

# Aeo, la centralità del sistema contabile

a cura di **MARIA ANTONIETTA ROMERIO,**  
**VINCENZO CRISTIANO, EMANUELA RUGGERI**

La certificazione Aeo (Operatore economico autorizzato o Authorized economic operator) è un'autorizzazione che ha rilevanza generale nel nuovo codice doganale. Attraverso questa autorizzazione è nata una distinzione tra gli operatori che hanno determinate caratteristiche considerate importanti dal legislatore comunitario rispetto agli altri operatori economici. Agli operatori Aeo sono associati una serie di criteri che li rendono idonei ad usufruire di particolari benefici previsti dal codice doganale comunitario.

L'autorizzazione Aeo è stata istituita con regolamento n. 648/2005 del parlamento europeo e del consiglio del 13 aprile 2005 che modifica il regolamento (Cee) N. 2913/92. Il regolamento (Ce) n. 1875/2006 agli articoli da 14 bis a 14 quinquies della Commissione del 18 dicembre 2006 che modifica il regolamento (Cee) 2454/93, detta i profili applicativi. Nel nostro Paese le prime disposizioni relative sono state emanate con circolare dell'Agenzia delle Dogane 36/D del 28/12/2007 e successive modifiche.

L'entrata in vigore dell'istituto è dell'1/01/2008.

L'autorizzazione prevede due diverse tipologie: l'autorizzazione Aeoc (Aeo Customs) e l'Aeos (Aeo Security) oltre a una combinazione di entrambi Aeoc/S.

L'Aeoc viene attribuito in seguito alla verifica dei requisiti di compliance doganali. Una volta certificato l'operatore è ritenuto affidabile dal punto di vista doganale in quanto è stata accertata la coerenza e la capacità di assicurare un buon livello di aderenza alla normativa doganale, pertanto gode di particolari vantaggi collegati a questa caratteristica.

L'Aeos, deve dimostrare di possedere le caratteristiche connesse alla capacità di trasportare e detenere le mer-

ci in modo sicuro e ad assicurare che non via siano problemi di sicurezza fisica connessa alla propria attività doganale. In pratica deve dimostrare di far parte di una catena logistica sicura.

L'autorizzazione è facoltativa e si ottiene dietro presentazione di un'istanza.

In seguito all'adozione del nuovo Codice doganale comunitario o Union customs code (Ucc) (Reg. (Ue) n. 952/2013) l'Operatore economico autorizzato è normato dagli artt. 38 e seguenti dello stesso.

All'art. 39 dell'Ucc sono elencati i criteri per la concessione dell'autorizzazione Aeo:

- a) assenza di violazioni gravi o ripetute della normativa doganale e fiscale, compresa l'assenza di trascorsi di reati gravi in relazione all'attività economica del richiedente;
- b) dimostrazione, da parte del richiedente, di un alto livello di controllo sulle sue operazioni e sul flusso di merci, mediante un sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, di quelle relative ai trasporti, che consenta adeguati controlli doganali;
- c) solvibilità finanziaria, che si considera comprovata se il richiedente si trova in una situazione finanziaria sana, che gli consente di adempiere i propri impegni, tenendo in debita considerazione le caratteristiche del tipo di attività commerciale interessata;
- d) con riguardo all'autorizzazione di cui all'articolo 38, para grafo 2, lettera a) - Aeoc - il rispetto di standard pratici di competenza o qualifiche professionali direttamente connesse all'attività svolta;
- e) con riguardo all'autorizzazione di cui all'articolo 38, para grafo 2, lettera b) - Aeos -, l'esistenza di adeguati

standard di sicurezza che si considerano rispettati se il richiedente dimostra di disporre di misure idonee a garantire la sicurezza della catena internazionale di approvvigionamento anche per quanto riguarda l'integrità fisica e i controlli degli accessi, i processi logistici e le manipolazioni di specifici tipi di merci, il personale e l'individuazione dei partner commerciali.

Nel corso del presente lavoro ci occuperemo essenzialmente di quanto riportato nel punto b) vale a dire delle scritture contabili, dell'organizzazione aziendale e del controllo interno che rappresentano il quadro generale in cui si sostanziano i diversi criteri che consentono di acquisire l'autorizzazione Aeo e vedremo perché.

Il concetto di scritture contabili del richiedente presente nell'UCC ha un ruolo centrale nella concessione dell'autorizzazione Aeo prevista all'art. 38 e segg. È infatti fondamentale sia per la concessione dell'Aeoc e Aeos in quanto l'aderenza a questo criterio costituisce una condizione anche per il rispetto degli altri criteri. Al fine di percepire la reale portata della condizione basti pensare alle autorizzazioni e semplificazioni a cui il rispetto di questo criterio dà accesso.

Infatti tra i benefici collegati al conseguimento dell'Autorizzazione di operatore economico autorizzato vi sono i seguenti:

- Articolo 95 Ucc. Garanzia globale, punti 2 e 3 (esonero possibilità di pagare i dazi e gli altri importi in modo differito attraverso la presentazione di una garanzia art. 84 regolamento delegato (Ue) 2015/2446);
- Articolo 96 Ucc. Divieti temporanei relativi all'uso delle garanzie globali possibilità di bypassare il divieto;
- Articolo 18 Ucc. Rappresentante doganale. Possibilità di effettuare la rappresentanza in altri Stati dell'Unione oltre a quello di residenza;
- Articolo 148 par. 5 Ucc. Custodia temporanea – spostamento di merci nell'ambito dei Corridoi controllati (Fast corridor) – Indicazioni operative e procedurali;
- Art. 158 regolamento di Esecuzione (Ue) 2015/2447. Esonero dal prestare cauzione per obbligazioni insorte al 30%.

