

LA RESA FRANCO FABBRICA

L'illusione di poter vendere le proprie merci in ambito internazionale riducendo al minimo gli adempimenti a proprio carico si materializza con la stipulazione di contratti di fornitura nei quali il cedente impiega l'incoterm ex-works (franco fabbrica). A beneficio dei lettori si ricorda che, al fine di ridurre le naturali incomprensioni che possono verificarsi all'atto della stipula di un contratto di compra-vendita a livello internazionale, la CCI (Camera di Commercio Internazionale), sin dal 1936, ha predisposto delle sigle, più volte modificate, che sottintendono la ripartizione di spese, oneri e diritti tra le parti intervenute nel contratto. Queste sigle, composte di 3 caratteri, sono note agli operatori con il nome di incoterms.

GRUPPO E:	Partenza
EXW	Franco fabbrica
GRUPPO F:	Trasporto principale non pagato
FCA	Franco vettore
FAS	Franco lungo bordo
FOB	Franco a bordo
GRUPPO C:	Trasporto principale pagato
CFR	Costo e nolo
CIF	Costo, assicurazione e nolo
CPT	Trasporto pagato fino a ...
CIP	Trasporto e assicurazione pagati fino a ...
GRUPPO D:	Arrivo
DAF	Reso frontiera
DES	Reso ex ship
DEQ	Reso banchina
DDU	Reso non sdoganato
DDP	Reso sdoganato

LE IMPLICAZIONI DELL'INCOTERM EX-WORKS

L'incoterm EXW (ex-works / franco fabbrica) rappresenta sicuramente, nell'ambito delle esportazioni effettuate da parte degli operatori italiani, (si stima che circa l'80% dei contratti di export vengano siglati con l'utilizzo di tale clausola contrattuale) la modalità preferita per cedere i propri prodotti in quanto, nell'ottica del venditore, rappresenta il contratto meno impegnativo in termini di obblighi ed adempimenti. Il cedente nazionale riesce infatti ad adempiere correttamente al contratto stipulato, limitandosi a preparare la merce pattuita nei propri locali entro la data convenuta evitando così di dover individuare un trasportatore, trattare sul prezzo, interessarsi delle formalità doganali, dell'assicurazione della merce e di tutto quanto risulta essere inerente ad una spedizione internazionale.

Gli incoterms acquistano validità solamente se inseriti nel contesto di un contratto

IL CARICO DEL MEZZO DI TRASPORTO

Ma l'illusione di aver adempiuto ai propri obblighi contrattuali con la sola preparazione delle merci e di poter pertanto considerare conclusa la fornitura si dissolve già all'atto del carimento del mezzo

di trasporto che si presenta in azienda inviato dall'acquirente. Attenendoci rigorosamente a quanto disposto dagli incoterms, edizione 2000 della CCI (Camera di Commercio Internazionale), l'onere dell'effettuazione delle operazioni di carico dovrebbe essere ricondotto esclusivamente all'acquirente ma, di fatto, nella maggior parte dei casi, è lo stesso venditore, in quanto dotato dei necessari mezzi per il sollevamento dei prodotti, che si occupa materialmente di effettuare le citate operazioni di carico. Operando in questo senso il venditore si trova nell'incauta posizione di chi, inconsapevolmente, viola gli accordi contrattuali con riflessi giuridici di estrema rilevanza in quanto il cedente può essere ritenuto responsabile, a sua insaputa, per eventuali danni causati alla merce stessa e/o addirittura al mezzo di trasporto, che inevitabilmente si riflettono poi sul pagamento della fornitura.

