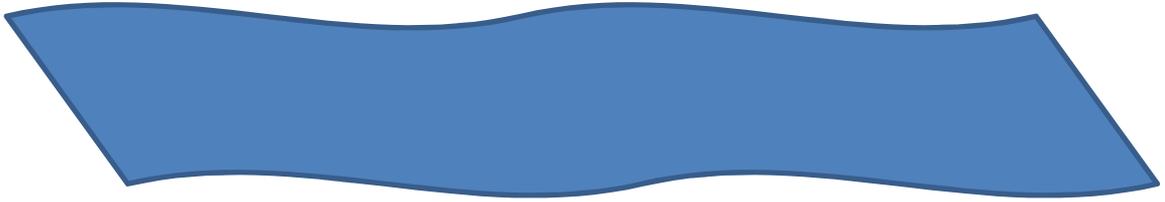


VINO E BEVANDE ALCOLICHE - REGIME DELL'ESPORTAZIONE - ASPETTI DOGANALI E FISCALI



- A) PREMESSA
- B) CLASSIFICAZIONE MERCEOLOGICA
- C) TRATTAMENTO DAZIARIO PREFERENZIALE NEL PAESE ESTERO
- D) FISCALITA' IVA – ACCISE
- E) CASISTICA
- F) ELENCO LINK UTILI E RIFERIMENTI NORMATIVI

A) PREMESSA

L'esportazione è un regime doganale disciplinato dagli artt. 161 e seguenti del Regolamento CEE n. 2913/1992 e dagli artt. 788 e seguenti del Regolamento CEE n. 2454/1993.

In sintesi, per regime si intende l'esito che l'operatore economico conferisce alla merce comunitaria con l'individuazione delle conseguenti norme che regolano il trattamento fiscale e non, riservato alla merce vincolata al regime che, nel nostro caso è rappresentato dalla destinazione al consumo in un paese extra-comunitario.

La destinazione delle merce comunitaria all'esportazione si realizza con la presentazione, presso gli Uffici delle Dogane, della dichiarazione di esportazione sul modello DAU, attivando il procedimento di accertamento volto ad acquisire e verificare gli elementi costitutivi di natura tributaria, extratributaria demandati alle Dogane ed infine "sorveglia" l'uscita della merce dal territorio comunitario.

In tal senso la nuova dogana frontaliere estesa all'intero territorio comunitario introduce una distinzione tra la dogana di esportazione (dove la merce viene dichiarata per l'esportazione) e la dogana di uscita (dove la merce lascia il territorio comunitario). Esse possono coincidere come nel caso di dogana aeroportuale e/o portuale da cui la merce lascia materialmente lo spazio territoriale della Comunità con le attestazioni di visto uscire. Per i trasporti su strada la dogana di uscita delle merci coincide con l'ultimo ufficio doganale comunitario.

La merce, unitamente alla dichiarazione di vincolo al regime dell'esportazione ed alla relativa documentazione prevista, deve essere presentata alla dogana competente territorialmente per il luogo ove l'esportatore è stabilito, ovvero dove le merci sono imballate o caricate per l'operazione, ai sensi dell'art. 161 comma 5 del Regolamento CEE n. 2913/1992.

A tal proposito va evidenziato che per i trasporti via aerea, via mare, via ferrovia o con vettore postale si considera dogana di uscita la dogana competente per il luogo in cui le merci sono prese in carico a condizioni che vi sia un contratto di trasporto unico a destinazione in un paese comunitario, ai sensi dell'art.793 del Regolamento CEE n. 2454/1993.

La dichiarazione sottostante alla scelta di destinare la merce al regime dell'esportazione innesca un'attività di accertamento da parte dell'autorità doganale finalizzata al riscontro degli aspetti fiscali ed extra-fiscali coinvolti, suffragando la dichiarazione della documentazione necessaria a comprovare la correttezza e la veridicità degli elementi dell'accertamento doganale senza tralasciare gli altri compiti non fiscali demandati alla dogana sulle merci in esportazione.