### IL RISPETTO DEL CRITERIO RELATIVO AD UN SISTEMA ORGANIZZATIVO E CONTABILE ADEGUATO

Analizziamo il criterio più nel dettaglio. L'articolo 39 UCC, lettera b) richiede:

- alto livello di controllo, che significa che l'operatore deve essere in grado di padroneggiare perfettamente:
  - le sue operazioni e in particolare quelle che ricadono in ambito doganale;
  - il flusso di merci, con più enfasi sul flusso di merci collegato alla catena logistica internazionale;

I mezzi attraverso cui l'operatore deve dimostrare la padronanza della materia doganale sono:

- un sistema di gestione delle scritture commerciali;
- il sistema di gestione delle scritture relative alla movimentazione delle merci.

Il sistema contabile deve quindi consentire:

- adeguati controlli doganali. In questo caso ci si riferisce in particolare ai controlli a posteriori per i

quali è fondamentale la corretta registrazione delle operazioni. Abbiamo anche visto che il criterio è importante per altre tipologie di autorizzazione in cui la possibilità di analisi attraverso il sistema contabile è ritenuta fondamentale.

Quindi, la società deve essere in grado di dimostrare il possesso del requisito non solo attraverso documentazione precisa e coerente ma anche dando prova della correttezza e dell'appropriatezza dei flussi interni contabili e di possedere un'adeguata struttura organizzativa.

Un documento utile al fine di comprendere in cosa si sostanzia il rispetto di questo criterio è sicuramente il documento di lavoro comunitario ITaxud/B2/047/2011 – Rev.6 «Aeo guidelines» da ora in poi Taxud.

Per ogni criterio relativo alla certificazione Aeo sono disponibili diverse metodologie di analisi da parte degli auditors dell'Amministrazione Doganale. Per quanto riguarda il criterio dell'adeguato sistema contabile questo viene verificato essenzialmente presso l'operatore attraverso l'analisi sul campo e l'analisi documentale.

Nel corso dell'audit di questo requisito si analizzano i flussi documentali associati alle operazioni doganali e i livelli di controllo a correlati testando le operazioni doganali anche per quanto riguarda le modalità organizzative e il controllo interno.

Ogni incoerenza ed errore viene valutata in chiave prospettica al fine di saggiare la probabilità e il rischio doganale. In base a questi due fattori può essere richiesta un'azione correttiva adeguata. Ad esempio, un errore relativo ad un codice doganale può essere considerato più o meno grave in relazione al tipo di operazione doganale, import o export, e al dazio associato. Al di là dell'aspetto sanzionatorio viene valutato l'impatto e il rischio che l'errore si ripeta. L'azione correttiva richiesta può riguardare la presenza di un secondo livello di controllo, maggiori competenze nella classificazione delle merci da acquisire attraverso momenti di formazione o la presenza di un consulente esterno ecc...

### La dimostrazione in sede di audit

La dimostrabilità del corretto operato, in questa particolare fase della certificazione non avviene solo attraverso la verifica della documentazione o l'analisi delle irregolarità come invece avviene nel controllo del criterio della «Conformità» di cui nella lettera a) dell'art. 39 e all'art. 25 Re (regolamento di esecuzione (Ue) 2015/2447) ma la compliance dovrà essere dimostrata nel corso dell'audit attraverso successivi trials che mirano ad identificare eventuali debolezze nel flusso di dati dell'operatore.

Pertanto, prima che entrino gli auditors presso la sede del richiedente per la verifica dei requisiti, l'operatore è preferibile sappia già quali sono i punti critici al fine di apportare le modifiche più opportune.

Per questo criterio occorre tener conto delle seguenti considerazioni generali:

- poiché il criterio viene verificato in relazione a tutte le attività doganali del richiedente le analisi effettuate dagli auditors riguardano i flussi contabili attivi e passivi in relazione a tutte le attività

doganali. Ad esempio: contratti, ordini, documenti di trasporto, analisi della contabilità di magazzino, fatturazione e documentazione doganale relativa ad un acquisto di componentistica extra Ue.

• le autorità doganali utilizzano nel corso dell'audit informazioni disponibili e la conoscenza di eventuali autorizzazioni già concesse al richiedente. Quindi, in sede di audit il richiedente non è tenuto a produrre documentazione già esibita nel corso del processo relativo ad altre autorizzazioni doganali ma deve prestare attenzione ad eventuali problematiche già emerse nel corso dei rapporti con la Dogana in quanto verranno valutate dagli auditors che potrebbero richiedere un'azione correttiva adeguata al fine di evitare il rischio che si ripetano. È quindi necessario che per ogni irregolarità il richiedente abbia già predisposto apposite azioni migliorative.

La condizione è soggetta ad analisi presso il sito della società. Durante la visita dell'impresa, in particolare, vengono verificati i siti in cui è presente l'attività amministrativa e contabile che confluisce nelle operazioni doganali.

Durante lo svolgimento dell'audit nei locali del richiedente si devono considerare diversi elementi cruciali, in particolare che:

- le informazioni fornite nella domanda e negli altri documenti sono esatte;
- le pratiche/procedure descritte dal richiedente siano documentate e attuate in pratica;
- l'esistenza di una traccia di audit nelle scritture;
- un sistema informatico ragionevolmente protetto contro intrusioni e manipolazioni e che i momenti più rilevanti della storia dell'impresa siano inseriti nel sistema in modo da poter, se necessario, monitorare i cambiamenti.

È necessario sempre considerare che vengono tenute presenti la specifica natura/attività dell'operatore e le sue dimensioni, alla luce di una serie di considerazioni comuni. Infatti, l'obiettivo dell'audit che viene effettuato dall'Amministrazione è quello di assicurare che i criteri richiesti siano adeguatamente raggiunti e che sia garantita la sicurezza e la legalità dei traffici e gli interessi finanziari e non dell'Unione che rappresentano il vero metro con cui effettuare le valutazioni.