Chi carica il mezzo di trasporto può essere ritenuto responsabile dei danni causati alla merce o al mezzo di trasporto

LA PROVA DELL'AVVENUTA ESPORTAZIONE

Ma l'aspetto che più di ogni altro genera rischi e responsabilità, non sempre valutate a fondo da parte del venditore, è rappresentato dal corretto espletamento delle formalità di esportazione. Il cedente nazionale a fronte delle sue esportazioni emette infatti sempre una fattura di vendita non imponibile iva a norma dell'art.8 del DPR 633/72 con la conseguenza che per giustificare la mancata applicazione dell'imposta risulta tenuto a dimostrare di aver consegnato le merci sul territorio estero. La prova dell'avvenuta esportazione è rappresentata dal possesso, da parte dell'esportatore, del DAU (Documento Amministrativo Unico noto anche con il nome di bolletta doganale), nell'esemplare n.3 (copia destinata al mittente dell'esportazione) riportante sul retro il "visto uscire" apposto a cura della Dogana. Per "visto uscire" deve intendersi il timbro Con Albi (costituito da un timbro tondo apposto "a calendario" da parte esclusivamente della Dogana). L'eventuale assenza del citato documento, accertata in sede di verifica da parte degli organi preposti, produce il recupero dell'iva sull'esportatore oltre alle relative sanzioni da 1 a 2 volte l'importo della medesima iva.

L'operatore italiano a fronte di ogni fattura di esportazione emessa non imponibile iva ex art.8 DPR 633/72 deve essere in possesso dell'esemplare n.3 bolletta doganale completa del timbro della Dogana sul retro dello stampato

L'EFFETTUAZIONE DELL'ESPORTAZIONE CON L'INCOTERMS EX-WORKS

L'operatore italiano che effettua un'esportazione firmando un contratto che preveda un accordo commerciale di vendita come il franco fabbrica (EXW) rischia di perdere completamente il controllo delle formalità doganali di esportazione che, come è noto, devono intendersi, nel caso specifico, interamente a carico dell'acquirente. Quest'ultimo infatti risulta libero di scegliere il vettore di suo gradimento e risulta inoltre libero di chiedere che l'espletamento delle formalità di esportazione vengano effettuate presso la Dogana a lui più congeniale, senza dover peraltro informare di tali istruzioni l'operatore italiano.

Se il vettore appartiene ad un Paese estero, ed è scelto dall'acquirente, il rischio del mancato ritorno della bolletta doganale aumenta

La ditta italiana che, al termine dell'operazione, si trovi sprovvista dell'esemplare n.3 del documento amministrativo unico, si trova nella condizione di dover chiedere al vettore, scelto dall'acquirente estero, molto facilmente anch'esso straniero, e come tale non facile da rintracciare, notizie in merito allo stampato non restituito. Ammettendo che il nostro esportatore riesca a rintracciare il vettore estero non risulta sempre agevole, vuoi per le difficoltà di comprensione dovute alle lingua, vuoi per le differenti normative fiscali in vigore in Italia e nel Paese di appartenenza del vettore, ottenere la restituzione del tanto "prezioso" documento. Se il vettore risulta appartenere ad un Paese extracomunitario e non conosce le normative fiscali italiane, non comprende a fondo l'importanza che riveste tale documento con la conseguenza che, una volta espletate le formalità di esportazione, rischia di dimenticarsi di ritirare dalla Dogana l'esemplare n.3 o, peggio ancora, di perdere il documento durante il viaggio per raggiungere la destinazione finale (si noti che tale stampato non riveste più alcuna importanza per il vettore in quanto a destino tale documento non dovrà essere presentato alla Dogana estera). E' evidente che in entrambe le ipotesi sopra menzionate risulterà estremamente difficile ed in qualche caso impossibile, per l'esportatore italiano recuperare la necessaria documentazione. Anche l'eventuale responsabilizzazione del vettore, mediante l'instaurazione di causa per la non corretta esecuzione del mandato di trasporto conferito, non sempre riesce a produrre gli effetti desiderati soprattutto nell'ipotesi in cui il vettore risulti appartenere ad un Paese extracomunitario. In questa ipotesi infatti si renderebbe necessario instaurare una causa internazionale con tutte le incertezze inerenti all'esito finale e soprattutto con tutte le spese ed i tempi che, quasi sempre, non rendono comunque conveniente questa soluzione.