A tal proposito si ritiene utile richiamare gli elementi tipici dell'accertamento doganale :

- qualità della merce con descrizione analitica della stessa per una corretta classificazione merceologica del prodotto indicato nella Tariffa Doganale;
- quantità della merce, comprovata da lista di carico o packing list;
- valore della merce comprovata da fattura, documento di trasporto, polizze assicurative (l'art. 28 del Reg. CEE n. 2913/1992 rende applicabile la normativa del valore a tutti i regimi ove occorre applicare la tariffa doganale, si pensi ad esempio ad un valore dichiarato inferiore a quello reale di transazione per costituire fondi neri all'estero o all'ipotesi contraria per costituire un plafond irregolare);

- origine della merce con il rilascio di certificati EUR 1 potrebbe dar luogo ad eventuale trattamento preferenziale nei paesi di destinazione in base a degli accordi stipulati con Comunità Europea.

Dal punto di vista fiscale occorre sottolineare come la cessione di beni destinati all'esportazione risulta non imponibile ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972, e pertanto tali operazioni sono fatturate senza addebito IVA e concorrono a formare plafond spendibile per acquistare o importare beni senza pagamento dell' IVA nei limiti per plafond stesso.

Tuttavia, la definizione di esportazione delineata dall'art. 161 del Regolamento CE n. 2913/1992 e la cessione all'esportazione ai fini IVA contenuta nell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972 sono sostanzialmente distinte.

Per l'art. 8 citato la cessione presuppone il rapporto civilistico del trasferimento della proprietà del bene mentre, per l'esportazione doganale si prescinde dal rapporto civilistico. Da ciò né consegue che l'esportazione doganale costituisce una fase della cessione all'esportazione e la prova dell'uscita della merce dal territorio comunitario costituisce un requisito essenziale affinché si perfezioni la cessione e quindi la non imponibilità fiscale.

Regime dell'esportazione del vino e delle bevande alcoliche

Nel passaggio dalle premesse generiche del regime dell'esportazione a quelle specifiche dell'esportazione del vino e delle bevande alcoliche si ritiene utile richiamare gli aspetti peculiare legati al rispetto della fiscalità interessata (IVA – accise) ed al principio di salvaguardare la tutela del consumatore.

B) CLASSIFICA MERCEOLOGICA

A partire dal 1988 a livello mondiale viene utilizzato il sistema di codificazione e designazione delle merci denominato sistema armonizzato. Esso consiste in un raccolta sistematica per settori merceologici di posizioni contraddistinte da un codice numerico e da una descrizione in cui sono collocate tutte le merci oggetto di scambio internazionale, strutturata in 21 sezioni e 99 capitolo suddivisi in voci e sottovoci che periodicamente vengono aggiornate nel quadro di accordi internazionali. In funzione di queste ulteriori suddivisioni si ottiene la nomenclatura combinata con la classificazione ad otto cifre e la Taric (tariffa integrata comunitaria) a 10 cifre che individua le categorie di merci oggetto di regolamentazione comunitaria specifica.

Il capitolo 22 è dedicato al vino e altre bevande alcoliche, le voci di codifica articolate a quattro cifre vanno dalla voce 2203 alla 2209. La classifica va ad incidere sull'elemento qualità dell'accertamento doganale della merce dichiarata per l'esportazione.

Per una corretta classificazione ai fini doganali si rimanda ad un'attenta consultazione della banca dati AIDA dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli al link :

<http://aidaonline.agenziadogane.it>

Strettamente collegata alla classificazione doganale è quella merceologica e di qualità, per la quale si rimanda alle definizioni riportate nella normativa comunitaria e nazionale, nonché le disposizioni dettate in tema di etichettatura e di indicazione geografica che rendono il quadro normativo particolarmente stratificato e complesso. Si riportano di seguito alcune norme comunitarie e nazionali più rilevanti :

- per il vino Reg CE n. 1234/2007 modificato dal Reg. CE 491/2009;

- per le bevande spiritose il Reg. CE n.110/2008;
- il Reg. CE n. 1134/2008 per le denominazioni appartenenti ad alcune zone geografiche;
- il D.lgs n. 109/1992 in tema di etichettatura dei prodotti alimentari.

La regolamentazione comunitaria richiamata può essere consultata sul sito :

<http://eur-lex.europa.eu/it/index.htm>

In generale, per l'etichettatura dei prodotti in argomento, destinati all'esportazione, occorre tradurre l'etichetta nella lingua del paese di destino apponendola accanto a quella originale.

