinata (NC), aggiungendo ulteriori due cifre relative alle aliquote daziarie. Ogni anno la versione completa della NC e delle aliquote doganali è aggiornata dalla Commissione europea. Successivamente, sulla base della NC, l'UE ha istituito una tariffa integrata comunitaria (TARIC) espressa attraverso l'ulteriore aggiunta di due cifre finali (la nona e la decima), con lo scopo di segnalare le disposizioni comunitarie applicabili alle merci con un determinato codice in ambito di sospensioni daziarie, preferenze tariffarie, contingentamenti, massimali, dazi antidumping, misure di vigilanza e di protezione, etc. Queste ultime due cifre sono entrambe corrispondenti a zero se non sono previsti trattamenti tariffari particolari.

Il codice TARIC, così ottenuto, assume un'importanza rilevante nell'ambito degli scambi commerciali internazionali poiché consente di identificare, attraverso un codice numerico, le caratteristiche riguardanti obblighi, disposizioni e tariffe legate all'importazione di ogni specifica tipologia di merce. Il sistema TARIC, utilizzato in tutto il mondo per classificare le merci per fini doganali, fiscali e statistici, si fonda sulla determinazione di svariate classifiche doganali sintetizzate in voci, individuate da codici numerici di dieci cifre cadauna (in taluni casi, se previsti dazi antidumping o compensatori, ovvero se si tratti di elementi agricoli, farmaci o prodotti CITES rientranti nella Convenzione di Washington o in alcune altre ipotesi, a questi segue un codice addizionale, il c.d. CADD, di quattro caratteri alfanumerici).

La TARIC, è uno strumento d'informazione per gli operatori e gli uffici interessati agli scambi commerciali internazionali, contenente la raccolta delle disposizioni, degli obblighi e delle fiscalità, cui sono assoggettate le merci all'introduzione sul territorio doganale della Comunità (immissione in libera pratica o importazione nonché esportazione e scambi intracomunitari), della legislazione tariffaria e commerciale comunitaria e nazionale.

In fase di accertamento della dichiarazione doganale, limitatamente alle differenze di qualità, è possibile riscontrare che le merci dichiarate e quelle riconosciute in sede di accertamento siano considerate nella TARIC in differenti sotto voci di una medesima voce doganale. In questa situazione l'ammontare dei diritti di confine dovuti a seguito dell'accertamento può corrispondere o meno a quello effettivamente liquidato ed il soggetto dichiarante può, in determinati casi, incorrere in ingenti sanzioni.

Successivamente, per quanto riguarda la quantità di merce dichiarata ricordiamo l'importanza dei vari documenti commerciali e di trasporto (quali, per esempio, *Invoices* e *Packing Lists*), presentati anch'essi in dogana a corredo della documentazione doganale e necessari anche al fine di accertare la quantità della merce in esame e verificare la corrispondenza con quanto enunciato dalla dichiarazione doganale, con riferimento all'ammontare di colli oggetto del traffico e alla loro natura, relativamente al *packaging*, agli imballi e alle unitizzazioni dei vari singoli colli.

I diritti di ogni sorta e le spese, dovuti sulla base dei vari elementi analizzati, debbono essere pagati prima del rilascio delle merci da parte della dogana, salvo che, se consentito dalle vigenti norme di legge o di regolamento, sia stata prestata idonea garanzia per il loro soddisfacimento.

Proseguendo con l'analisi degli elementi sopracitati, il documento che occorre presentare in dogana, al fine di definire il corretto valore delle merci prende il nome di "Dichiarazione degli elementi relativi al valore in dogana" (D.V.1). Con la reingegnerizzazione dello scorso anno il DV1 è parte integrante della dichiarazione H1 ma, vista la sua rilevanza, appare opportuno specificare quanto segue. Il D.V.1 è una dichiarazione da sottoscrivere quando il valore della merce da importare supera i 20.000 euro. La normativa che regola la presentazione del D.V.1 si rifà al Reg. 2454/93 art.178 e ss. e all'art 6 RDT Reg. Ue 341/2016 in materia di valore doganale. Il documento D.V.1 appare diviso in due parti distinte. La prima riferita agli elementi identificativi e ai

rapporti tra cedente e cessionario (*Figura 3.1.*), mentre la seconda riferita agli estremi e alle condizioni del traffico (*Figura 3.2.*).

COMUNITÀ EUROPEA DICHIARAZIONE DEGLI ELEMENTI RELATIVI AL VALORE IN DOGANA <b>D.V.1</b>	
1 NOME, COGNOME ED INDIRIZZO DEL VENDITORE (in stampatello)	
2 (a) NOME, COGNOME ED INDIRIZZO DEL COMPRATORE in stampatello)	
2 (b) NOME, COGNOME ED INDIRIZZO DEL DICHIARANTE IL VALORE (in stampatello)	

*Figura 3.1.*

<b>NOTA IMPORTANTE</b> Il dichiarante il valore che firma e deposita la presente dichiarazione, si rende responsabile dell'esattezza e dell'integrità degli elementi figuranti in detto formulario e in qualsiasi foglio complementare accluso e dell'autenticità di qualsiasi documento presentato a sostegno di tali elementi. Il dichiarante il valore s'impegna anche a fornire qualsiasi informazione sul documento supplementare necessario per determinare il valore in dogana delle merci	3 Condizioni di consegna
	4 Numero e data della fattura
	5 Numero e data del contratto del contratto

*Figura 3.2.*

Contrariamente a quanto verrebbe da pensare, i criteri utilizzati per la determinazione dei prezzi di trasferimento di una determinata merce non coincidono necessariamente con i metodi di identificazione del valore in dogana. Seguendo le norme di mercato relativamente alla sfera fiscale, i pezzi vengono determinati sulla base prezzo di libera concorrenza mentre per quel che riguarda la normativa doganale dell'UE viene determinato il valore in dogana sulla base del prezzo di transazione, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, corrispondente al pagamento totale che è stato o deve essere effettuato dal compratore nei confronti del venditore per le merci importate, o sul ricorso ai metodi alternativi. Le regole per il calcolo del valore in dogana a livello globale, sono uniformate nell'accordo sul valore in dogana dell'Organizzazione mondiale del commercio (WTO) sull'applicazione dell'articolo VII dell'accordo generale sulle

tariffe doganali e sul commercio (GATT) del 1994. Ai fini doganali, la normativa comunitaria sul valore in dogana prevede sei metodi di valutazione delle merci applicabili in modo gerarchico, quali:

- metodo del valore di transazione
- metodo del valore di merci identiche
- metodo del valore di merci simili
- metodo deduttivo
- metodo del valore calcolato o ricostruito
- metodo del valore determinato conformemente ai dati disponibili nell'UE

I valori assunti come criteri devono essere utilizzati su richiesta del dichiarante. Essi non sostituiscono il valore di transazione dichiarato. Per determinare il valore in dogana basato sul valore di transazione, ai sensi dell'articolo 70 e ss. del Codice Doganale dell'Unione (CDU), il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate deve essere integrato da:

- i seguenti elementi se a carico del compratore e non inclusi nel prezzo
  1. le commissioni e le spese di mediazione, fatta eccezione per le commissioni di acquisto;
  2. il costo dei container considerati, ai fini doganali, come formanti un tutt'uno con la merce;
  3. il costo dell'imballaggio comprendente sia la manodopera sia i materiali;
- il valore dei prodotti e servizi elencati, qualora forniti dal compratore, nella misura in cui detto valore non sia stato incluso nel prezzo
  1. materie, componenti, parti e elementi simili incorporati nelle merci importate;
  2. utensili, matrici, stampi e oggetti simili utilizzati per la produzione delle merci importate;
  3. materie consumate durante la produzione delle merci importate;
  4. lavori di ingegneria, di sviluppo, d'arte e di design, i piani e gli schizzi eseguiti in un paese non membro dell'Unione e necessari per produrre le merci importate;

- i corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare, che il compratore è tenuto a pagare come condizione per la vendita delle merci stesse, sempre se non siano stati inclusi nel prezzo;
- il valore di tutte le quote dei proventi di qualsiasi ulteriore rivendita, cessione o utilizzo delle merci importate spettanti al venditore;
- le seguenti spese fino al luogo d'introduzione delle merci nel territorio doganale dell'Unione:
  1. le spese di trasporto e di assicurazione delle merci importate;
  2. le spese di carico e movimentazione connesse al trasporto delle merci importate.

In sede di determinazione del valore in dogana sono addizionati al prezzo effettivamente pagato o da pagare solo ed esclusivamente gli elementi sopra citati.

Per l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli un alto valore delle merci dichiarato in dogana presuppone una maggiore base imponibile da assoggettare a dazio e alla fiscalità interna. Per l'Unione europea, la determinazione del valore in dogana riveste una importanza fondamentale per due ragioni: in primo luogo, in quanto le risorse proprie rappresentano una fonte significativa delle entrate complessive annuali; in secondo luogo, in quanto fornisce una base di partenza per calcolare le singole imposte nazionali da applicare alle merci importate (imposta sul valore aggiunto e accise).

Dei quattro elementi fondamentali della dichiarazione doganale, il valore è senza dubbio quello che presenta maggiori difficoltà di verifica e ricostruzione in sede di controllo. Infatti, se per origine, qualità e quantità l'*iter* istruttorio può essere supportato da elementi documentali (certificati di origine, classificazione tariffaria, note esplicative, regolamenti di classifica, informazioni tariffarie vincolanti), la determinazione del valore segue regole ben più complesse.

### ***III.1.2. Origine***

La definizione del concetto di origine delle merci è di fondamentale importanza nell'ambito degli scambi fra l'Unione Europea ed i Paesi extra UE, poiché il trattamento tributario delle merci dipende dall'origine doganale delle stesse. Il Codice Doganale

dell'Unione, con gli articoli 59-68 del Reg. UE n.952/2013 analizzati di seguito, fissa i principi di attribuzione dell'origine, non preferenziale e preferenziale.

Le merci interamente ottenute in un unico paese o territorio sono considerate, infatti, originarie di tale paese o territorio mentre le merci alla cui produzione contribuiscono due o più paesi o territori sono considerate originarie del paese o territorio in cui hanno subito l'ultima trasformazione o lavorazione sostanziale, economicamente giustificata, effettuata presso un'impresa attrezzata a tale scopo, che si sia conclusa con la fabbricazione di un prodotto nuovo o abbia rappresentato una fase importante del processo di fabbricazione.

Le autorità doganali possono richiedere al dichiarante di provare l'origine delle merci e ove la prova dell'origine sia fornita ai sensi della normativa doganale o unionale, possono richiedere, in caso di ragionevoli dubbi, qualsiasi altra prova complementare necessaria per accertarsi che l'indicazione dell'origine sia conforme. La differenza tra origine non preferenziale e preferenziale delle merci riguarda la presenza o meno di accordi tra i paesi interessati per la riduzione dei dazi doganali. L'esportazione e l'importazione di prodotti soggetti a origine non preferenziale sarà più onerosa sia in termini economici che burocratici.