Utilizzando l'incoterm EXW l'esportatore perde il controllo dell'esportazione e rischia di non riuscire ad ottenere il ritorno della bolletta doganale

COME RIDURRE IL RISCHIO DEL MANCANO RITORNO DELLA BOLLETTA DOGANALE

Al fine di ridurre i rischi sopra esposti il nostro esportatore dovrà porre la massima attenzione all'atto della stipulazione del contratto avendo cura di utilizzare un incoterm del gruppo C o del gruppo D nei quali è prevista la consegna delle merci, a cura dello stesso venditore, sul territorio del compratore. Naturalmente questa soluzione se da un lato può risolvere il problema del mancato ritorno delle bollette doganali, in quanto il vettore incaricato dell'espletamento delle formalità di export ed il relativo dichiarante doganale (che compila per conto terzi le dichiarazioni doganali quali il DAU) verrà scelto dallo stesso mittente, dall'altro può generare altri problemi per l'operatore italiano in quanto tale soluzione richiede una specifica organizzazione interna all'azienda in grado di poter gestire correttamente i trasportatori internazionali ai quali, di volta in volta, verranno affidate le spedizioni. Nel caso in cui non risulti applicabile tale soluzione, soprattutto per le aziende di piccole e medie dimensioni che spesso si trovano con un potere contrattuale ridotto rispetto al cliente estero e come tali non in grado di poter imporre la propria volontà in merito alla gestione del trasporto, non rimane che ridurre i rischi insiti nell'incoterm EXW chiedendo, in sede contrattuale, di utilizzare l'incoterm "FCA stabilimento". Con questo accordo commerciale di vendita l'esportatore italiano riesce ad accollarsi le operazioni di carico del mezzo di trasporto, assumendosene giustamente i relativi rischi, ma soprattutto riesce a mantenere il controllo sull'operazione doganale. Il vettore scelto dall'acquirente dovrà infatti espletare le formalità doganali di esportazione presso il doganalista scelto dal venditore nel luogo individuato dall'esportatore stesso. Spetterà dunque all'operatore italiano individuare la Dogana di confine comunitario presso la quale il vettore dovrà recarsi per effettuare le formalità di esportazione.

Utilizzare gli incoterms dei gruppi C o D riduce i rischi del mancato ritorno della bolletta doganale. In alternativa è possibile ricorrere all'utilizzo dell'incoterm FCA

ULTERIORI RIMEDI PER LIMITARE IL RISCHIO DEL MANCATO DEL DAU

Nel caso in cui l'esportatore italiano non riesca ad imporre la propria volontà in merito alla ripartizione dei costi e sia costretto ad effettuare la propria vendita con la resa franco fabbrica (non sdoganata) si possono adottare una serie di accortezze che possono comunque limitare il rischio del mancato ritorno della bolletta doganale di esportazione.

EMETTERE FATTURA CON IVA

La soluzione più sicura, ma al contempo meno gradita al cliente estero, è rappresentata dall'emissione della fattura di esportazione con iva, imposta che verrà stornata solamente all'atto della restituzione, da parte dell'acquirente, di tutta la documentazione inerente all'esportazione. Operando in questo modo si riesce a trasferire sull'acquirente il rischio del mancato ritorno della bolletta doganale in quanto l'operatore estero, nel caso in cui non riesca a restituire la necessaria documentazione rimarrà inciso dell'iva. Nel caso invece che riesca a restituire, nei tempi dovuti (entro 90 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione), la bolletta doganale, potrà ottenere l'emissione di una nota credito pari all'importo dell'imposta.