C) TRATTAMENTO DAZIARIO PREFERENZIALE NEL PAESE ESTERO

Nel caso di cessione all'esportazione si evidenzia l'importanza da parte del cedente nazionale di verificare l'esistenza di accordi di origine preferenziale in funzione dei quali è possibile fruire di riduzione e/o abbattimento di dazi nel paese terzo all'atto dell'importazione. I requisiti da soddisfare sono precisati negli accordi stipulati dall'Unione Europea con i singoli Paesi terzi. In generale per l'attestazione di origine si ricorre al rilascio da parte della dogana di esportazione del certificato di origine EUR 1 (con la Turchia è previsto l'ATR) o per esportazioni di valore non superiore ad euro 6.000,00 è prevista la possibilità di attestare l'origine in fattura con il riconoscimento dello status di esportatore autorizzato.

Si consiglia agli operatori economici di consultare il link :

<http://ec.europa.eu/trade/index-entm>

D) FISCALITA' : IVA – ACCISE

IVA - In analogia a quanto indicato nella premessa, anche le cessioni di vino e bevande alcoliche destinate all'esportazione costituiscono operazioni non imponibili ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972. Esse inoltre concorrono alla costituzione del plafond utilizzabile con la dichiarazione d'intento per effettuare acquisti ed importazioni di beni senza pagamento dell' IVA, nei limiti di importo del plafond stesso, a condizione che i per i beni oggetto di esportazioni si verifichi la materiale uscita dal territorio comunitario.

ACCISE - Si premette che tale imposizione indiretta grava sulla produzione e sul consumo di alcune categorie di beni tra i quali rientrano il vino e le bevande alcoliche. A livello comunitario, allo scopo di rimuovere ed eliminare gli ostacoli all'armonizzazione di tale fiscalità, sono state adottate la Direttiva 92/12/CEE e la Direttiva 2008/118/CE. Tali Direttive sono state recepite a livello nazionale dal D. lgs n. 504/1995 (Testo Unico delle Accise) successivamente modificato dal D.lgs n. 48/2010 a seguito dell'adozione della Direttiva 2008/118/CE.

La normativa accise prevede che gli operatori economici operanti nel settore, siano inquadrati dal punto di vista operativo - professionale in apposite figure :

- 1) Deposito fiscale;
- 2) Destinatario autorizzato;
- 3) Speditore autorizzato;
- 4) Piccolo - produttore per il settore del vino.
- 5) Depositi di prodotti assoggettati ad accise.

Ad ogni figura la norma fa corrispondere una serie di adempimenti il cui livello risulta variare in relazione alla posizione del prodotto rispetto all'imposizione, più elevato nell'ipotesi di prodotto soggetto ad accisa, in quanto il debito di accisa non è stato assolto, rispetto al prodotto assoggettato che ha assolto il debito di accisa.

Fa eccezione la figura del piccolo produttore, prevista nel settore del vino, esentato da vincoli di circolazione e deposito ai fini delle accise, art. 37 del D. lgs n.504/1995 modificato dal D. lgs n. 48/2010.

Si definisce piccolo produttore colui che produce meno di 1.000 ettolitri annui, con riferimento ai dati della produzione dell'ultimo quinquennio.

Essi non sono titolari di deposito fiscale e di codice accisa, inoltre non sono tenuti, ai fini della circolazione intracomunitaria, ad emettere DAA elettronico - denominato e-AD - , Reg. CE n. 684/2009, introdotto dal D. lgs n. 48/2010 nell'ambito del sistema informatizzato EMCS, consistente nel scambio di informazioni, tra i paesi comunitari, delle movimentazioni dei prodotti soggetti ad accise nonché agli obblighi della telematizzazione dei dati. Essi si limitano ad emettere il documento di accompagnamento del settore vitivinicolo (DA documento agricolo fino all'entrata in vigore del Decreto del MIPAF del 02/07/2013 che ha introdotto il MVV).

Il piccolo produttore è tenuto a comunicare all'Ufficio delle Dogane competente per territorio, entro il giorno 5 del mese successivo, le cessioni di vino effettuate in ambito comunitario.

Relativamente alla figura del piccolo produttore va rimarcato che tale figura non è prevista in tutti paesi della Comunità. Tali Paesi dovrebbero consentire, tuttavia, che il vino spedito dal piccolo produttore possa entrare scortato da documento previsto dalla tutela agricola. Si segnalano casi di autorità doganali di alcuni paesi comunitari che richiedono l'e-AD per l'introduzione delle partite di vino nel territorio in luogo del documento cartaceo.