#### ***III.1.2.1. Dichiarazione di origine, Certificato d'origine e Certificato d'origine preferenziale Eur1***

Diversi sono i documenti che devono essere presentati alla dogana al fine di attestare l'origine delle merci oggetto di traffici internazionali tra Paesi membri UE e Paesi terzi.

Il Certificato d'Origine è il documento che attesta la dichiarazione di origine della merce, cioè il luogo in cui la merce è stata prodotta o ha subito l'ultima trasformazione sostanziale e accompagna i prodotti esportati in via definitiva verso paesi extracomunitari o anche comunitari qualora l'importatore lo richieda espressamente.

Il Certificato d'Origine è rilasciato dalla Camera di Commercio per quanto riguarda l'origine commerciale mentre, il Certificato di origine preferenziale è rilasciato dalla Dogana ma la materia merita una trattazione specifica che verrà esposta successivamente.

La Dichiarazione di Origine è rilasciata dal soggetto esportatore sulla base di informazioni atte a dimostrare che il prodotto è originario, informazioni sul carattere

originario dei materiali utilizzati nella fabbricazione del prodotto (come la dichiarazione del fornitore). L'esportatore è responsabile della correttezza dell'attestazione di origine e delle informazioni fornite e dovrebbe essere pronto a presentare tutti i documenti atti a comprovare il carattere originario dei prodotti su richiesta delle autorità doganali. Nel capitolo successivo, l'elaborato espone un approfondimento riguardante l'origine preferenziale e commerciale delle merci ivi trattata in via meramente generale.

### **III.2. Riferiti ai soggetti dichiaranti**

In sede di dichiarazione doganale occorre indicare le generalità dello speditore/esportatore, nonché del destinatario.

Il dichiarante doganale, di cui vengono altresì richiesti i dati identificativi, è la persona addetta alla raccolta di tutte le informazioni necessarie all'espletamento delle formalità doganali atte a procedere all'importazione e all'esportazione delle merci. Questa figura professionale svolge il proprio compito presso aziende private quali, ad esempio, case di spedizioni internazionali, agenzie doganali.

#### ***III.2.1 Dati identificativi***

Nella dichiarazione doganale i dati identificativi, sono riferiti all'identità ed al domicilio fiscale del proprietario delle merci, dell'eventuale suo rappresentante e di tutti coloro per conto dei quali l'operazione doganale viene effettuata. Nelle dichiarazioni doganali appare necessario identificare cognome e nome, codice fiscale ovvero denominazione o ragione sociale dell'impresa, la partita IVA e l'indirizzo legale completo di ognuno degli individui che intervengono nell'operazione doganale, quali identificazioni univoche di ciascuno dei soggetti in esame.

### **III.3. Circuito doganale di controllo**

Il sistema di controllo utilizzato dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli prevede uno specifico circuito che assicura controlli effettuati in tempo reale e selezionati in base ad un meccanismo puntuale di analisi del rischio. Con l'ausilio di detto strumento è

possibile valutare le dichiarazioni doganali presentate dagli operatori/esportatori tramite profili di rischio predeterminati e inseriti a sistema dalla Direzione Centrale competente, costantemente integrati con le informazioni che derivano dalle analisi dei rischi predisposte periodicamente a livello locale.

L’Agenzia delle Dogane svolge controlli sulle merci in importazione, esportazione e transito da e per paesi terzi, escludendo, quindi, le operazioni effettuate tra i paesi comunitari.

### ***III.3.1 Esiti doganali***

Attraverso detto circuito le operazioni selezionate possono riscontrare diversi esiti ed essere sottoposte ai seguenti accertamenti:

- controllo fisico delle merci (VM), anche detto canale rosso;
- controllo mediante scanner dei mezzi di trasporto e dei container (CS), anche detto canale arancione;
- approfondito controllo documentale della dichiarazione e della documentazione allegata (CD), anche detto canale giallo;
- controllo automatizzato (CA), anche detto canale verde.

A questi può essere unito il c.d. canale blu, relativo al controllo a posteriori con revisione dell’operazione effettuata. In pratica, ogni dichiarazione doganale selezionata dal sistema viene esaminata ed indirizzata ad uno dei cinque canali di controllo (verde, giallo, arancio, rosso e blu) in relazione ai circa 6.000 profili di rischio associati ad uno o più elementi della dichiarazione (ad esempio origine, provenienza, merci, imballaggi, etc.).

Una costante attività di *intelligence* definisce i profili di rischio, li monitora, ridetermina ed implementa sulla base delle informazioni ricavate dalla verifica dei flussi e dall’incrocio dei dati provenienti dai *databases* nazionali ed unionali. Detto circuito virtuoso è registrato telematicamente nella piattaforma informativa doganale e permette di accrescere costantemente l’efficacia e la selettività dei controlli.

Nell’ambito del controllo fisico sulla merce il funzionario doganale addetto alla verifica può richiedere l’apertura dei colli, al fine di visionarne il contenuto e la sua conformità al dichiarato. In caso di dubbi circa la classificazione delle merci, il personale



addetto ed autorizzato è abilitato a prelevare un campione da inviare al competente laboratorio chimico per l'analisi accurata del materiale. In caso di verifica con esito difforme a quanto dichiarato, certificato tramite analisi, la restituzione del campione prelevato è subordinata all'applicazione dell'articolo 48 del Reg. Ce 612/2009, inerente le sanzioni da applicare all'operatore. Alternativamente, in caso di esito conforme senza prelievo di campioni, i colli ispezionati devono essere sigillati nuovamente. Se l'ufficio non procede, entro i termini previsti dalla legge, alla visita delle merci, quest'ultime si considerano conformi a quanto dichiarato. Il risultato della visita viene sempre riportato nella dichiarazione doganale e ciascuna annotazione deve essere firmata dal funzionario che ha eseguito il relativo controllo. I risultati della verifica parziale sono estesi all'insieme delle merci che formano oggetto della dichiarazione doganale, sempre che il risultato parziale sia conforme al dichiarato.

In via generale, attraverso un processo volontario di *audit*, le imprese possono ottenere la certificazione del grado di affidabilità, secondo il modello comunitario denominato AEO (*Authorized Economic Operator*) a cui è collegato un livello di controllo personalizzato. Attualmente sono circa settecento i soggetti che hanno ottenuto i diversi profili di certificazione AEO esistenti. Detti operatori, individuati come sicuri, garantiti e affidabili vengono identificati con una sorta di “marchio di qualità” riconoscibile assegnato attraverso il rilascio di un certificato (art. 14 bis, paragrafo 1 delle DAC), in conformità con il modello dell'allegato 1/quinquies del Reg. (CE) 1875/2006. Questo certificato viene riconosciuto in tutto il territorio dell'Unione e permette di utilizzare procedure doganali semplificate in materia di controlli e sicurezza attraverso un canale agevolato. Esso non è soggetto a scadenza ma a possibili verifiche successive al rilascio atte ad attestare la permanenza delle condizioni richieste.

## CAPITOLO IV

### FOCUS: L'ORIGINE

Nel seguente capitolo la trattazione si focalizzerà sulla tematica relativa all'origine, già precedentemente analizzata, in via generale, nel terzo capitolo come luogo di produzione di un bene o luogo dove lo stesso ha subito l'ultima lavorazione o trasformazione sostanziale. L'elaborato presenterà un focus introduttivo alla tematica e, successivamente, saranno trattati in modo separato i concetti di origine commerciale, con riferimento ai documenti di certificazione della stessa, alla tutela del c.d. *Made in Italy*, alle etichette certificative apposte sui prodotti e alle eventuali sanzioni in cui i soggetti dichiaranti possono incorrere in caso di frode, nonché con riferimento al concetto di origine preferenziale, concentrando l'attenzione sul metodo di ottenimento della stessa con riferimento ai principali accordi da cui deriva, ai risvolti che genera sotto forma di agevolazioni fiscali e ai documenti probatori necessari in forza di legge.

L'origine è la "nazionalità economica" delle merci in commercio ed è importante perché riguarda non solo l'*iter* doganale ma anche la tutela dei consumatori, che hanno il diritto e l'esigenza di capire il luogo di effettiva produzione delle merci, la tutela e l'uso esclusivo dei marchi di fabbrica e la registrazione nazionale o internazionale degli stessi. Il concetto generico di origine doganale, sarà di seguito analizzato dal punto di vista del Diritto Tributario Doganale, evidenziando le differenti caratteristiche identificative dell'Origine commerciale (o non preferenziale) e dell'Origine preferenziale.

In *primis*, occorre porre attenzione sui distinti concetti di origine e di provenienza, al fine di non confonderli. Come vedremo di seguito, se per il concetto di provenienza in ambito commerciale si fa riferimento alla provenienza geografica della merce, per il concetto di origine preferenziale e non preferenziale bisogna fare riferimento a specifiche regole e norme. In via generale, si può dire che la merce che risponde alle regole di origine preferenziale consente all'importatore di beneficiare di agevolazioni daziarie riconosciute e disciplinate dagli accordi commerciali che l'UE conclude con Paesi terzi.

Diversamente, l'origine non preferenziale consente di determinare il Paese di produzione del bene (c.d. *Made in*), informazione utile al fine di individuare eventuali misure all'esportazione ed importazione quali divieti, contingenti, dazi antidumping e compensativi o dati sull'origine da indicare in etichetta.

Altra differenziazione da tenere sempre ben presente è quella tra la posizione doganale e l'origine delle merci. Per posizione doganale si intende, infatti, la posizione delle merci come merci unionali o non unionali e tale posizione è indipendente e non incidente, in alcun modo, sulla determinazione dell'origine.

Un'azienda che rispetti le regole di origine previste dall'Unione Europea, ha il diritto di riportare sui prodotti, sulle confezioni, sulla pubblicità e su qualsivoglia documento commerciale e non, l'esatta origine dei beni. In caso di esportazione in Paesi extra UE, l'azienda esportatrice ha il diritto di farsi certificare l'origine da un ente pubblico, nel nostro caso, la Camera di Commercio, tramite un documento denominato Certificato di origine, rilasciato sotto la responsabilità diretta dell'azienda dichiarante che attesta l'origine della merce e accompagna i prodotti esportati in via definitiva. Si tratta di un documento scritto, su carta intestata del fornitore, che viene richiesto da chi acquista per documentare il paese in cui ha origine la merce che è stata venduta.