### L'AUDIT DELLA SEZIONE CONTABILE

Affinché le autorità doganali possano stabilire che il richiedente abbia un alto livello di controllo sulle sue operazioni e sul flusso di merci, mediante un sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, di quelle relative ai trasporti, che consenta adeguati controlli doganali, il richiedente deve soddisfare tutti i criteri di cui all'articolo 25 dell'Re.

È attraverso il processo contabile che la società descrive le proprie operazioni aziendali ed è attraverso questo che dovrà dimostrare di avere un livello di affidabilità sufficiente ad ottenere la certificazione. Le registrazioni dell'entrata merce a magazzino, la corretta allocazione delle merci costituiscono una parte dell'ar-

chitettura dei flussi e delle registrazioni che possono avere un impatto importante sulle singole operazioni doganali.

Nella fase di analisi del criterio, è critica la valutazione delle scritture contabili in cui i vari collegamenti, che rappresentano la traccia di audit, vanno a formare i singoli flussi che vanno poi a confluire nelle dichiarazioni doganali. I principali processi valutati sono:

- acquisti extra Ue;
- vendite extra Ue;
- operazioni correlate ai regimi speciali;
- operazioni collegate con la catena logistica internazionale.

La legislazione unionale non prende in considerazione soltanto le scritture utili ai fini fiscali e/o doganali ma, poiché ogni azione che ha impatto sugli obiettivi aziendali deve essere documentata e correlata da apposite scritture, sono considerati tutti i meccanismi organizzativi e di controllo che riguardano l'operatore economico. Si tratta di quell'insieme di iscrizioni, flussi e procedure che descrivono la parte fondamentale della vita della società la cui correttezza va ad influire sull'output finale quindi, nel nostro caso, sulla documentazione e sulle operazioni doganali. In relazione a questo punto, è importante che esistano procedure scritte e manuali procedurali e che questi costituiscano il know-how del personale interessato.

Per la verifica del criterio gli auditors nel corso dell'analisi possono verificare i flussi attraverso l'osservazione contestuale delle operazioni: registrazioni delle scritture, operazioni di imballaggio spedizione, trasferimento di informazioni, analisi dell'organigramma; possono effettuare test, verificare le operazioni a posteriori attraverso le scritture contabili della società.

È per questo che è fondamentale che il sistema contabile consenta la tracciabilità dei flussi, come vedremo nel dettaglio più avanti.

Poiché il sistema contabile è strettamente collegato al sistema informatico pertanto questo criterio interessa entrambi gli aspetti.

All'art. 25 sono meglio descritte le caratteristiche relative al sistema organizzativo/cantabile dell'operatore, dettagliate nei punti dalla lettera a) alla lettera k). Il rispetto di tutti i punti è necessario per l'ottenimento del certificato.

### Di seguito un'analisi in dettaglio.

**La lettera a), del Re Cdu stabilisce che il richiedente tiene un sistema contabile compatibile con i principi contabili generalmente accettati applicati nello Stato membro in cui è tenuta la contabilità, consente i controlli doganali mediante audit e conserva una documentazione cronologica dei dati che fornisce una traccia di audit dal momento dell'entrata dei dati nel fascicolo.**

Il rispetto di questa condizione è la base per l'effettuazione di un audit, infatti, solo così i processi sono verificabili attraverso le scritture.

Pertanto, il richiedente deve avere un sistema contabile in linea con la legislazione del paese di appartenenza.

Nel nostro caso dovrà rispettare la legislazione na-

zionale in materia di scritture contabili e fiscali, tra gli altri, i requisiti dettati dal codice civile di cui agli art. 2214 e fiscali (DPR 600/73, 633/72) oltre che i principi contabili nazionali emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità.

La corretta applicazione della normativa costituisce condizione necessaria ma non sufficiente.

Non solo la contabilità del richiedente deve essere conforme alla normativa nazionale ma, attraverso le scritture contabili gli auditors devono poter eseguire gli audits a posteriori che consentano l'accertamento vale a dire la qualità, quantità, valore e origine della merce oggetto delle operazioni doganali.

A tal fine può essere presa in considerazione tutta la documentazione presente e le scritture dell'operatore che coinvolgono l'attività doganale.

Naturalmente, per una piccola società con pochi prodotti e pochi flussi documentali la verifica costituirà un impegno relativamente lieve. Differente sarà seguire i flussi documentali e contabili di società più complesse che dovranno essere tanto più proceduralizzati e articolati in ragione delle dimensioni aziendali.

Il Taxud elenca una serie di rischi collegati a questa sezione:

- Rischio che un sistema contabile non sia conforme ai principi contabili generalmente accettati applicati nello Stato membro. Questo prima problematica comporta rischi di sanzione oltre a conseguenti rischi relativi all'incompletezza delle scritture e all'errata e/o incompleta registrazione delle transazioni nel sistema contabile; denota gravi problemi di compliance dell'operatore e potrebbe essere collegata anche ad un sistema di controllo interno carente, come vedremo più avanti.

*La gestione del rischio*

- consiste nell'avvalersi di sistemi aggiornati e di personale competente all'interno e all'esterno dell'organizzazione al fine di evitare irregolarità e problematiche più complesse.

Un importante indicatore delle inefficienze del sistema contabile e del controllo interno è rappresentato dalle discordanze tra le registrazioni di magazzino e le scritture contabili. Queste sono segno che il processo inventariale non è abbastanza efficiente e che il sistema ordine/fattura/scarico e carico non ha dei momenti di controllo efficaci.

Il presente punto richiede inoltre che sia dimostrata la tracciabilità della documentazione.