Anche per le accise vige il principio che i beni gravati da tali imposizione devono assolvere la tassazione nel paese in cui vengono consumati per cui, i prodotti soggetti ad accise sono esenti quando destinati all'esportazione a condizione che si realizzi l'uscita dei beni dal territorio comunitario.

Per quanto esposto si rimarca la notevole rilevanza dell'operazione di esportazione sia dal punto di vista commerciale, per favorire lo sviluppo e il rilancio delle aziende nazionali in termini di fatturato, sia da quello fiscale, trattandosi di operazioni non imponibili ai fini iva ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972 concorrendo alla formazione del plafond, nonché esenti anche ai fini accise art. 2 del D. lgs n. 504/1995.

Di riflesso si comprende il ruolo rilevante e strategico rivestito dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli nell'ambito delle traffico internazionale.

L'esigenza di favorire i traffici, semplificazione e velocizzare gli scambi, ha registrato un notevole impulso con l'introduzione della dichiarazione telematica di esportazione. Difatti, il Regolamento CE n. 1875/2006, modificando il Regolamento CEE n. 2454/1993, ha introdotto l'obbligo generalizzato dell'invio telematico delle dichiarazioni di esportazione. Tale procedura di informatizzazione è passata attraverso le tre fasi del sistema ECS la cui terza fase ha visto l'integrazione tra il sistema informatizzato dell'esportazioni ECS con quello informatizzato delle accise realizzando il collegamento tra e-AD elettronico - l'ARC del documento accise - e MRN della dichiarazione di esportazione. Il tal modo la chiusura dell'esportazione con la compilazione della nota di ricevimento da parte dell'ufficio doganale di uscita consente di chiudere anche il documento accise con lo svincolo della garanzia impegnata appurando entrambe le fiscalità.

Si richiamano sull'argomento le circolari diramate dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli consultabili sul sito :

- Prot. n. 3945 del 29/06/2007 – I fase del sistema ECS informatizzazione del collegamento tra la Dogana di esportazione e la Dogana di uscita;
- Prot. n. 88970 del 30/06/2009 – II fase del sistema ECS con l'introduzione per il regime dell'esportazione dei dati ritenuti necessari per effettuare l'analisi rischi ai fini della sicurezza a partire dal 1 luglio 2009;
- Prot. n. 40194/RU del 29/03/2013 – III fase del sistema ECS integrazione del sistema ECS ed EMCS generazione della nota di ricevimento;

Nel settore vitivinicolo per effetto della disciplina dettata dal normativa in materia di accise le figure professionali operanti sono due :

- a) Produttore con produzione media superiore a 1000 hl di vino - riferita all'ultimo quinquennio - ha l'obbligo di denunciare l'attività secondo quanto stabilito dal D. Lgs n. 504/1995 art. 37 e D.M. n. 153/2001 con assoggettamento agli obblighi di circolazione e controllo previsti dalla normativa accisa;
- b) Produttore con produzione media inferiore a 1.000 hl di vino - riferita all'ultimo quinquennio - (si definisce piccolo produttore) è dispensato dagli obblighi di circolazione e controllo, salvo quello di comunicare le cessioni verso i paesi comunitari.

Alla luce di quanto esposto nella premessa circa la normativa accise e quella doganale può evidenziarsi la casistica seguente.