Le Informazioni Vincolanti in materia di Origine (IVO) sono delle decisioni amministrative, di rilevanza comunitaria, sull'applicazione della normativa doganale, per mezzo delle quali, su richiesta degli operatori economici interessati, le Autorità doganali degli Stati membri attribuiscono la corretta origine ad una determinata merce. L'IVO è dunque un valido strumento di pianificazione doganale in quanto è in grado di assicurare la corretta origine della merce oggetto di un'operazione commerciale di import o export impattando in tal modo sui relativi dazi da applicare. L'IVO ha piena efficacia giuridica su tutto il territorio comunitario e vincola tutte le Autorità doganali dell'Unione a riconoscere al titolare dell'IVO l'origine indicata nel provvedimento per quella determinata merce. L'IVO deve riferirsi ad un solo tipo di merce e ad un'operazione commerciale di import o export realmente prospettata, esso ha validità tre anni con decorrenza dalla data della sua comunicazione, tuttavia può essere annullata o perdere validità. Quest'ultima ipotesi si verifica se durante il periodo di validità di una decisione vengono a mancare o si siano modificati i presupposti normativi che ne avevano legittimato il rilascio. Nel caso in cui una decisione IVO cessi di avere efficacia,

l'operatore può chiedere una proroga ed ottenerne l'uso esteso che può durare al massimo sei mesi.

#### **IV.1. Commerciale**

Proseguendo l'analisi, con riferimento all'origine commerciale, quale elemento dell'accertamento doganale, già precedentemente esposto insieme agli altri elementi riferiti alle merci, relativi alla qualità, quantità e valore delle stesse, viene focalizzata l'attenzione sul principio di origine non preferenziale della merce basato sul concetto di "interamente ottenuto" e di "ultima trasformazione sostanziale".

I prodotti interamente ottenuti, infatti, sono quelli chiaramente originari di un determinato paese (art. 60, par. 1 CDU e art.31 Reg. UE n.2015/2446), mentre si parla di prodotti sostanzialmente trasformati quando due o più paesi intervengono nella fabbricazione di un prodotto, considerando origine quella del Paese in cui le merci hanno subito l'ultima trasformazione o lavorazione sostanziale ed economicamente giustificata, effettuata presso un'impresa attrezzata a tale scopo, che si sia conclusa con la fabbricazione di un prodotto nuovo o abbia rappresentato una fase importante del processo di fabbricazione (art.60, par. 2 CDU).

L'art 60 evidenzia quindi due possibilità:

- Merci interamente ottenute;
- Merci alla cui fabbricazione intervengono più paesi.

Per quel che riguarda la prima categoria, i seguenti prodotti, elencati nel Reg UE 2446 del 2015 all'art 31, sono considerati interamente ottenuti in un unico paese o territorio ai fini dell'applicazione dell'origine non preferenziale e comprendono:

- prodotti minerari estratti in tale paese;
- prodotti del regno vegetale ivi raccolti;
- gli animali vivi ivi nati ed allevati;
- i prodotti provenienti da animali vivi ivi allevati;
- i prodotti della caccia e della pesca ivi praticate;
- i prodotti della pesca marittima e altri prodotti estratti dal mare fuori dalle acque territoriali di un paese da navi registrate nel paese o territorio interessato e battenti bandiera di tale paese o territorio;

- le merci ottenute o prodotte a bordo di navi officina utilizzando prodotti originari di tale paese, sempre che tale nave officina sia immatricolata in detto paese e ne batta bandiera;
- i prodotti estratti dal suolo o sottosuolo marino situato al di fuori delle acque territoriali sempre che tale paese o territorio eserciti i diritti esclusivi per lo sfruttamento di tale suolo o sottosuolo;
- i cascami e gli avanzi risultanti da operazioni manifatturiere e gli articoli fuori uso sempre che siano stati ivi raccolti e possano servire unicamente al recupero di materie prime;
- le merci ivi ottenute esclusivamente a partire da prodotti del paese o territorio.

Tra i metodi per ottenere prodotti con origine non preferenziale troviamo quindi le attività di fabbricazione, produzione, trasformazione, allevamento, coltivazione, riproduzione, scavo, estrazione, mietitura, pesca, cattura, coglitura, raccolta e caccia. Dopodiché viene stabilito un valore aggiunto al prodotto risultante dalle operazioni di lavorazione che lo migliorano.

E' inoltre necessario stabilire se la lavorazione o trasformazione effettuata sia economicamente giustificata. L'applicazione di questo criterio può essere stabilita solo caso per caso, tenendo conto di tutti gli elementi delle ultime operazioni di trasformazione e della finalità di tali operazioni nell'ultimo paese di produzione. La questione del rispetto del criterio economicamente giustificato si pone soprattutto nei casi in cui sono in vigore misure antidumping, istituite sulle importazioni di un prodotto che viene venduto a un prezzo inferiore rispetto al suo valore normale, causando un pregiudizio grave ai produttori dell'Unione.

Invece, con riferimento alla trasformazione o lavorazione sostanziale, alcune operazioni c.d. operazioni minime (ai sensi dell'art. 34 RD 2446/2015) non sono considerabili come economicamente giustificate, ai fini del conferimento dell'origine e rappresentano:

- le manipolazioni destinate ad assicurare la conservazione in buone condizioni dei prodotti durante il loro trasporto e magazzino (ventilazione, spanditura, essiccazione, rimozione di parti avariate e

operazioni analoghe) o operazioni volte a facilitare la spedizione o il trasporto;

- le semplici operazioni di spolveratura, vagliatura o cernita, selezione classificazione, assortimento, lavatura, riduzione in pezzi;
- i cambiamenti d'imballaggio e le divisioni e riunioni di partite, le semplici operazioni di riempimento di bottiglie, lattine, boccette, casse o scatole, o di fissaggio a supporti di cartone o tavolette e ogni altra semplice operazione di condizionamento;
- la presentazione delle merci in serie o insiemi e la loro messa in vendita;
- l'apposizione sui prodotti e su loro imballaggi di marchi etichette o altri segni distintivi;
- la semplice riunione di parti di prodotti allo scopo di formare un prodotto completo;
- lo smontaggio o il cambiamento d'uso;
- il cumulo di due o più operazioni di cui sopra.

Altri elementi neutri che non influenzano la determinazione dell'origine sono l'origine dei mezzi di produzione utilizzati quali l'energia, il combustibile, gli strumenti, le attrezzature e i macchinari utilizzati per fabbricare il prodotto ma non incorporanti nello stesso. Anche gli imballaggi non sono considerati nella determinazione dell'origine.

Le suddette regole di determinazione dell'origine vengono dette regole primarie. Esse sono affiancate da altre regole dette regole residuali che trovano applicazione qualora una regola primaria non sia soddisfatta o qualora non sussista la giustificazione economica o se l'operazione sia considerata minima, per determinare l'origine del prodotto. La principale delle regole residuali per i prodotti stabilisce che il paese di origine delle merci è quello in cui ha origine la maggior parte dei materiali utilizzati. A seconda dei casi, la regola della parte maggiore si basa sul valore o sul peso dei materiali utilizzati.

#### ***IV.1.1. Prove d'origine***

L'origine dichiarata in dogana viene sempre sottoposta a controllo ed è onere del soggetto dichiarante provare in modo inequivocabile la correttezza di quanto dichiarato.

Perciò, il dichiarante responsabile dovrebbe essere sempre in possesso delle informazioni sulla trasformazione effettuata nell'ultimo paese di produzione delle merci dichiarate per l'immissione in libera pratica dell'UE. Tali informazioni dovrebbero consentire di determinare l'origine e potrebbero includere dettagli estremamente rilevanti, a seconda dei casi, sul prodotto ottenuto, sull'esatto processo di produzione e sulla classificazione tariffaria, sul valore e sull'origine delle materie di base.

Per prove d'origine si intendono, quindi, tutte le prove presentate a sostegno dell'origine dichiarata ad eccezione del certificato di origine per i prodotti soggetti a speciali regimi di importazione non preferenziale. Gli elementi di prova non devono essere esposti automaticamente al momento della presentazione della dichiarazione di immissione in libera pratica ma devono essere messi a disposizione delle autorità doganali alla prima richiesta. L'operatore ha quindi interesse ad assicurarsi di disporre di tutte le informazioni necessarie al momento della presentazione della dichiarazione di immissione in libera pratica.

I prodotti soggetti ai regimi speciali di importazione non preferenziale sono prodotti per i quali sono aperti contingenti tariffari, conformemente alla legislazione dell'Unione, che prevedono specificatamente l'obbligo di presentare una prova dell'origine sotto forma di certificato di origine ai sensi dell'articolo 57 del CDU-RE per poter beneficiare dell'aliquota tariffaria ridotta al momento dell'immissione in libera pratica delle merci in questione.

#### ***IV.1.2. Tutela del Made in Italy***

In via generale, poter dire che un prodotto è originario di un determinato Paese è utile ai fini commerciali soprattutto nei casi in cui lo specifico prodotto viene esaltato ancor di più dal suo luogo di produzione (basti pensare al grande prestigio del “*Made in Italy*” e agli innumerevoli tentativi di contraffazione). Questa certificazione, tuttavia, non consente di usufruire di agevolazioni daziarie quando si esporta il bene in esame.

Ad esempio, se si importa un container pieno di telai, ruote, manubri, freni e pedali fabbricati in Cina e, in Italia, si procede a stringere viti e bulloni sino ad ottenere delle biciclette, queste non potranno essere definite “*Made in Italy*”, ma conserveranno l'origine cinese dei componenti. Per stabilire se le operazioni effettuate in un dato Paese

su materie non originarie siano o meno sufficienti a conferire l'origine di quel Paese, sono stati fissati dei criteri per ciascuna categoria di prodotti che prevedono, ad esempio, il cambiamento di voce doganale, oppure una percentuale massima di semilavorati, componenti e/o materie prime non originarie che possono essere utilizzate, o un processo produttivo specifico che deve essere osservato, o anche una combinazione di questi criteri.

L' Istituto per la Tutela dei Produttori Italiani, noto a livello internazionale, certifica le produzioni italiane, richiedendo l'obbligatorietà dell'etichettatura e della tracciabilità del prodotto e l'obbligatorietà, per i prodotti lavorati e destinati alla persona, del possesso delle certificazioni igienico-sanitarie e di sicurezza previste in forza di legge. Per la valorizzazione dei prodotti nazionali, l'Istituto ha realizzato un sistema di certificazione denominato “Sistema IT01, 100% Qualità Originale Italiana, *Made in Italy Certificate*”, in base al quale i produttori distinguono le loro produzioni da quelle di dubbia provenienza italiana, dando certezza al consumatore sull'origine e sulla qualità del bene.

Per le aziende produttrici nazionali è possibile perciò richiedere la certificazione di produttore all'Istituto per la Tutela dei Produttori Italiani al fine di ottenere la possibilità di usare i relativi segni distintivi. I requisiti richiesti a tal fine sono:

- marchio proprio;
- fabbricati interamente ottenuti in Italia;
- costruiti con materiali naturali di qualità e di prima scelta;
- realizzati con modelli esclusivi dell'azienda;
- costruiti adottando le lavorazioni artigianali tradizioni tipiche italiane.