Nella contabilità una traccia di audit è un processo o un esempio di riferimenti incrociati tra ogni registrazione contabile e la sua fonte.

Una traccia di audit completa consentirà di seguire lo

sviluppo delle attività operative del richiedente relative al flusso di spedizioni, alle merci e ai prodotti che entrano, che sono trasformati e che lasciano i locali dell'azienda. Molte imprese e organizzazioni richiedono, per motivi di sicurezza, una traccia di audit nei propri sistemi automatizzati.

La traccia di audit è fondamentale per ricostruire singole operazioni a ritroso, lavorazioni, invio merci, e per poter risalire ai prodotti venduti nel caso di problematiche che possono sorgere. Nella certificazione ISO 9001 la tracciabilità è un requisito fondamentale per il rilascio e il mantenimento della certificazione. La tracciabilità può avvenire: in modo puntuale, prodotto per prodotto, per singolo lotto, per data di invio. L'importante è che la società riesca a risalire anche dopo periodi di tempo rilevanti alle proprie operazioni dal momento dell'ordine del prodotto sino all'invio ricostruendo l'intero flusso dal punto vista doganale.

Nel caso che presso l'operatore sia presente un sistema informatico integrato la traccia di audit è già presente ed è più semplice identificare le discrepanze e gli errori. Nei sistemi informatici meno evoluti il sistema di controllo può essere attuato da momenti di confronto periodici tra fatture, pagamenti, ordini e carichi/scarichi a magazzino.

È fondamentale combinare i controlli effettuati nel sistema aziendale con quelli effettuati a fini di sicurezza.

Ai fini di sicurezza è importante che, all'occorrenza, le informazioni contenute nel sistema aziendale riflettano il movimento fisico delle spedizioni, delle merci e dei prodotti, il flusso delle spedizioni, e le misure prese per garantirne la sicurezza nelle diverse fasi della catena di approvvigionamento internazionale a cui partecipa l'Aeo. Le verifiche delle operazioni, quando effettuate, devono tener conto di entrambi questi aspetti, contabile e fisico, e accertare, inoltre, che l'azienda segua in qualsiasi momento le pratiche indicate.

La traccia di audit, in alcuni sistemi come il SAP, registra non solo il singolo passaggio contabile ma anche la persona che effettua la registrazione. Ogni iscrizione rappresenta un momento di controllo del flusso di informazioni che confluisce nelle dichiarazioni doganali e nei documenti di trasporto.

Nella check list al punto 2.2. Traccia di audit (sottosezione 3.1 del QAV) sono indicati i seguenti rischi relativi alla mancanza di una traccia di audit:

- Più la tracciabilità delle operazioni diventa approssimativa e minori sono le possibilità della società possa effettuare un controllo a ritroso sulla correttezza delle proprie operazioni, pertanto il controllo interno diventa più debole e la sicurezza della catena logistica difficilmente dimostrabile;
- L'assenza di una traccia di audit rende difficile il controllo doganale attraverso l'audit in quanto non è possibile ricostruire le operazioni a posteriori.

Per la gestione del rischio innanzitutto è necessario verificare, prima di presentare l'istanza di Aeo, se i

flussi sono in qualche modo ricostruibili anche solamente per lotto o per giornata anche se non puntualmente prodotto per prodotto.

*Nel caso la tracciabilità non sia in alcun modo garantita:*

- verificare se il sistema gestionale è in qualche modo modificabile in questo senso. Nel caso, si può chiedere un parere informale al team di audit al fine di concordare delle azioni migliorative al fine di consentire la tracciabilità dei prodotti;
- consultare le autorità doganali prima di introdurre nuovi sistemi contabili doganali per accertarne la compatibilità con i requisiti richiesti.

**b) L'articolo 25, paragrafo 1, lettera b), dell'AEQ CDU stabilisce che «le scritture tenute dal richiedente a fini doganali sono integrate nel suo sistema contabile o consentono controlli incrociati di informazioni con tale sistema».**

Ai fini del controllo audit ma soprattutto ai fini del controllo interno della società e della corretta gestione dei flussi contabili è ottimale quando la società presenta un sistema gestionale integrato in cui la contabilità generale, la contabilità di magazzino e la contabilità doganale sono collegabili tra di loro attraverso maschere e link. In questo caso on line è possibile risalire da una fattura all'ordine, al carico/scarico a magazzino e alla relativa dichiarazione doganale.

Questi sistemi gestionali sono costosi sia al momento dell'acquisto, nel corso della customizzazione che successivamente per il mantenimento. Per le Pmi sono spesso superflui in quanto presuppongono l'esistenza di diversi reparti e una segregazione delle funzioni che in piccole organizzazioni non possono essere presenti.

Pertanto, lo stesso Taxud propone, per le Pmi, di prevedere la possibilità di effettuare controlli incrociati tra le scritture doganali e il sistema contabile e di magazzino. Questo può essere realizzato mediante una connessione automatizzata, un'interfaccia o anche riferimenti incrociati in entrambi i sistemi o nella documentazione.

Il legislatore quindi non prescrive un metodo univoco per consentire agli auditors un controllo a posteriori. Qualsiasi metodologia che consenta di risalire al flusso di dati e documenti è sufficiente, basti che il controllo possa andare a buon fine. Il maggiore rischio in questi casi è la difficoltà nel seguire la catena documentale e logistica a causa della mancanza di riferimenti incrociati.

L'importanza dei riferimenti incrociati risiede nel fatto che, una volta ottenuta la certificazione, all'Aeo vengono concessi diversi benefici, alcuni documenti e informazioni non sono più richiesti e l'operatore sarà soggetto a minori controlli doganali. Questo proprio perché le autorità doganali hanno preventivamente accertato che detti controlli possono essere effettuati in modo relativamente semplice a posteriori.