E) CASISTICA

- 1) Per l'esportazione del vino da parte del titolare del deposito fiscale - con Dogana di esportazione e Dogana di uscita collocate nel territorio nazionale - l'operatore economico può effettuare il trasferimento dal deposito alla Dogana ricorrendo ai documenti previsti dalle norme della tutela agricola REG CE n. 439/2006 risultando, facoltativa l'emissione del documento elettronico e-AD. In tal caso la dichiarazione di esportazione DAU sarà presentata per via telematica (normalmente tramite doganalista) e le informazioni contenute saranno registrate in automatico nel sistema AIDA dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, compresa l'indicazione della Dogana di uscita. L'ufficio di esportazione rilascia copia del DAE sicurezza (documento accompagnamento esportazione) con l'attribuzione del MRN che scorterà la merce fino alla Dogana di uscita che alla ricezione della merce notificherà l'uscita alla dogana di partenza. L'operatore, tramite il sistema informativo " e-customs" AES interrogando l' MRN, potrà ottenere la prova dell' avvenuta uscita della merce collegandosi al sito dell'Agenzia delle Dogane;
- 2) Per l'esportazione del vino da parte del titolare del deposito fiscale – con Dogana di esportazione e Dogana di uscita collocate nel territorio comunitario - l'operatore economico dovrà ricorrere all'emissione del documento elettronico accise e-AD inviando una bozza del documento al sistema AIDA che dopo la convalida attribuirà l'ARC di riferimento, la cui copia stampata accompagnerà la merce fino alla dogana di esportazione, sulla quale provvederà anche ad inoltrare la dichiarazione in formato elettronico che conterrà anche l'ARC di riferimento. Quest'ultima dopo aver accettato e sottoposto al circuito doganale di controllo rilascerà il DAE comprensivo dell'ARC verso la Dogana comunitaria di uscita che alla ricezione della merce e del DAE sicurezza notificherà l'uscita delle

merci alla Dogana di esportazione ed all'intestatario dell'e-AD la nota di ricezione con i risultati dell'uscita con il conseguente svincolo della garanzia impegnata dal documento elettronico. Anche in tal caso l'operatore tramite il sistema informativo " e-customs" AES interrogando l' MRN potrà verificare ed ottenere la prova dell'avvenuta uscita per l'esportazione;

- 3) Per l'esportazione del vino da parte del piccolo produttore - con Dogana esportazione e Dogana di uscita collocate nel territorio comunitario - l'operatore economico potrà effettuare il trasferimento verso la dogana di esportazione ricorrendo ai documenti previsti dalle normative della tutela agricola che a seguito delle innovazioni introdotte con il Decreto MIPAF del 02/07/2013, limitatamente alla circolazione nazionale e fino all'entrata in vigore delle disposizioni relative al documento elettronico MVV, consente di utilizzare i documenti contemplati dalla tutela agricola vigente. La merce viene presentata alla Dogana di esportazione dietro presentazione della dichiarazione elettronica con l'acquisizione, al sistema AIDA, dei dati in essa contenuti, compreso l'indicazione della Dogana di uscita che riceverà il relativo messaggio informatico. La Dogana di esportazione rilascerà il DAE sicurezza che accompagnerà la merce fino alla Dogana di uscita nazionale che notificherà l'uscita con l'inserimento del MRN nel sistema informatico, la cui interrogazione sul sistema " e-customs" AES consentirà di ottenere la prova dell'avvenuta uscita per l'esportazione;
- 4) Per l'esportazione del vino da parte del piccolo produttore - con Dogana di esportazione nazionale e Dogana di uscita ubicata nel territorio comunitario - l'operatore economico dovrà effettuare il trasferimento ricorrendo al documento MVV introdotto con D.M. MIPAF del 02/07/2013. Anche in tal caso la dichiarazione di esportazione DAU sarà presentata in formato elettronico (tramite doganalista) alla Dogana di esportazione che provvederà ad accettare la dichiarazione e sottoporla al circuito doganale di controllo al cui esito seguirà il rilascio del DAE sicurezza che scorterà la merce verso la Dogana di uscita. Quest'ultima provvederà a verificare l'uscita notificando la conclusione con l'inserimento del MRN nel sistema informatico, la cui interrogazione sul sistema " e-customs" AES consentirà di ottenere la prova dell'avvenuta uscita per l'esportazione;

Riferimenti normativi si ritrovano :

- Decreto del MIPAF del 02/07/2013 pubblicato nella G.U. – Serie Generale n. 178 del 31/07/2013;
- Circolare Agenzia delle Dogane e dei Monopoli n. 3 del 07/04/2014 prot. n. 36726/RU.

Per l'invio della dichiarazione in formato elettronico alla dogana di esportazione l'operatore deve registrarsi sul sito dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli mediante adesione on line al sistema STD - EDI che rilascerà i codici di identificazione e successivamente acquisire il pacchetto informatico per la presentazione della dichiarazione.