#### ***IV.1.2.1. Quadro normativo e sanzioni***

Il quadro normativo complesso che regola la tutela del *Made in Italy* comprende le seguenti legislazioni, successivamente analizzate:

- Accordo internazionale di Madrid, 14 aprile 1891, reso esecutivo in Italia con l. 4 luglio 1967, n. 676;
- Art. 4, da comma 49 a 49 quater, l. 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004)



- Art. 16, d. l. 25 settembre 2009, n. 135, convertito in l. 20 novembre 2009, n. 166

L'Art. 4, comma 49, l. 350 del 2003 tratta le false o fallaci indicazioni di provenienza o di origine che costituiscono reato ed appaiono punite ai sensi dell'articolo 517 del codice penale (sulla vendita di prodotti industriali con segni mendaci). Per esempio, costituisce falsa indicazione la stampigliatura *Made in Italy* su prodotti e merci non originari dell'Italia ai sensi della normativa europea sull'origine e costituisce fallace indicazione, anche qualora sia indicata l'origine e la provenienza estera dei prodotti o delle merci, l'uso di segni, figure, o quant'altro possa indurre il consumatore a ritenere che il prodotto o la merce sia di origine italiana incluso l'uso fallace o fuorviante di marchi aziendali ai sensi della disciplina sulle pratiche commerciali ingannevoli, fatto salvo quanto previsto dal comma 49 *bis*.

Il reato si considera commesso dal momento della presentazione dei prodotti o delle merci in dogana per l'immissione in consumo o in libera pratica fino alla vendita al dettaglio. La fallace indicazione delle merci può essere sanata sul piano amministrativo con l'asportazione, a cura e spese del contravventore, dei segni o delle figure o di quant'altro induca a ritenere che si tratti di un prodotto di origine italiana, nonché attraverso l'esatta indicazione dell'origine.

L'art. 517 del codice penale, precedentemente accennato, esplicita che chiunque ponga in vendita o metta in circolazione opere dell'ingegno o prodotti industriali, con nomi, marchi o segni distintivi nazionali o esteri, atti a indurre in inganno il compratore sull'origine, provenienza o qualità dell'opera o del prodotto, è punito, se il fatto non è preveduto come reato, da altra disposizione di legge, con la reclusione fino a due anni e con la multa fino a ventimila euro.

L'art. 4, comma 49 *bis*, l. 350 del 2003 definisce ciò che costituisce fallace indicazione sull'uso del marchio, da parte del titolare o del licenziatario, riferendosi alle modalità applicate al fine di ingannare il consumatore e omettere indicazioni precise ed evidenti sull'origine o provenienza estera o comunque non esporre alcuna attestazione, resa da parte del titolare o del licenziatario del marchio, sulla effettiva origine estera del prodotto. In questo caso, la sanzione amministrativa pecuniaria varia il suo ammontare tra i diecimila e i duecentocinquantamila euro.

L'art. 4, comma 49 *ter.*, seguente, prevede la confisca amministrativa del prodotto o della merce di cui al comma 49 *bis*, salvo che le indicazioni ivi previste siano apposte, a cura e spese del titolare o del licenziatario responsabile dell'illecito, sul prodotto o sulla confezione o sui documenti di corredo per il consumatore.

L'art. 16, d.l. 25 settembre 2009, n. 135 si riferisce, invece, ai prodotti interamente italiani. Secondo detta norma, si intende realizzato interamente in Italia il prodotto o la merce, classificabile come *Made in Italy* ai sensi della normativa vigente e per il quale il disegno, la progettazione, la lavorazione ed il confezionamento sono compiuti esclusivamente sul territorio italiano. In questo caso, chiunque faccia uso illecito di un'indicazione di vendita che presenti il prodotto come interamente realizzato in Italia, quale "100% *Made in Italy*", "100% Italia", "tutto italiano", in qualunque lingua espressa, o altra che sia analogamente idonea a generare nel consumatore la convinzione della realizzazione in Italia del prodotto, ovvero segni o figure che inducano la medesima fallace convinzione, è punito, ferme restando le diverse sanzioni applicabili sulla base della normativa vigente, con le pene previste dall'articolo 517 del codice penale, aumentate di un terzo.

L' accordo di Madrid sulla repressione delle false o fallaci indicazioni di provenienza del 14 aprile 1891, riveduto più volte, rappresenta un trattato amministrato dall'Ufficio internazionale dell'Organizzazione mondiale della proprietà intellettuale, con sede a Ginevra, sottoscritto da molti paesi di tutto il mondo tramite ratifica dello stesso. Secondo il predetto atto, qualsiasi prodotto recante una falsa o fallace indicazione di provenienza, nella quale uno dei paesi, cui si applica il presente accordo, fosse direttamente o indirettamente indicato come paese o luogo d'origine, deve essere sequestrato all'importazione in ciascuno dei paesi contraenti. Il sequestro è eseguito a cura dell'Autorità delle dogane, che procede avvertendo immediatamente l'interessato, persona fisica o giuridica, allo scopo di permettergli di regolarizzare, se lo desidera, l'illecito.

Tuttavia il Pubblico Ministero, o qualsiasi altra autorità competente, può chiedere il sequestro sia a domanda della parte lesa sia d'ufficio. Le autorità non saranno tenute ad eseguire il sequestro solo in caso di transito.

Le presenti disposizioni non escludono che il venditore indichi il suo nome o il suo indirizzo su prodotti provenienti da un paese diverso da quello della vendita, ma, in

tal caso, l'indirizzo o il nome deve essere accompagnato dall'indicazione precisa, e a caratteri ben chiari, del paese o del luogo di fabbricazione o di produzione o da altra indicazione che valga ad evitare qualsiasi errore sulla vera origine delle merci. I paesi ai quali si applica il presente accordo s'impegnano altresì a vietare l'uso, per quanto riguarda la vendita, l'esposizione o l'offerta di prodotti, di qualsiasi indicazione che abbia carattere pubblicitario e sia tale da trarre in inganno il pubblico sulla provenienza dei prodotti, facendola figurare su insegne, annunci, fatture, carte dei vini, lettere o documenti commerciali o in qualsiasi altra comunicazione commerciale.

In ogni caso, commercializzando un prodotto con origine non corrispondente al vero, si commette il reato di frode in commercio, mentre dichiarando erroneamente l'origine italiana, si commette il reato di falsa indicazione di origine, nonché richiedendo un certificato di origine, ommettendo l'origine effettiva dei beni, si commette il reato di falso ideologico. Infine, se si importa, esporta o commercializza un prodotto non originario dell'Unione Europea, che riporti segni o indicazioni che possano indurre il compratore a pensare che sia italiano si commette il reato di fallace indicazione di origine.

## **IV.2. Preferenziale**

L'Unione Europea ha firmato accordi con diversi paesi chiamati accordisti, per ridurre le barriere daziarie e agevolare così gli scambi commerciali. Gli accordi prevedono l'azzeramento o, comunque, una forte riduzione dei dazi, per tutti quei prodotti che, rispettando delle regole severe in termini di lavorazioni o trasformazioni minime da effettuare nei rispettivi paesi firmatari, si possono definire originari di quei paesi. Le misure tariffarie preferenziali sono quelle contenute in detti specifici accordi.

A differenza di quanto accade per il "*Made in*", quando si parla di origine preferenziale ci si riferisce all'intera Unione Europea e non a un singolo Stato membro, per cui non ha alcuna rilevanza che le lavorazioni o trasformazioni siano effettuate in questo o in quel paese comunitario, l'importante è che avvengano all'interno del territorio doganale dell'Unione Europea. La complessità delle regole da applicare nell'ambito dell'origine preferenziale risulta difficile da gestire per gli operatori economici interessati che possono, tuttavia, rifarsi ad alcuni principi comuni relativi alle modalità e alle condizioni per l'acquisizione dell'origine preferenziale, elencati di seguito:

- in primo luogo, l'origine preferenziale può essere attribuita ad un determinato prodotto se ottenuto interamente nel Paese beneficiario del trattamento daziario preferenziale. In questo senso, si fa riferimento alle merci il cui processo produttivo sia stato compiuto all'interno di un solo Paese (è il caso, ad esempio, dei prodotti agricoli raccolti in un Paese o dei prodotti minerari estratti nel Paese beneficiario del trattamento daziario preferenziale);
- successivamente, si considera la sufficiente lavorazione o trasformazione delle merci. Questa è l'ipotesi in cui prodotti finiti possono contenere materiali o componenti non originari. In questi casi, per acquisire l'origine nel Paese beneficiario del trattamento daziario preferenziale, i materiali e componenti utilizzati devono subire in tale Paese un livello cosiddetto sufficiente di lavorazione o trasformazione, stabilito per ciascun prodotto da apposite regole contenute nell'ambito degli Accordi (in caso di accordi bilaterali o multilaterali) o delle disposizioni comunitarie ( in caso di regimi tariffari preferenziali adottati autonomamente e unilateralmente dall'Unione europea che non prevedono una reciprocità di trattamento preferenziale).

Tra le principali regole che possono essere adottate nei singoli accordi ai fini di determinare l'origine preferenziale della merce si evidenzia:

- il c.d. salto tariffario cioè la classificazione del prodotto ottenuto in una voce doganale diversa da quella in cui sono classificati i materiali non originari utilizzati;
- l'effettuazione di lavorazioni specifiche espressamente descritte nella regola previste nell' Accordo. Talvolta negli Accordi sono previsti alternativamente due regole che l'operatore economico può scegliere di applicare in modo alternativo ai fini di determinare l'origine preferenziale della merce;
- la c.d. regola del valore aggiunto, ovvero, la previsione di soglie percentuali di valore che non devono essere superate, riferite ai materiali non originari utilizzabili nel processo di lavorazione o trasformazione e calcolate sul prezzo franco fabbrica del prodotto ottenuto.

Ai fini della determinazione dell'origine preferenziale deve evidenziarsi che gli Accordi commerciali prevedono inoltre delle regole generali che impattano sull'acquisizione dell'origine preferenziale delle merci. Tra le principali, troviamo:

- operazioni c.d. minime o insufficienti, che incidono solo marginalmente sul processo di fabbricazione del prodotto e che non sono in nessun caso considerate sufficienti ad attribuire l'origine preferenziale. In questo caso, è necessario fare riferimento all'elenco riportato nei singoli Accordi che individuano specificatamente le operazioni c.d. minime;
- cumulo dell'origine, ovvero, l'ipotesi che consente ad un importatore o esportatore di considerare originari dell'UE o di un Paese *partner* i materiali non originari importati da Paesi terzi o l'eventuale trasformazione effettuata in un Paese diverso dal Paese *partner*;
- regola del *no drawback* contenuta in diversi Accordi commerciali conclusi dall'UE che prevede il divieto per le parti contraenti di beneficiare di restituzioni o esenzioni di dazi per materiali non originari, utilizzati per la fabbricazione dei prodotti. Le materie prime originarie di Paesi terzi, impiegate nella lavorazione di un prodotto che andrà ad acquisire l'origine preferenziale, non potranno usufruire dell'esenzione o del rimborso dei dazi;
- infine, la regola del trasporto diretto, anch'essa prevista nella maggior parte degli Accordi commerciali, che prevede la possibilità di applicare i benefici tariffari preferenziali all'atto dell'importazione solo se le merci non sono state oggetto di sostituzione, parziale o totale, durante l'attraversamento dei diversi territori lungo il tragitto percorso dal Paese di origine fino a quello di destinazione.