Al momento della richiesta del certificato il richiedente

dovrà quindi dimostrare che attraverso i propri sistemi è in grado di fornire tutte quelle informazioni che altrimenti la Dogana avrebbe dovuto richiedere in altri momenti più critici, come l'invio delle merci al cliente o all'arrivo delle merci al confine.

In pratica viene consentito all'Aeo di evitare verifiche invasive nei momenti tipici del flusso delle merci attraverso la catena logistica, in cambio di una garanzia che attraverso controlli concordati con l'operatore in momenti meno cruciali, lo stesso sia in grado di consentire una verifica sulle operazioni doganali a posteriori.

Sebbene nel corso del primo audit il richiedente possa dimostrare di avere un sistema di controllo interno e di gestione dei dati adeguato, vi sono, nel corso della vita aziendale dei momenti in cui potrebbero presentarsi delle criticità pertanto: qualsiasi modifica organizzativa successiva alla certificazione dovrà essere comunicata alla Dogana al fine di una valutazione congiunta dei rischi che possono intercorrere.

Per esempio, possono verificarsi:

- modifiche o aggiornamenti del sistema contabile o del sistema logistico che possono apportare problemi di tracciabilità o di archiviazione e reperimento dei dati contabili
- cattivo funzionamento del sistema contabile (per esempio, perdita dei dati contabili, mancanza di tracciabilità, ecc.).
- Perdita o distruzione di archivi contabili, commerciali e di trasporto;

*Gestione del rischio:*

- in questo caso è utile avere un programma parallelo o appoggiarsi ad una società terza al fine di effettuare le registrazioni correttamente prima di riversarle sul nuovo sistema gestionale;
- la società deve valutare se modificare il sistema contabile o sostituirlo con uno completo;
- valutare adeguati sistemi di archiviazione, backup e protezione dei dati.

*Rischi:*

- Perdita o distruzione di back-up elettronici di dati contabili, commerciali e di trasporto;

*Gestione del rischio:*

- Valutare nuovi siti in cui effettuare le archiviazioni o dei clouds.

*Rischio*

- Incapacità di distinguere tra merci unionali e non unionali a causa, per esempio, di un guasto del software utilizzato;
- nuovo processo per trattare un prodotto che necessita di licenze e autorizzazioni conformemente alle misure di politica commerciale o in relazione agli scambi di prodotti agricoli;
- uso di un codice merceologico errato.

*Gestione del rischio:*

- distinguere le varie tipologie di merci a magazzino,
- valutare modifiche del software;
- implementare una procedura per tenere sotto

controllo licenze e autorizzazioni.

*Gestione del rischio:*

- valutare le modalità relative alla scelta del codice verificare i livelli coinvolti. Verificare se procedure aziendali prevedono il coinvolgimento dell'autorità doganale ed eventualmente integrarle.

*Rischio:*

- Uso di un valore doganale errato.
- Errori nella gestione di merce non unionale stocata a magazzino.

*Gestione del rischio:*

- Verificare le modalità di predisposizione del valore e creare degli automatismi tra fattura, costi di trasporto e altri dati rilevanti.

*Gestione del rischio:*

- Verificare le procedure interne di magazzino e se sono state adeguatamente diramate a tutti i livelli aziendali.

Le procedure interne formalizzate all'interno dei manuali sono un importante strumento di controllo interno. Le procedure scritte creano una memoria permanente dell'attività che serve da garanzia del corretto operato e sono fondamentali nel caso i responsabili di un determinato procedimento non siano presente o quando vi sono importanti cambiamenti organizzativi. Più volte vedremo che la gestione di differenti tipologie di rischio comprende la creazione di procedure, manuali e la formazione dei dipendenti.

Infatti, la presenza di procedure interne e i momenti formativi in cui queste vengono portate a conoscenza dei dipendenti sono fondamentali per creare un alto livello di affidabilità all'interno delle organizzazioni richiedenti l'Aeo.

Va inoltre detto che all'interno del concetto di ambiente contabile sono da comprendere, oltre all'insieme di scritture ufficiali ed interne predisposte al fine di registrare e monitorare gli accadimenti aziendali, anche le registrazioni effettuate al fine della determinazione del budget e la relativa consuntivazione; queste riguardano oltre al pregresso proiezioni e stime relative ad attività future.

*Rischi relativi alla mancanza di riferimenti incrociati nella contabilità:*

- Registrazione errata e/o incompleta delle transazioni nel sistema contabile.
- Mancanza di riferimenti tra le registrazioni di magazzino e le scritture contabili.
- Mancata osservanza di divieti o restrizioni
- Problemi e incoerenze con le registrazioni relative alla custodia temporanea o al deposito doganale.

*Rischi correlati al sistema informatico:*

- Grave guasto del sistema informatico;
- Gravi disfunzioni delle misure di sicurezza informatica;
- Intrusione rilevata nei sistemi informatici.

*Gestione del rischio:*

- Creare tabelle di correlazione fra diversi tipi di documenti;
- Valutare nuovi strumenti informatici;
- Effettuare inventari e confronti tra diversi tipi documentazione.

**c) il richiedente consente all'autorità doganale l'accesso fisico ai suoi sistemi contabili e, se del caso, alle sue scritture commerciali e relative ai trasporti;**

Mentre i precedenti punti riguardano caratteristiche intrinseche della società in questa sezione si richiede all'operatore di consentire agli auditors l'accesso fisico ai sistemi contabili.

Come già rappresentato la società non solo deve avere le caratteristiche adatte a diventare Aeo ma anche deve poterlo dimostrare.

La dimostrazione avviene attraverso ciò che viene definito «aprire le porte all'Autorità Doganale» sia in termini di un atteggiamento collaborativo ed aperto al confronto sia attraverso un sistema di scritture facilmente accessibile.