Emettere fattura con iva e stornarla all'atto della ricezione della documentazione conforme (in questo modo si "scarica" sull'acquirente estero il rischio del mancato ritorno della bolletta doganale)

ANNOTARE GLI ESTREMI DEL VETTORE

Il trascrivere gli estremi del vettore, quali dati identificativi e numero di targa del mezzo di trasporto che si presenta al carico delle merci oggetto dell'esportazione, rappresenta un'accortezza estremamente semplice da porre in essere che può talvolta ridurre sensibilmente i tempi e le spese per la restituzione della bolletta doganale di esportazione. Si ricorda infatti che con la resa EXW si presenterà al carico un vettore scelto dall'acquirente estero che, con ogni probabilità, risulterà sconosciuto al venditore. Nell'ipotesi di mancato ritorno della documentazione comprovante l'avvenuta esportazione si sarà quindi in grado di prendere diretti contatti con il trasportatore al fine di ricostruire il tragitto da questi compiuto ed in particolare il luogo nel quale sono state espletate le formalità doganali di esportazione in modo da potersi attivare per il recupero della documentazione eventuale "dimenticata" presso i confini della Comunità. A tal fine potrebbe risultare particolarmente utile prendere contatti con un doganalista operante presso la Dogana nella quale si è accertato il transito del mezzo di trasporto affinché si adoperi per il recupero della documentazione e per il successivo invio presso l'azienda esportatrice.

Annotare gli estremi del vettore quali: dati identificativi, numero di targa del mezzo di trasporto

RET-EXP NELLA CASELLA 44

Risulta peraltro possibile richiedere, a cura del doganalista incaricato della compilazione della bolletta doganale di esportazione, l'inserimento, nella casella 44 del documento amministrativo unico (bolletta doganale), della dicitura "Ret-Exp" seguita, nella casella 50 del medesimo documento dall'indicazione del nominativo di un incaricato dell'azienda esportatrice (normalmente un doganalista operante presso la Dogana in questione), situato nel luogo dove viene effettuata l'operazione di esportazione, al quale dovrà essere consegnato l'esemplare n.3 della bolletta doganale al termine dell'effettuazione delle operazioni doganali. Sarà pertanto questo soggetto che provvederà ad inviare lo stampato della bolletta doganale al mittente.

Inserire nella casella 3 della bolletta doganale la sigla RET-EXP seguita dal nominativo, nella casella 50, dell'incaricato al ritiro della DAU

UTILIZZARE, DOVE POSSIBILE, BOLLETTE DOGANALI T2 (TRANSITO COMUNITARIO)

Per le esportazioni verso i Paesi associati alla Comunità europea (Svizzera, Liechtenstein, Norvegia, Islanda, Polonia, Ungheria Rep e Ceca Rep. Slovacca) che riconoscono le bollette doganali T2 (documenti amministrativi unici riportanti, nella casella 1, la sigla "T2") risulta estremamente più semplice, al fine di ottenere la prova dell'avvenuta esportazione delle merci inviate verso tali Paesi richiedere al dichiarante doganale di fiducia l'uso del T2 in luogo della normale bolletta doganale EX1. Il documento T2 consente infatti all'esportatore di ottenere l'esemplare n.3 della bolletta doganale di esportazione, con il relativo timbro doganale comprovante ai fini iva l'uscita delle merci dal territorio comunitario, all'atto dell'espletamento delle formalità doganali nella Dogana prescelta dall'operatore che normalmente risulta essere quella territorialmente competente con riferimento all'ubicazione dello stesso esportatore. Questa procedura consente pertanto alla stampato n.3 di non proseguire il viaggio, unitamente alla merce, sino al confine di Stato, (come avviene per la bolletta EX1), riducendo così il rischio dello smarrimento del documento. E' opportuno precisare che la Dogana appone "il visto uscire" sull'esemplare n.3 del documento, prima che la merce sia materialmente uscita dal territorio doganale (il visto viene apposto anche delle Dogane non di confine) in quanto la stessa avrà comunque un riscontro, da parte della Dogana di destino (Dogana estera nella quale verranno effettuate le operazioni di importazione) in merito al regolare arrivo del mezzo di trasporto nel luogo convenuto. Tale riscontro è rappresentato dall'esemplare n.5 della bolletta doganale T2 che segue la merce sino nel Paese di destinazione dove, dopo aver effettuato le formalità di esportazione, viene rispedito, a cura della Dogana estera, direttamente alla Dogana emittente (la dogana italiana). Ricevendo tale documento la dogana italiana non ha alcun dubbio sulla correttezza dell'operazione di esportazione. Nell'ipotesi in cui la Dogana italiana non ottenga il necessario riscontro da parte dell'autorità estera (il ritorno dell'esemplare n.5) l'esemplare n.3, già in possesso dell'esportatore (in quanto restituitogli al termine delle formalità di esportazione) verrà dichiarato annullato, con comunicazione scritta, da parte della Dogana italiana e sarà pertanto onere dell'esportatore dimostrare il buon esito dell'esportazione in questione. Riteniamo opportuno precisare che alcune Agenzia doganali hanno già adottato il sistema NCTS che consente all'Agenzia delle Dogane che ha emesso la bolletta "T2" di aver un riscontro dell'arrivo a destino della camion attraverso un sistema informatizzato.