Come visto, le norme sull'origine preferenziale sono molto più stringenti rispetto a quelle previste per ottenere l'origine non preferenziale, in quanto consentono di beneficiare di un dazio di favore.

#### ***IV.2.1. Documenti certificativi***

Sotto il profilo degli aspetti probatori dell'origine preferenziale delle merci deve rilevarsi che, per poter attestare lo *status* di merce originaria di un Paese beneficiario del trattamento preferenziale di fronte alle Autorità doganali del Paese importatore, è necessario fornire apposite prove di origine. Di seguito vediamo quali sono i documenti o le forme per potere attestare che le merci soddisfano i requisiti imposti dalla normativa di riferimento. Con riferimento al flusso di interesse bisogna conoscere, in considerazione di quanto può essere previsto nello specifico Accordo, qual è il documento o la modalità per provare che la merce che si sta importando rispetti le regole di origine previste nell'Accordo di riferimento, tra i seguenti:

- certificato EUR 1 è il certificato di circolazione usato per la maggior parte degli accordi di libero scambio conclusi dall'Ue con Paesi terzi, che attesta l'origine preferenziale delle merci. Affinché venga riconosciuto il beneficio tariffario, tale certificato deve scortare la merce che viene importata in Ue o che viene esportata fuori dall'Ue verso un Paese accordista. Con tale certificato viene ad attestarsi che la merce, importata o esportata, risponda alle regole di origine previste dall'Accordo di riferimento. Tale certificato viene rilasciato dalle autorità doganali del Paese di esportazione su richiesta dell'interessato secondo apposito formulario previsto sempre nell'Accordo di interesse. Le autorità, competenti a rilasciare il certificato, hanno la facoltà di richiedere qualsiasi prova o procedere a qualsiasi controllo della contabilità dell'esportatore per accertare il carattere originario;
- certificato EUR-MED è il certificato di origine che scorta le merci che godono del trattamento preferenziale in virtù delle regole sul cumulo paneuromediterraneo, che vedremo nel dettaglio successivamente;
- certificato Form A, di fatto ormai dismesso, è il certificato che attesta l'origine preferenziale delle merci provenienti dai Paesi in via di sviluppo che di fatto godono del trattamento preferenziale, garantito dall'Unione europea, in considerazione del sistema delle preferenze generalizzate (SPG). A partire dal 2017 è stata avviata, e ormai completata, la

progressiva applicazione del sistema Rex (*Registered Exporter System*) ai fini di certificare l'origine della merce proveniente da esportati o verso Paesi c.d. SPG.

La prova d'origine è, in genere, emanata con validità di quattro mesi dalla data di rilascio alla parte contraente esportatrice ed è presentata entro detto termine alle autorità doganali competenti dalla parte contraente importatrice.

#### ***IV.2.2. Accordi commerciali***

L'UE gestisce le relazioni commerciali con i paesi terzi sotto forma di accordi, concepiti per creare migliori opportunità di scambi e superare le eventuali barriere a detti traffici. Gli accordi commerciali variano a seconda del loro contenuto. Oltre agli Accordi di partenariato economico, che sostengono lo sviluppo dei partner commerciali dei paesi dell'Africa, dei Caraibi e del Pacifico, e agli Accordi di associazione, che rafforzano accordi politici più ampi, troviamo gli Accordi di libero scambio (ALS) che consentono l'apertura reciproca dei mercati tra paesi sviluppati ed economie emergenti, mediante la concessione di un accesso preferenziale ai rispettivi mercati.

I negoziati relativi agli accordi commerciali dell'UE sono condotti conformemente alle norme di cui all'articolo 218 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

Qui di seguito un elenco di accordi in vigore tra l'UE ed alcuni Paesi terzi:

- Accordo di libero scambio UE-Vietnam, sul commercio e sugli investimenti, avviato nel giugno 2012 e concluso ufficialmente nel 2015. In detta sede, la Commissione ha proceduto alla divisione dell'accordo in due parti distinte relativamente all'Accordo di Libero Scambio (ALS) e all'Accordo di Protezione degli Investimenti (IPA). L'ALS è entrato in vigore il primo agosto 2020, dopo l'approvazione del Consiglio e del Parlamento europeo. Si tratta di un accordo di natura simmetrica che prevede impegni equilibrati tra le due Parti. Nel caso dell'Italia, la sola abolizione dei dazi (che in Vietnam si aggirano in media sul 9,1%), ha determinato un aumento del 3,1% dell'export verso il Vietnam e del 2,3% dei flussi di importazioni. L'UE e il Vietnam hanno concordato una estesa lista di impegni in materia di sviluppo sostenibile, tra cui impegni relativi

alla conservazione e gestione sostenibile della biodiversità, del settore forestale e ittico;

- Accordo di libero scambio UE-Singapore, i cui negoziati sono i primi ad essere stati conclusi nel 2017 con un paese del sud-est asiatico. L'accordo di libero scambio (ALS) è entrato in vigore il 21 novembre 2019. L'accordo di protezione degli investimenti, inizialmente parte dell'ALS e poi scorporato, entrerà in vigore quando sarà stato ratificato da tutti gli Stati membri dell'UE secondo le rispettive procedure nazionali.
- L'accordo di libero scambio UE-Singapore prevede l'eliminazione dei dazi doganali e delle barriere non tariffarie che ostacolano il commercio di beni e servizi e contiene anche importanti disposizioni sulla protezione della proprietà intellettuale, la liberalizzazione degli investimenti, gli appalti pubblici e la concorrenza e un ampio capitolo sul commercio e lo sviluppo sostenibile che introduce elevati standard di lavoro, sicurezza, ambiente e protezione dei consumatori.
- L'accordo rimuove anche le barriere tecniche e quelle non tariffarie, risolvendo le divergenze normative in alcuni settori chiave come l'elettronica, i prodotti farmaceutici, i dispositivi medici e le attrezzature per la generazione di energia rinnovabile, dove l'UE e Singapore hanno concordato di uniformare i loro standard, i regolamenti tecnici e le procedure di valutazione di conformità ai pertinenti standard internazionali, evitando così duplicazioni di procedure onerose e test di conformità. L'UE e Singapore si sono anche impegnati a rafforzare la cooperazione doganale per semplificare, armonizzare e ammodernare le procedure commerciali, in modo da ridurre i costi di transazione per le imprese.
- EPA *Economic Partnership Agreement* UE-Giappone, con un importante valore politico ed economico, in quanto rappresenta il primo accordo siglato con il secondo partner commerciale dell'UE in Asia, nonché quarta economia del mondo per PIL. I negoziati per l'EPA sono stati avviati nel 2013 e l'intesa politica è stata raggiunta a fine 2017. L'accordo, ambizioso e di larga portata, è entrato in vigore il primo febbraio 2019, creando una



zona commerciale aperta che, nel suo complesso, copre 635 milioni di persone e quasi un terzo del PIL totale del mondo. La materia della protezione degli investimenti, è fuori dall'Accordo EPA, inserita in un altro accordo ancora da concludere. L'agroalimentare è il settore in cui l'Italia beneficia maggiormente dell'accordo. Un buon risultato è stato raggiunto, in particolare, nel settore vitivinicolo: gli alcolici, che avevano un dazio del 15% sono stati liberalizzati dall'entrata in vigore dell'accordo. Infine, l'EPA UE-Giappone è il primo accordo che include uno specifico impegno sull'Accordo di Parigi sui cambiamenti climatici.

- CETA Comprehensive Economic and Trade Agreement UE-Canada, l'accordo economico e commerciale globale, entrato in applicazione provvisoria il 21 settembre 2017, per le materie che rientrano nella competenza UE. L'applicazione in via definitiva avverrà, invece, dopo la ratifica da parte dei Parlamenti nazionali degli Stati membri UE per poter beneficiare del trattamento preferenziale previsto dall'Accordo per beni di valore superiore a 6.000 euro, gli esportatori UE devono registrarsi nella banca dati REX, la nuova modalità di certificazione dell'origine introdotta dall'Unione. Non ci sono limiti di tempo per richiedere la registrazione alla banca dati REX. Il CETA è il primo accordo commerciale raggiunto dall'UE con un partner G7, un Paese con cui abbiamo ampie similitudini dal punto di vista culturale, sociale ed economico. Dall'entrata in vigore dell'Accordo al 2020 le esportazioni italiane in Canada hanno registrato un aumento complessivo dell'8,7%, con un saldo pari a 2,5 miliardi di euro.
- Accordo multipartito siglato tra l'UE, il Perù, la Colombia e l'Ecuador per la creazione di una zona di libero scambio, concluso nel 2012 e applicato nel marzo 2013 con il Perù e nell'agosto 2013 con la Colombia. L'Ecuador ha aderito successivamente all'accordo, che è entrato in applicazione provvisoria con tale Paese nel gennaio 2017. L'accordo rappresenta uno strumento importante per la crescita e lo sviluppo dell'integrazione regionale, oltre che per il rafforzamento delle relazioni politico-economiche tra l'UE e i Paesi andini. Infine, il formato dell'accordo

consente anche alla Bolivia, unico stato membro della Comunità andina a non far parte dell'Accordo, di aderirvi eventualmente in futuro.

- Accordo di Associazione UE – Paesi dell'America Centrale (Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua e Panama), basato su tre pilastri: dialogo politico, cooperazione e commercio. La sezione commerciale contribuisce a creare significative opportunità di business per entrambe le Parti. L'accordo è stato firmato nel giugno 2012 e ratificato nel dicembre dello stesso anno dal Parlamento europeo. Questo accordo ha un effetto positivo sul processo globale di integrazione economica dell'America centrale e contribuisce alla stabilità dell'area.
- Accordo di Libero Scambio UE-Corea del Sud, firmato il 6 ottobre 2010 ed entrato in vigore in via provvisoria il primo luglio 2011, con l'obiettivo di migliorare la competitività europea attraverso l'eliminazione delle tariffe doganali, lo smantellamento delle barriere non tariffarie, la liberalizzazione dei mercati dei servizi, misure relative alla concorrenza, agli appalti pubblici e la tutela delle indicazioni geografiche. La Commissione europea aveva stimato che l'accordo con la Corea del Sud avrebbe accresciuto in quindici anni le esportazioni europee nel paese ad un tasso compreso tra il 60% e l'80%. In realtà, l'interscambio commerciale fra UE e Corea del Sud era passato dai circa 67,5 miliardi di euro del 2010 (l'anno precedente l'entrata in vigore dell'accordo) agli oltre 100,6 miliardi del 2018, con un incremento del 49,1% in soli otto anni. Negli ultimi due anni la tendenza all'aumento si è confermata, sebbene in misura minore a causa della pandemia di Covid-19.