Archivi ordinati e documentazione velocemente rintracciabile sono la base per il rispetto di questa condizione. Gli auditors possono avere accesso semplicemente alle scritture contabili attraverso tracciati cartacei e i documenti prodotti.

Questo accesso potrebbe essere inibito quando la documentazione si trova in un luogo differente rispetto a quello in cui avviene il controllo.

In questo caso gli auditors potranno valutare se richiedere la collaborazione di un altro team o eventualmente richiedere che i documenti cartacei vengano inviati in un luogo più accessibile.

Il presente punto è strettamente collegato al punto d) Infatti, a causa della dematerializzazione della documentazione anche i processi contabili sono sempre più gestiti, a volte in modo esclusivo, attraverso registrazioni elettroniche e la documentazione archiviata informaticamente.

Pertanto, nel corso dell'audit, di rilascio l'operatore può esibire la documentazione richiesta o in formato cartaceo o in formato elettronico a meno che non vi siano specifici vincoli legislativi o procedurali che indichino un supporto piuttosto che un altro.

*Rischi connessi a questa sezione possono essere i seguenti:*

- mancanza di accesso fisico o elettronico alle scritture doganali e, se del caso, a quelle relative ai trasporti con conseguente impossibilità di verificare documentazione a posteriori;
- rendere impossibile lo svolgimento dell'audit;
- impossibilità di effettuare agevolmente un audit a causa della struttura del sistema contabile del richiedente;
- sistema di gestione complesso che consente di nascondere transazioni illegali;

- dati storici non disponibili.

*Gestione del rischio:*

- utilizzare supporti informatici integrati;
- archiviare ordinatamente i dati;
- costruire tabelle con riferimenti incrociati per collegare diversi archivi (es. archivio fatture con archivio dichiarazioni doganali);
- organizzare periodi di formazione e predisporre istruzioni per l'uso del software;
- consentire controlli incrociati di informazioni.

**d) il richiedente consente all'autorità doganale l'accesso elettronico ai suoi sistemi contabili e, se del caso, alle sue scritture commerciali e relative ai trasporti se tali sistemi o scritture sono conservati su supporto elettronico.**

Anche questo punto è relativo allo svolgimento agevole dell'attività di audit. In questo caso alla società viene richiesto non solo l'accesso fisico alla documentazione ma anche l'accesso informatico. Mentre le considerazioni svolte precedentemente si applicano anche a questa sezione in questo caso vi è maggiore enfasi sull'information technology.

La parte sulla sicurezza informatica sarà meglio descritta nel successivo punto h) per il rispetto di questo criterio è importante che i documenti e le scritture registrate attraverso il sistema informatico siano univoche e consequenziali.

L'analisi dei sistemi è fondamentale al fine di verificare che la documentazione prodotta non sia modificabile successivamente evitando che siano prodotti documenti con lo stesso riferimento ma con dati differenti, che vi siano sistemi di blocchi che consentano di effettuare modifiche a posteriori e che ogni azione sul sistema sia tracciata in modo cronologico.

*Rischi, oltre a quelli già elencati nella precedente sezione:*

- difficoltà nel verificare la documentazione a causa di documenti incoerenti e duplicati.

*Gestione del rischio:*

- verificare se sono previsti dei blocchi per evitare problematiche;
- verificare se il sistema registra le modifiche effettuate sulla documentazione con data e ora.

**e) il richiedente dispone di un sistema logistico che identifica una merce come unionale o non unionale e indica, se del caso, la sua ubicazione.**

Questa condizione è collegata alla movimentazione delle merci e, conseguentemente, alle procedure e alla contabilità di magazzino. L'ordinata contabilità di magazzino è un requisito fondamentale per la concessione dello status.

Il sistema contabile di contabilità generale può non essere integrato con il sistema logistico o meglio con la contabilità di magazzino e la contabilità relativa alla

trasformazione delle merci.

Non è facile trovare società che riescano a seguire puntualmente un lotto di prodotti dal momento dell'entrata delle merci, lungo il processo produttivo, sino al carico a magazzino del prodotto finito. Spesso la tracciabilità all'interno del sistema produttivo la si riesce ad ottenere per lotto o per periodi temporali, meglio se ristretti, e solo per determinate categorie di prodotti.

Questo livello di controllo dei movimenti delle merci può essere fondamentale per l'identificazione dell'origine. In particolare il regolamento richiede che la società sia in grado di identificare la merce unionale da quella non unionale.

Per una società commerciale la distinzione tra merci unionali e non unionali può essere relativamente agevole se il magazzino è correttamente organizzato o se l'ubicazione delle merci consente di collegare i prodotti presenti con la documentazione relativa ai prodotti stoccati attraverso riferimenti incrociati sui colli e sui tabulati.

Per una grossa società di produzione con una componentistica complessa e diversi fornitori può diventare una richiesta impegnativa.

Il Taxud nell'allegato 2 «Minacce, rischi e possibili soluzioni», identifica diversi fattori di rischio collegati alla movimentazione delle merci:

*Rischi collegati alla sicurezza:*

- l'assenza di controllo sui movimenti delle scorte offre la possibilità di aggiungere alle scorte merci pericolose e/o legate al terrorismo e di far uscire merci senza la debita registrazione.

*Gestione del rischio:*

- prevedere un buon livello di controllo degli accessi;
- calendarizzare le entrate e le uscite delle merci;
- registrare i movimenti delle scorte in appositi registri di magazzino prevedendo anche la registrazione dei movimenti interni;
- effettuare inventari a rotazione delle scorte;
- prevedere procedure scritte per l'analisi delle divergenze tra fisico e contabile;
- verificare la possibilità di distinguere nel sistema informatico o livello di gestione logistica (prevedendo appositi spazi a magazzino) se le merci sono state sdoganate o se sono ancora soggette a dazi e imposte.