Per il settore delle bevande alcoliche la figura professionale del piccolo produttore è assente. Per le movimentazioni dei prodotti in regime sospeso si ricorre sempre al documento amministrativo elettronico e-AD per accompagnare i prodotti alla Dogana di esportazione, mentre se trattasi di prodotto assoggettato ad accisa attualmente è prevista l'emissione del D.A.S.(documento amministrativo semplificato) Reg. CEE n. 3649/1992 e D.M. n. 210/1996. Per tali operatori risultano vigenti gli obblighi di trasmissione telematica dei dati contabili. Mentre, dal punto di vista delle procedure doganali restano valide le procedure delineate ai punti precedenti per il settore del vino.

In tema di esportazioni si evidenzia l'adempimento introdotto dal D.L n. 40/2010 convertito nella legge n. 73/2012 dell'obbligo di comunicare telematicamente all'Agenzia delle Entrate le cessioni effettuate nei confronti di operatori appartenenti ai Paesi compresi nella Black list.

Ulteriore documentazione che può essere richiesta per l'esportazione del vino e bevande alcoliche verso i Paesi-extra comunitari soprattutto per quanto concerne la tutela della salute e sicurezza dei consumatori :

- certificazione sanitaria rilasciata dall'ASL con il servizio SIAN;
- certificati di origine EUR 1 rilasciata dalla Dogana di esportazione per eventuale trattamento daziario preferenziale;
- certificati di analisi rilasciati da laboratori accreditati ecc..

Altre ipotesi interessanti in tema di esportazioni riguardano :

- a) esportazione cosiddetta in *groupage*. Essa riguarda l'ipotesi in cui un insieme di merci diverse appartenenti a persone diverse o destinate a persone diverse con una medesima destinazione mediante un contratto un unico trasporto cumulativo.
In tal caso il soggetto definito " raggruppatore", generalmente è vettore internazionale, uno spedizioniere, una casa di spedizione presenta la merce in maniera cumulativa e la documentazione (fatture di vendita all'estero non imponibili art. 8 del D.P.R. n. 633/1972, certificati di origine, certificati sanitari) in Dogana agendo in rappresentanza di tutti i soggetti coinvolti presentando la dichiarazione elettronica di esportazione. Per cui in tale operazione il raggruppatore identifica il titolare dell'esportazione e dei documenti per l'uscita della merce dal territorio comunitario MRN con uscita conclusa andrà allegato alle fatture degli altri soggetti interessati all'operazione.
- b) esportazione di merce con spedizione in conto deposito e/o in conto vendita all'estero per una successiva vendita al momento della richiesta del cliente estero. In tale ipotesi si è in presenza di esportazione definitiva dal punto di vista doganale senza una sottostante cessione all'esportazione comprovata non fattura di vendita ma da lista valorizzata per superare la presunzione di cessione e la successiva vendita sarà effettuata all'estero fuori campo iva ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. n. 633/1972 non concorrendo alla formazione del plafond.

F) LINK CONSULTABILI E RIFEIRMENTI NORMATIVI

<http://eur-lex.europa.eu/it/index.htm>

<http://ec.europa.eu/trade/index-entm>

<http://aidaonline.agenziadogane.it>

<http://www.agenziaentrate.gov.it>

Riferimenti normativi utili richiamati nell' elaborato :

- Reg. CEE n. 2913/1992;
- Reg CEE n. 3649/1992;
- Reg CEE n. 2454/1993;
- Reg CE n. 1234/2007 modificato dal Reg. CE n. 491/2009;
- Reg CE n. 110/20085;
- Reg CE n. 1134/2008;
- Reg CE n. 684/2009;
- Reg. CE 439/2009;
- Direttiva 92/12/CEE;
- Direttiva 2008/118/CE;
- D.lgs n. 504/1995;
- D.lgs n. 109/1992;
- D.M. n. 210 del 25/03/1996;
- D. M n. 153 del 27/03/2001;
- D. MIPAF del 02/07/2013;
- Circolari n. 3945 del 29/06/2007;
- Circolare n. 88970 del 30/06/2009;
- Circolare prot. N. 40194/RU del 29/03/2013;
- Circolare n. 3 del 07/04/2014.

Il presente elaborato ha natura orientativa ed è stato elaborato sulla base die riferimenti normativi vigenti alla data odierna per cui, si consiglia al fine di espletare pratiche professionali, di procedere ad una preventiva verifica presso le Autorità ed Organismi competenti circa la vigenza della normativa richiamata.