Inoltre, come accennato in precedenza, con la decisione del Consiglio dell'UE del 26 marzo 2012 è stata adottata la convenzione regionale sulle norme di origine preferenziale paneuromediterranee (2013/94/UE) tra una lunga serie di Stati aderenti. In base a detta decisione è stato assunto il sistema paneuromediterraneo di cumulo dell'origine, che è costituito da una rete di accordi di libero scambio e che stabilisce la possibilità di un ampliamento futuro della zona geografica di cumulo diagonale ai paesi e territori limitrofi. Considerando le difficoltà nella gestione dell'attuale rete di protocolli bilaterali sulle norme di origine tra i paesi o i territori della zona paneuromediterranea, è

stato definito come uno degli obiettivi principali alla base della stipula di una convenzione regionale unica quello di orientarsi verso l'applicazione di norme di origine identiche ai fini del cumulo dell'origine per le merci scambiate fra tutte le parti contraenti.

Di seguito si elencano, a mero titolo informativo, tutte le parti contraenti: l'UE, l'Islanda, il Principato del Liechtenstein, il Regno di Norvegia, la Confederazione Svizzera (denominati Stati EFTA), la Repubblica Algerina democratica e popolare, la Repubblica Araba d'Egitto, lo Stato di Israele, il Regno di Giordania, la Repubblica del Libano, Il Regno del Marocco, l'organizzazione per la liberazione della Palestina, la Repubblica Araba Siriana, la Repubblica Tunisina, la Repubblica di Turchia, la Repubblica dell'Albania, la Bosnia Erzegovina, la Repubblica della Croazia, l'ex Repubblica Jugoslava della Macedonia, il Montenegro, la Repubblica della Serbia, il Kosovo, il Regno della Danimarca.

## **CAPITOLO V**

### **FOCUS: RICONOSCIMENTO DEL SOGGETTO ESPORTATORE**

Nell'ultimo capitolo, l'elaborato propone una focalizzazione sul soggetto che, nell'ambito delle pratiche doganali inerenti ai traffici di merci, viene identificato come esportatore.

In particolare, collegandosi a quanto detto nel capitolo precedente, si specifica che è possibile attestare l'origine preferenziale della merce, solitamente validata da un certificato di circolazione EUR1 timbrato dall'Agenzia delle Dogane, anche, come avviene nella stragrande maggioranza dei casi, tramite un dichiarante doganale, in modo diverso rispetto alla presentazione di detti certificati. Infatti, con riguardo a tutti gli specifici accordi, già trattati precedentemente, stipulati dalla UE con diversi Paesi Terzi, può essere prevista in modo obbligatorio o in modo alternativo una modalità diversa di attestazione dell'origine preferenziale, che si rifà alla figura del c.d. Esportatore autorizzato (EA), oppure al Sistema degli Esportatori Registrati (REX), che analizzeremo successivamente in modo dettagliato. In via generale si può affermare che, in caso di

esportazioni di merci di origine preferenziale, ove previsto dall'accordo di riferimento, aventi valore inferiore a 6.000 euro (artt. 67 e 68, Regolamento di esecuzione 2015/2447), è possibile sostituire l'EUR1 con un'apposita dichiarazione in fattura, mentre per importi superiori l'azienda può comunque sostituire l'EUR1 ma solo dopo aver acquisito lo *status* di esportatore autorizzato.

Con riferimento agli aspetti probatori dell'origine preferenziale della merce, occorre precisare che, in caso di controlli, il soggetto esportatore che ha dichiarato l'origine preferenziale della merce, deve:

- per la merce prodotta dallo stesso soggetto economico, produrre qualsiasi documento che possa provare l'origine preferenziale come schede di lavorazione, distinte base ecc.;
- per la merce acquistata da terzi, dimostrare l'origine preferenziale comunitaria del bene mediante una dichiarazione del fornitore/produttore comunitario, tramite la quale è provata l'origine preferenziale della merce acquistata. La suddetta dichiarazione può essere rilasciata con riguardo alla singola fornitura o a lungo termine con un periodo di validità di ventiquattro mesi dalla data di compilazione.

### **V.1. Esportatore autorizzato**

Lo *status* di Esportatore autorizzato permette all'operatore di attestare l'origine preferenziale dei beni da esportare in maniera facile e veloce. Questo tipo di semplificazione, prevista dagli accordi di libero scambio e normata dal Codice Doganale dell'Unione (CDU), consente agli esportatori unionali di rilasciare una prova dell'origine preferenziale sotto la forma di una dichiarazione di origine su fattura o altro documento commerciale che consenta di identificare con precisione le merci e snellisce il processo burocratico, permettendo al soggetto autorizzato di evitare la richiesta di certificati di circolazione.

Nella maggior parte degli accordi in cui è previsto l'utilizzo dello *status* di esportatore autorizzato, la dichiarazione di origine su fattura è totalmente sostitutiva dei certificati di circolazione EUR.1 e, ove previsti, dei certificati EUR-MED.

Occorre ribadire, in questa sede, quanto detto in precedenza con riferimento alla dichiarazione su fattura che può essere apposta da qualsiasi operatore economico solo per

le esportazioni di valore inferiore a 6.000 euro, mentre per le esportazioni di valore superiore può essere apposta solo dagli esportatori autorizzati. L'istanza tramite cui il soggetto esportatore richiede detta certificazione (come da modello *Allegato 1 "Domanda per ottenere la qualifica di esportatore autorizzato"*) va presentata all'autorità doganale del luogo nel quale l'esportatore è stabilito e nel quale conserva le scritture contenenti le prove di origine della merce. Presentata l'istanza le autorità competenti devono procedere effettuando una verifica minuziosa presso l'azienda, al fine di accertarsi che l'istante risponda ai principali requisiti, quali:

- effettuare esportazioni a carattere regolare;
- essere a completa conoscenza della normativa relativa all'origine preferenziale.

Ottenuta l'autorizzazione, rilasciata tramite il relativo numero di riferimento, è onere dell'esportatore autorizzato attestare l'origine della merce su fattura o su qualsiasi altro documento commerciale riportandovi detto numero e sottoscrivendo il documento con firma autografa.

Sulla base di quasi tutti gli accordi di libero scambio che consentono il ricorso allo *status* di esportatore autorizzato, un esportatore può essere autorizzato a rilasciare una dichiarazione su fattura a condizione che effettui frequenti esportazioni di prodotti verso il Paese *partner*, oltre a dover essere in grado di dimostrare alle autorità doganali il carattere originario dei prodotti e ad avere una comprovata conoscenza delle regole di origine. Il requisito di frequenza si traduce, nella pratica, non in un numero minimo di esportazioni effettuate in un determinato lasso di tempo quanto piuttosto nella regolarità delle esportazioni verso i Paesi accordisti, ossia una ricorrenza, anche minima, di tali operazioni negli anni.

Qualora l'operatore non rispetti tale requisito e, quindi, non sia in grado di ottenere lo *status* di esportatore autorizzato, può comunque ricorrere, ove previsto, al certificato di circolazione EUR.1 per beneficiare del trattamento preferenziale.

Tuttavia, per esempio, dato che gli accordi con la Corea del Sud e con Singapore non prevedono l'utilizzo dell'EUR.1 in alternativa alla dichiarazione di origine, il requisito di frequenza è stato eliminato proprio al fine di garantire a tutti gli esportatori la possibilità di acquisire lo *status* di esportatore autorizzato e di beneficiare dei vantaggi

degli accordi. L'eliminazione dell'EUR.1 come prova dell'origine è caratteristica dei più recenti accordi conclusi dalla UE.

Un'altra semplificazione doganale importante prevista dalla normativa e di notevole interesse delle aziende è, senza dubbio, l'autorizzazione per la procedura ordinaria presso luogo approvato o, più comunemente, detta ordinaria c/o luogo o procedura di sdoganamento *in house*.

L'ordinaria c/o luogo, unita ai vantaggi derivanti dallo *status* di esportatore autorizzato, consente all'operatore che ne beneficia di procedere in maniera totalmente autonoma alla redazione della documentazione doganale con riferimento alle dichiarazioni doganali e dichiarazioni di origine preferenziale, accrescendo consapevolezza e *know how* in merito a dichiarazioni ed atti che hanno ricadute sulla propria sfera giuridica, potendone anche valutare la qualità e la conformità.

Lo sdoganamento presso luogo approvato presenta molti vantaggi per le imprese, tra i quali, nel caso delle esportazioni, la gestione diretta del c.d. visto uscire.

Nella gestione delle vendite verso paesi extracomunitari, la maggior parte delle aziende esportatrici ricorre alla resa Franco Partenza/*Ex Works*, con le ben note difficoltà che questo comporta per entrare in possesso dell'avvenuta prova dell'uscita delle merci dal territorio europeo e dell'appuramento MRN (*Movement Reference Number*).

Questo è uno dei problemi che potrebbe, ad esempio, essere risolto ricorrendo allo sdoganamento presso luogo autorizzato, una semplificazione prevista dalla normativa doganale e autorizzata dall'Agenzia delle Dogane, che consente di sdoganare la merce in export direttamente presso la propria sede o presso i propri magazzini di logistica, trasformando la propria azienda in una "filiale della dogana". La merce verrebbe pertanto consegnata al vettore già sdoganata all'esportazione.

L'agenzia delle Dogane con la circolare N. 2 del 7 febbraio 2018 ha fornito una serie di precisazioni in merito alla presentazione della merce presso luoghi approvati. Per quanto riguarda le verifiche da espletare per il rilascio delle autorizzazioni la circolare specifica che "Nel caso in cui venga richiesta l'approvazione di un luogo da utilizzare esclusivamente per la presentazione delle merci in partenza da vincolare al regime dell'esportazione, in considerazione dei minori rischi correlati a questa fattispecie, si rammenta che dovranno essere verificate soltanto le condizioni relative alla continuità

delle operazioni di esportazione presso il luogo, al possesso del titolo giuridico per il suo utilizzo e all'idoneità dello stesso per l'effettuazione dei controlli.”