*Rischi relativi al flusso delle merci in entrata:*

- Mancanza di coerenza tra le merci ordinate, quelle ricevute e le registrazioni nelle scritture contabili.

*Gestione del rischio:*

- stabilire una procedura per evitare che le merci vengano stoccate senza registrazione;
- prevedere momenti di verifica della corrispondenza tra gli ordini di acquisto e le merci ricevute;
- prevedere disposizioni per la restituzione delle merci, per contabilizzare e comunicare spedizioni

in difetto e in eccesso e per individuare e correggere registrazioni errate nella contabilità di magazzino;

- formalizzare le procedure di importazione attraverso procedure da inserire in manuale procedurale;
- effettuare periodicamente inventari;
- svolgere controlli puntuali della coerenza tra merci in uscita e merci in entrata;
- rendere sicure le zone di magazzinaggio (protezione esterna, procedure di accesso) per evitare la sostituzione delle merci.

*Possibili rischi collegati al magazzinaggio:*

- Assenza di controllo sui movimenti delle scorte.

*Gestione del rischio:*

- ripartire chiaramente le zone di magazzinaggio;
- creare una ripartizione precisa delle zone del deposito da riportare nel sistema di gestione della contabilità di magazzino;
- effettuare periodicamente gli inventari delle scorte;
- rendere sicure le zone di magazzinaggio per evitare la sostituzione delle merci.

*Produzione, possibili rischi:*

- Mancanza di controllo sulle scorte utilizzate nel processo di fabbricazione.

*Gestione del rischio:*

- monitorare e controllare la gestione del tasso di rendimento;
- verificare la possibilità di seguire le merci in entrata attraverso il processo produttivo;
- verificare le schede di lavorazione con la descrizione della componentistica;
- controllare le variazioni della produzione, gli scarti, i sottoprodotti e le perdite;
- rendere sicure le zone di magazzinaggio per evitare sottrazioni indebite.

*Rischi collegati al flusso di merci in uscita:*

- Discordanza fra le registrazioni di magazzino e le scritture contabili.

*Gestione del rischio:*

- nominare persone responsabili di autorizzare/sorvegliare il processo di vendita/rivendita;
- formalizzare le procedure di esportazione;
- effettuare un controllo prima del rilascio per confrontare l'ordine di rilascio con le merci da caricare;
- prevedere disposizioni applicabili in caso di irregolarità, spedizioni in difetto e variazioni;
- disporre di procedure standard in caso di restituzione di merci che ne prevedano l'ispezione e la registrazione;
- controllare l'appuramento della dichiarazione attraverso dei controlli a posteriori sulle dichiarazioni.

*Rischio collegato alla mancata distinzione tra merci unionali e merci non unionali:*

- assenza di un sistema logistico che distingua tra merci unionali e merci non unionali;
- sostituzione di merci non unionali.

*Gestione del rischio:*

- adeguato sistema contabile che distingua le due

categorie;

- zone specifiche a magazzino in cui allocare le due tipologie di prodotti.

La contabilità di magazzino è fondamentale per il controllo della compliance doganale. Tanto più le operazioni sono collegate attraverso flussi di informazioni contabili a cui corrispondono altrettanti flussi fisici maggiore sarà la possibilità di effettuare controlli di conformità e minore sarà il rischio di errori a livello doganale.

**f) il richiedente dispone di un'organizzazione amministrativa che corrisponde al tipo e alla dimensione dell'impresa e che è adatta alla gestione dei flussi di merci, e di un sistema di controllo interno che consente di prevenire, individuare e correggere gli errori e di prevenire e individuare le transazioni illegali o fraudolente.**

Nella presente sezione si pone particolare enfasi sull'organizzazione interna dell'operatore e sui sistemi di controllo interno. Questi sono i meccanismi che derivano dalle indicazioni della direzione e sono preposti a diramare, verificare ed eventualmente correggere l'attività svolta al fine del raggiungimento degli obiettivi aziendali.

Il controllo interno costituisce il framework fondamentale per una corretta gestione di qualsiasi attività aziendale. Si che sostanzia attraverso la suddivisione delle funzioni, diversi livelli di responsabilità, controllo dei flussi e diversi livelli di sharing delle informazioni, costituisce un elemento fondamentale per la valutazione positiva di un operatore ai fini dell'ottenimento dell'Aeo.

Il sistema di controllo interno può essere definito come un insieme di funzioni e procedure organizzative atte ad assicurare la legalità e il raggiungimento degli obiettivi aziendali.

Fanno parte del sistema di controllo interno:

- regole, ruoli e responsabilità che si sostanziano attraverso l'organigramma, funzioni organizzative, mansionari.
- strutture organizzative, funzioni e sistemi (anche informativi).
- procedure e processi, descrizione dei processi e dei livelli di controllo relativamente ai flussi informativi, documentali e logistici attraverso manuali o altra documentazione.

Un efficace sistema di controllo interno e di gestione dei rischi contribuisce a una conduzione dell'impresa coerente con gli obiettivi aziendali definiti dai vertici aziendali, favorendo l'assunzione di decisioni consapevoli. Esso concorre ad assicurare:

- la salvaguardia del patrimonio sociale,
- l'efficienza e l'efficacia dei processi aziendali,
- l'affidabilità dei flussi di informazioni.

Il sistema di controllo interno aziendale garantisce il controllo sulla correttezza dell'operato dal punto di vista legale e il raggiungimento degli obiettivi prefissati a livello di governance.

Diversi possono essere i problemi che possono abbassare il livello di controllo aziendale. Un primo criterio è una corretta suddivisione delle funzioni che consenta controlli incrociati tra diverse aree idonea a evitare errori e frodi.