Utilizzare, per i Paesi che riconoscono tale tipologia di bolletta doganale il T2 in luogo del EX1 in modo da ridurre la possibilità di smarrimento dell'esemplare n.3 del DAU

PROCURARSI COPIA DELLA BOLLETTA DI IMPORTAZIONE ESTERA

La prova alternativa dell'avvenuta esportazione può essere rappresentata, in base a quanto stabilito dall'art.346 del DPR 23.01.73 n.43, da qualsiasi «...attestazione e certificazione rilasciata da una Dogana o da altre pubbliche amministrazioni estere, ovvero ogni altro idoneo documento di trasporto internazionale» semprechè «alle attestazioni apposte da autorità estere, sui documenti doganali emessi a scorta di merci introdotte nel territorio doganale, sia riconosciuta, a condizione di reciprocità, la medesima efficacia attribuita alle analoghe attestazioni apposte dalle dogane italiane sui documenti relativi alla spedizione di merci estere da una ad altra Dogana».

Naturalmente, affinché possa essere riconosciuta come valida prova dell'avvenuta esportazione, è necessario riscontrare un'esatta coincidenza tra i dati riportati sulla bolletta doganale estera e la documentazione emessa dall'esportatore italiano. Il "limite" all'utilizzo di questa prova alternativa è rappresentato dalle oggettive difficoltà che all'atto pratico gli operatori si trovano a dover affrontare. In particolare si rende indispensabile che il cliente estero sia disposto a collaborare con l'operatore italiano mettendo a disposizione di quest'ultimo la documentazione inerente all'importazione effettuata nel proprio Paese. La normativa non chiarisce neppure se tali documenti esteri debbano obbligatoriamente essere prodotti, a cura dell'operatore nazionale, in "originale", in "copia autenticata" o in semplice "fotocopia". Anche la circolare del Ministero delle Finanze del 23.04.74 n.211 non è riuscita a chiarire quest'ultimo aspetto limitandosi a precisare che i documenti di trasporto internazionali possono considerarsi "valida prova" solamente se "vistati" a cura dell'autorità doganale estera.

Esibendo, nei casi previsti, la bolletta doganale di importazione estera è possibile dimostrare l'avvenuta esportazione

CONSIDERAZIONI FINALI

Alla luce di quanto sopra esposto riteniamo che gli operatori abbiano compreso le insidie insite nell'impiego dell'incoterm Ex-Works e ci auspichiamo che in futuro possano limitarne l'utilizzo e, laddove non possano esimersi dal farlo, possano adottare le necessarie precauzioni per ridurre il rischio del mancato ritorno della bolletta doganale.

E' attesa peraltro a breve una modifica all'attuale funzionamento del sistema che possa consentire agli operatori, in un'ottica di semplificazione, di poter dimostrare l'avvenuta esportazione sulla base di prove alternative che, con ogni probabilità, saranno individuate nelle contabili di pagamento e nei documenti di trasporto internazionale (Bill of Lading, Air Way Bill ecc..). Resta da verificare se la nostra Pubblica Amministrazione vorrà estendere l'applicazione di tali misure alternative a tutte le esportazioni effettuate indipendentemente dalla modalità di trasporto impiegata (camion, aereo, nave, ecc..)

Studio Toscano SRL
Andrea Toscano
Dr. Simone Del Nevo