Al fine di ottenere l'autorizzazione allo sdoganamento *in house*, le aziende devono presentare apposita domanda all'ufficio doganale competente che, una volta accettata l'istanza, provvederà a eseguire un *audit* presso il luogo per cui è stata fatta richiesta di autorizzazione. In tale occasione, i funzionari verificheranno l'idoneità del luogo individuato, che deve consentire di tenere distinte le merci di interesse doganale dalle altre e rispettare i requisiti di sicurezza tali da garantire la salvaguardia delle merci da eventuali intrusioni esterne, e dei sistemi di contabilità per il monitoraggio della movimentazione della merce.

Appare importante citare anche l'abolizione della semplificazione relativa alla pratica di previdimazione, in voga fino al 2021, dei certificati di circolazione EUR.1, EUR-MED e A.TR., nell'ambito di regimi preferenziali UE-Paesi terzi e, per quanto riguarda i certificati A.TR., dell'unione doganale UE-Turchia, attuata tramite la nota 91956/RU pubblicata nel 2019 dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM). La pratica della previdimazione è stata abolita poiché non prevista dagli accordi e non necessaria alla luce delle semplificazioni disciplinate dai medesimi in ordine al rilascio delle prove di origine preferenziale.

Venendo meno la possibilità di utilizzare i certificati di circolazione in bianco previdimati, a favore degli operatori legittimati alla procedura di domiciliazione ordinaria presso luogo approvato che non erano in possesso dello *status* di esportatore autorizzato, la procedura di ottenimento dei certificati di circolazione potrebbe comportare tempi di attesa più lunghi e costi significativi, dovendo il soggetto esportatore recarsi in dogana di volta in volta al fine di richiedere l'emissione dei certificati di circolazione ed essendo previsti, per le autorità doganali, fino a ben dieci giorni di tempo per verificare il rispetto dei requisiti necessari per il rilascio del certificato.

In sintesi, l'invito rivolto alle aziende dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, è comunque quello di fare richiesta dello *status* di esportatore autorizzato, anche se è importante sottolineare che, al fine di facilitare la richiesta e il conseguente rilascio dei certificati nei casi in cui non sia possibile ottenere detta qualifica, l'ADM ha provveduto all'implementazione di una procedura telematica agevolata di richiesta degli stessi.

## V.2. Esportatore registrato

Negli accordi c.d. di ultima generazione, ossia gli accordi di più recente negoziazione, al fine di rilasciare una prova dell'origine, gli esportatori UE devono non più richiedere lo *status* di esportatore autorizzato ma devono fare domanda di registrazione al sistema REX (Registered Exporter), a fronte della quale riceveranno un numero di registrazione da riportare nella dichiarazione di origine. Oltre agli accordi con Canada, Giappone e Vietnam, di recente, anche gli accordi rispettivamente con la Costa d'Avorio, il Ghana e i Paesi ESA (Eastern and Southern Africa – Comore, Madagascar, Mauritius, Seychelles, Zambia, Zimbabwe) prevedono l'utilizzo, sia per gli esportatori UE che per gli esportatori dei Paesi *partner*, del REX.

Il Sistema degli Esportatori Registrati (REX) è utilizzato per certificare l'origine delle merci nell'ambito del Sistema delle Preferenze generalizzate (SPG) e nel quadro di alcuni accordi commerciali preferenziali, come quelli sopra citati. Affinché gli operatori economici possano attestare l'origine delle merci mediante le cosiddette dichiarazioni di origine, devono essere registrati in una banca dati dell'UE dalle autorità competenti ed acquisire, in tal modo, lo *status* di Esportatore registrato.

Al fine di definire meglio detta figura occorre riferirsi ad un qualsiasi soggetto che esporti merci verso l'Unione o un paese terzo beneficiario di accordi commerciali con l'UE e sia in grado di provare l'origine delle stesse, anche se non ne è il produttore o non espleta personalmente le formalità di esportazione. Detto soggetto può ottenere la qualifica di esportatore registrato quando:

- è un esportatore stabilito in un paese beneficiario e registrato presso le autorità competenti di tale paese ai fini dell'esportazione di prodotti verso l'Unione o un altro paese beneficiario con cui è possibile il cumulo regionale;
- oppure è un esportatore stabilito in uno Stato membro e registrato presso le autorità doganali di tale Stato membro ai fini dell'esportazione di prodotti originari dell'Unione destinati ad essere utilizzati come materiali in un paese beneficiario nell'ambito del cumulo bilaterale;
- oppure un rispeditore di merci stabilito in uno Stato membro e registrato presso le autorità doganali di tale stato, ai fini del rilascio delle attestazioni



di origine sostitutive per rispediti prodotti originari in altri punti all'interno del territorio doganale dell'Unione.

Dall'anno 2021 è possibile presentare la domanda di registrazione anche attraverso il Portale REX. L'operatore economico può accedere al portale REX se in possesso di un codice EORI valido (composto dal codice *ISO alpha-2* dell'Italia "IT" seguito dagli undici caratteri numerici del codice fiscale o Partita I.V.A.), delle credenziali di accesso nazionali (quali SPID, CNS, CIE) ed almeno una delle seguenti autorizzazioni:

- REXSTP\_CONSULTATIVE per consultare le registrazioni al REX;
- REXSTP\_EXECUTIVE che consente di presentare la domanda di registrazione al REX e le richieste di modifica.

Gli operatori in possesso del profilo esecutivo, inoltre, possono compilare la bozza di domanda e salvarla nell'apposita sezione del portale, inviare la domanda all'ufficio doganale competente, ritirare la domanda se non ancora registrata per accettazione o richiedere la modifica di una domanda già esistente.

Anche il personale doganale può accedere all'applicazione del portale REX per la gestione delle domande ricevute. Quando l'ufficio doganale riceve la domanda di registrazione al REX procede a diverse attività quali: la verifica della propria competenza territoriale e l'eventuale reindirizzamento ad altro ufficio competente, la verifica della completezza e correttezza delle informazioni propedeutiche alla fase della registrazione, nonché al rifiuto della domanda che non sia stata presentata in modo idoneo a soddisfare i requisiti richiesti.

Stesso controllo è affidato alla sezione competente in caso di richieste di modifica della registrazione al portale che possono essere accettate o meno. Inoltre presso il portale REX è disponibile un innovativo sistema *Helpdesk* di assistenza immediata all'operatore.

La domanda per l'ottenimento dello *status* di operatore registrato va presentata una sola volta e può essere effettuata scegliendo tra la modalità cartacea (come da modello *Allegato 2 "Domanda per ottenere la qualifica di esportatore registrato"*) o elettronica.

È opportuno sottolineare che, come detto in precedenza, salvo diversamente disposto negli accordi, un esportatore che non sia esportatore autorizzato o esportatore registrato può rilasciare una dichiarazione di origine per spedizioni di prodotti originari il cui valore non superi i 6.000 euro (artt. 67 e 68, Regolamento di esecuzione 2015/2447).

## Modello Allegato 1

### DOMANDA PER OTTENERE LA QUALIFICA DI ESPORTATORE AUTORIZZATO

All'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli  
Ufficio delle Dogane di.....

**Oggetto:** Richiesta di autorizzazione allo status di esportatore autorizzato nel settore dell'origine ai sensi dell'accordo di libero scambio tra l'Unione europea e i suoi stati membri, da una parte, e la Repubblica di Corea, dall'altra. (2011/265/UE).

Il/la sottoscritto/a ..... nato/a a  
.....prov.....il.....  
...e ..... residente  
in.....prov.....via/piazza.....n.....C.F.....  
..... in qualità di titolare/rappresentante legale/soggetto munito di procura della  
ditta/società .....codice  
EORI.....P.IVA.....con sede legale in.....  
prov.....via/piazza.....n.....tel.....fax .....e-mail.....  
PEC.....

#### CHIEDE

il riconoscimento dello status di esportatore autorizzato per la dichiarazione di origine su fattura delle merci di propria produzione/o prodotte da .....  
di origine preferenziale ..... (indicare il Paese di origine delle  
merci) esportate verso .....(indicare il Paese/i Paesi  
terzo/i ove le merci vengono esportate).

A tale scopo dichiara, sotto la propria responsabilità, che:

- La società istante ha per oggetto la seguente attività .....  
.....;
- la sede dell'attività ove vengono effettuate le esportazioni è stabilita in  
.....(indicare  
eventualmente lo Stato dell'Unione Europea in cui non è stabilito);
- la contabilità e le scritture contenenti la prova dell'origine sono conservate  
presso.....;
- la dichiarazione su fattura riguarda le seguenti merci (specificare la Voce della Tariffa Doganale/  
o in alternativa descrizione sommaria delle merci), di propria commercializzazione:

.....  
.....  
.....;

- l'origine preferenziale da dichiarare in fattura rispetta le condizioni richieste dal Protocollo "origine" allegato all'Accordo di libero scambio tra l'Unione europea e i suoi stati membri, da una parte, e la Repubblica di Corea, dall'altra. (2011/265/UE).

Il/la sottoscritto/a:

- si impegna ad osservare gli obblighi previsti dall'Accordo, in particolare ad apporre la seguente **dicitura della dichiarazione di origine**, in conformità al predetto testo previsto nell'Allegato III del Protocollo di origine:

*"L'esportatore delle merci contemplate nel presente documento (Autorizzazione doganale n. IT/.../.../....) dichiara che, salvo indicazione contraria, le merci sono di origine preferenziale..... (indicare il Paese di origine)".*

- si impegna altresì ad indicare sulla relativa dichiarazione di esportazione, nel riquadro 44, che l'origine è stata attestata sulla fattura (o su altro documento equivalente).
- si assume la responsabilità di comunicare a codesto Ufficio delle Dogane ogni eventuale variazione che dovesse intervenire a modifica delle condizioni di base che hanno consentito il rilascio della presente autorizzazione e di conservare per un periodo di cinque anni una copia della bolletta doganale di esportazione unitamente alla copia della fattura corredata di tutta la documentazione idonea a provare l'origine delle merci in relazione al relativo Accordo.

La persona da abilitare ad apporre la firma – manoscritta ed in originale – in calce alla dichiarazione resa sulle fatture (o su altro documento equivalente), è il Sig. .... il cui specimen di firma è allegato alla presente.

Allegato: specimen di firma dell'abilitato ad apporre la dichiarazione su fattura  
fotocopia del proprio documento di identità<sup>1</sup>

Dichiara, inoltre, di essere consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'art.76 del D.P.R. 445/2000, in caso di dichiarazioni mendaci e di formazione o uso di atti falsi o non più veritieri

Luogo e data

Firma

Il/la sottoscritto/a \_\_\_\_\_, in qualità di  
funzionario addetto, ai sensi dell'art 38 del D.P.R. 28.12.2000, n. 445 e s.m.i., attesta che l'istanza

\_\_\_\_\_

è stata sottoscritta dal summenzionato/a in sua presenza, previo accertamento dell'identità personale risultante dall'esibizione del documento.

\_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_  
(luogo) (data) Il funzionario  
addetto

<sup>1</sup> Se l'istanza non viene sottoscritta in presenza del funzionario addetto deve essere presentata unitamente a copia fotostatica non autenticata del documento di identità ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 445/00 s.m.i

## Modello Allegato 2

### DOMANDA PER OTTENERE LA QUALIFICA DI ESPORTATORE REGISTRATO

ai fini della registrazione degli esportatori degli Stati membri

<p>1. Nome e cognome, indirizzo completo e paese dell'esportatore, recapito, codice EORI.</p>
<p>2. Informazioni di contatto aggiuntive, compreso numero di telefono e di fax e indirizzo di posta elettronica, se disponibile (facoltativo).</p>
<p>3. Specificate se l'attività principale consiste nella produzione o nel commercio.</p>
<p>4. Descrizione indicativa delle merci ammissibili al trattamento preferenziale, compreso un elenco indicativo delle voci del sistema armonizzato (o dei capitoli se le merci oggetto degli scambi sono comprese in più di venti voci del sistema armonizzato).</p>

## 5. Impegni che l'esportatore deve assumere

Il sottoscritto/ La sottoscritta:

- dichiara che i dati di cui sopra sono esatti
- certifica che la registrazione non è mai stata revocata in precedenza; in caso contrario, certifica di aver rimediato alla situazione che ha condotto alla revoca;
- si impegna a redigere attestazioni di origine e altri documenti relativi all'origine solo per le merci ammesse a beneficiare del trattamento preferenziale e conformi alle norme di origine specificate per tali merci nel regime preferenziale in questione;
- SÌ impegna a tenere una contabilità commerciale adeguata della produzione/fornitura delle merci ammissibili al trattamento preferenziale e a conservare tale contabilità per il tempo richiesto dal regime preferenziale in questione, per almeno tre anni dalla fine dell'anno civile in cui è stata compilata l'attestazione di origine;
- si impegna a comunicare immediatamente alle autorità doganali eventuali modifiche intervenute nei propri dati di registrazione dopo l'assegnazione del numero di esportatore registrato;
- si impegna a collaborare con le autorità doganali;

- si impegna ad accettare qualsiasi controllo in merito all'esattezza delle proprie attestazioni di origine o di altri documenti relativi all'origine, comprese verifiche contabili e visite dei propri locali effettuate dalla Commissione europea o dalle autorità degli Stati membri,
- si impegna a chiedere la revoca della propria registrazione dal sistema qualora non soddisfi più le condizioni per l'applicazione del sistema degli esportatori registrati;
- si impegna a chiedere la revoca della propria registrazione dal sistema qualora non intenda più utilizzare il sistema degli esportatori registrati.

Luogo, data, firma del firmatario autorizzato, nome e funzione (1)

6. Consenso specifico, espresso previamente dall'esportatore dopo essere stato debitamente informato, alla pubblicazione dei propri dati personali sul sito web pubblico

Il sottoscritto/La sottoscritta è a conoscenza del fatto che le informazioni fornite nella presente domanda possono essere divulgate tramite il sito web pubblico. Il sottoscritto/La sottoscritta accetta che tali informazioni siano pubblicate sul sito web pubblico. Il sottoscritto/La sottoscritta può ritirare il proprio consenso alla pubblicazione di tali informazioni sul sito web pubblico inviando una richiesta alle autorità competenti responsabili della registrazione.

Luogo, data, firma del firmatario autorizzato, nome e funzione (1)

7. Spazio riservato alle autorità doganali

Il richiedente è registrato con il seguente numero:

Numero di registrazione ..

Data di registrazione: .....

Data di decorrenza della validità della registrazione: .....

Firma e timbro (l): .....-- .....

. ....



## CONCLUSIONI

Il contributo dello studio si traduce nella disponibilità di un quadro completo di informazioni, generali e particolari, utili per la comunità scientifica, al fine di acquisire una più ampia prospettiva dell'intero contesto interessato, ulteriormente traducibile in un ausilio alle attività imprenditoriali, connesse ai traffici internazionali di merci a rilevanza doganale, interessate ed operanti nel settore del trasporto marittimo.

Lo scopo dell'elaborato è stato, inoltre, quello di raccogliere le testimonianze dei soggetti coinvolti in prima persona in dette realtà e dar voce alle loro esperienze, esponendo i dati raccolti anche nell'ambito delle mie personali pratiche di tirocinio e lavorative.

Quanto detto fin ora, risulta finalizzato a dare un adeguato risalto alle attività doganali ed incentivare le imprese ad investire sulla formazione dei propri dipendenti in dette tematiche, anche al fine di diffondere la conoscenza della materia, negli ambiti lavorativi.

Purtroppo, le lacune principali si traducono in una mancanza di aggiornamento sull'evolversi della tematica doganale e in una mancanza di dialogo tra le realtà che operano nell'ambito pratico doganale del trasporto marittimo e il mondo accademico, a mio avviso, ancora poco sensibilizzato a riguardo.

Un possibile sviluppo potrebbe essere relativo alla programmazione di nuovi corsi di studio universitari specifici e all'incentivo universitario verso lo svolgimento di appositi tirocini.

Un ulteriore sviluppo potrebbe essere relativo all'estensione di dette trattazioni anche rispetto a realtà non europee a cui sono maggiormente collegati i principali commerci di *commodities* sviluppati nel settore dello *shipping*, al fine di integrare le conoscenze acquisite e comparare quanto detto con lo svolgimento di pratiche doganali sviluppate in un contesto estero.

## BIBLIOGRAFIA E SITOGRAFIA

Varese E., Buffagni S. (a cura di) (2012), *Dazi e regimi doganali nell'Unione europea*, Giappichelli, Torino.

Vismara, F. (2018). Corso di diritto doganale. *Diritto dell'Unione europea e diritto interno*, G. Giappichelli Editore, Milano.

Vogel T., Schmidt A., Lemm A., Österle H. (2008), "Service and document-based interoperability for European eCustoms solutions", *Journal of Theoretical and Applied Electronic Commerce Research*.

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli <https://www.adm.gov.it/portale/dogane>

Wikipedia <https://it.wikipedia.org/wiki/Doganalista>

EurLex [https://eur-lex.europa.eu/IT/legal-content/summary/convention-on-a-common-transit-procedure.html#:~:text=Essa%20interessa%20gli%20stati%20dell,Unito\)%20come%20parti%20contraenti%20separate.](https://eur-lex.europa.eu/IT/legal-content/summary/convention-on-a-common-transit-procedure.html#:~:text=Essa%20interessa%20gli%20stati%20dell,Unito)%20come%20parti%20contraenti%20separate.)

Cnsd <https://www.cnsd.it/12741/garanzia-globale-valida-nel-territorio-nazionale-nuovo-modello-da-allegare-nel-sistema-cds>

Normattiva <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:decreto.legislativo:1990-11-08:374>

Altalex <https://www.altalex.com/documents/news/2009/01/29/differenza-di-qualita-quantita-origine-e-valore-nelle-dichiarazioni-doganali>

Analisi.net <https://www.ansali.net/it/blog/codice-taric-classificazione-doganale-merce/#:~:text=Il%20codice%20TARIC%20assume%20un,le%20gate%20all'importazione%20della%20merce.>

Trade <https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/it/roo-explain-term/origin/GB/destination/IT/term/statementOrigin>

Aerodogana [https://www.aerodogana.com/faq/che-cose-leur-1/#:~:text=L'EUR%201%20%20C3%A8%20un,commerciale%20con%20la%20stessa%20\(es.](https://www.aerodogana.com/faq/che-cose-leur-1/#:~:text=L'EUR%201%20%20C3%A8%20un,commerciale%20con%20la%20stessa%20(es.)

Fiscoetasse <https://www.fiscoetasse.com/approfondimenti/15610-dogane-e-origine-delle-merci-lorigine-preferenziale.html>

Trace <https://trace.sella.it/risorse-import-export/-/blogs/l-origine-delle-merci>

Euiipo <https://euiipo.europa.eu/ohimportal/it/madrid-protocol>

EurLex <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/ALL/?uri=celex%3A32013D0094>

Esteri [https://www.esteri.it/it/politica-estera-e-cooperazione-allo-sviluppo/politica\\_europea/politica-commerciale-internazionale/la-politica-commerciale-europea-nel-2013-2014-e-gli-accordi-fta/](https://www.esteri.it/it/politica-estera-e-cooperazione-allo-sviluppo/politica_europea/politica-commerciale-internazionale/la-politica-commerciale-europea-nel-2013-2014-e-gli-accordi-fta/)

Sace <https://www.sace.it/education/dettaglio/esportatore-autorizzato-rex-e-procedura-ordinaria-luogo-approvato-le-semplificazioni-doganali-come-leva-strategica-all'estero>

Confindustria <https://www.confindustria.it/home/appuntamenti/eventi-associazioni/archivio-eventi-associazioni/dettaglio/0cc749ea-2258-4ea5-bd82-e649b12f1467/0cc749ea-2258-4ea5-bd82-e649b12f1467>

Assolombardia <https://www.assolombardia.it/servizi/internazionalizzazione/>

## RINGRAZIAMENTI

Prima di tutto voglio ringraziare i miei nonni. Loro, sempre pronti a viziarmi, sono il mio posto sicuro.

Ringrazio mamma e papà per esserci sempre stati ed avermi insegnato tanto, tutto. Il mio fratellone, Andrea, che è per me un riferimento costante, una persona speciale con cui ho, da sempre, condiviso la vita.

Un grazie speciale al mio fidanzato Pietro che mi stravolge l'esistenza, sempre in movimento. A lui devo il mio coraggio, con lui mi sento sicura di me, mi sento a casa.

Alla sua famiglia che sento anche un po' mia.

Vorrei inoltre ringraziare la professoressa Hilda Ghiara, relatrice di questo elaborato, per la sua disponibilità e collaborazione, che è stata per me motivo di crescita.

Grazie a Giuliano Ceccardi per avermi convinta a proseguire i miei studi fin qui e ad Alberto Casu, per aver arricchito con la loro competenza le mie nozioni e scelto di dedicarmi il loro tempo.

Ringrazio tutti i miei amici, in particolare Silvia, Beatrice e Massimo, sostegni preziosi per la mia vita.

Vorrei ringraziare i miei compagni universitari con cui ho condiviso la mia esperienza, in particolare Cristina, che ha reso il mio percorso più agevole e divertente.

Ringrazio i miei colleghi che mi hanno spalleggiata, permettendomi di ritagliare tempo per lo studio e soprattutto per farmi vivere, ogni giorno, un ambiente lavorativo collaborativo super speciale.

Infine, dovrei un ringraziamento anche a me stessa ma spero tanto che questo arrivi dagli altri.

Fiera di aver dato tutto.