Una prima analisi è possibile attraverso l'organigramma.

Un organigramma sufficientemente strutturato presenterà oltre alla suddivisione tra pagamenti/movimentazione delle merci/fatturazione, un ufficio in cui è incardinato il responsabile interno per le questioni doganali. In società di dimensioni medio/grandi il responsabile sarà all'interno dell'ufficio che cura la parte import/export e rappresenterà all'interno dell'azienda un punto di riferimento per qualsiasi problematica doganale.

Nelle società più piccole, che possono avvalersi di un minor numero di dipendenti per lo svolgimento delle operazioni aziendali, vi sono comunque delle azioni che possono migliorare il controllo interno:

- elaborare un sistema di avvertimento che individui le operazioni sospette;
- mettere a punto un'interfaccia tra lo sdoganamento e il software contabile per evitare errori di battitura;
- attuare una pianificazione delle risorse d'impresa.

#### Procedure di controllo interno

*Rischi correlati:*

- controllo inadeguato all'interno dell'azienda del richiedente sui processi aziendali.
- A causa dell'assenza o della debolezza delle procedure di controllo interno sono possibili frodi e attività non autorizzate o illegali;
- registrazione errata e/o incompleta delle transazioni nel sistema contabile;
- informazioni inesatte e/o incomplete nelle dichiarazioni doganali e in altre dichiarazioni alle dogane.

*Gestione del rischio:*

- nominare un responsabile Aeo incaricato delle procedure e dei controlli interni dell'azienda;
- informare esaurientemente ciascun capo servizio dei controlli interni del proprio servizio;
- registrare le date di eventuali audits e rettificare le carenze individuate tramite azioni correttive;
- notificare alle autorità doganali la scoperta di frodi o di attività non autorizzate o illegali;
- attraverso il sito aziendale mettere a disposizione del personale interessato le pertinenti procedure di controllo interno;
- programmare momenti di formazione per informare i dipendenti dei controlli e del loro funzionamento.
- creare una cartella/un file in cui ciascun tipo di merci è collegato alle rispettive informazioni doganali (codice tariffario, aliquote dei dazi doganali, origine e regime doganale), in funzione del volume delle merci;
- nominare uno o più responsabili della gestione e

dell'aggiornamento della normativa doganale applicabile (inventario della regolamentazione); per esempio, aggiornare i dati riguardanti la pianificazione delle risorse d'impresa, lo sdoganamento o la contabilità, il software;

- informare e sensibilizzare il personale sulle inesattezze e su come si possa impedire che si verifichino;
- disporre di procedure per la registrazione e la rettifica degli errori e delle operazioni in atto

#### Problematiche relative alla mancanza di suddivisione dei compiti tra funzioni diverse.

Lo stesso Taxud sottolinea che la suddivisione dei compiti va considerata in stretto rapporto con le dimensioni del richiedente. Logicamente un'impresa unipersonale o in cui lavorano marito e moglie non può permettersi il numero adeguato di figure necessarie per assicurare la segregazione delle funzioni. Tuttavia, attraverso la documentazione proveniente dall'esterno e i contatti con i terzi possono dimostrare un adeguato controllo dell'attività aziendale.

Ad esempio, in una microimpresa che effettua attività di trasporto su strada, con un numero ridotto di operazioni giornaliere, funzioni quali l'imballaggio, la movimentazione, il carico/lo scarico delle merci potrebbero essere assegnate al conducente del veicolo. La ricezione delle merci, la loro registrazione nel sistema amministrativo e il pagamento/ricevimento delle fatture devono tuttavia essere di competenza di un'altra/altre persona.

*Rischi correlati*

- scoperta di un'irregolarità significativa durante un controllo interno
- identificazione di un accumulo di errori di lavoro
- mancanza di coerenza tra le merci ordinate, quelle ricevute e le registrazioni nelle scritture contabili. Registrare le merci in entrata;

*Gestione del rischio*

- elaborare un sistema di avvertimento che individui le operazioni sospette;
- mettere a punto un'interfaccia tra lo sdoganamento e il software contabile per evitare errori di battitura;
- attuare una pianificazione delle risorse d'impresa;
- informare il personale interessato e presentare la dichiarazione secondo il calendario previsto;
- registrare i movimenti delle scorte;
- verificare periodicamente la corrispondenza delle scorte;
- prevedere disposizioni per indagare su discordanze delle scorte;
- prevedere la possibilità di distinguere nel sistema informatico se le merci sono state sdoganate o se sono ancora soggette a dazi e imposte;
- verificare la corrispondenza tra gli ordini di acquisto e le merci ricevute;
- prevedere disposizioni per la restituzione delle merci, per contabilizzare e comunicare spedizioni in difetto e in eccesso e per individuare e correggere registrazioni errate nella contabilità di magazzino;

- formalizzare le procedure doganali.

Correttezza in relazione all'espletamento delle procedure doganali

Il controllo interno, le procedure e la corretta allocazione del personale nelle differenti funzioni costituiscono le promesse per il corretto andamento dell'attività aziendale e conseguentemente per l'espletamento delle procedure doganali.

I livelli di controllo che non sono sufficientemente coperti comportano facilmente delle carenze che potrebbero poi riflettersi sul criterio di cui alla lettera a) dell'art. 39 UCC e all'art. 24 Re, Conformità doganale e fiscale oppure sui criteri successivi. Non è facile quantificare l'efficacia del controllo interno. Sicuramente un utile metodo di analisi consiste nel valutare gli errori e le divergenze che il sistema organizzativo aziendale produce.

Ad ogni irregolarità corrisponde un rischio nelle procedure e un problema relativo al controllo interno a cui rispondere con un'azione correttiva.

Di particolare rilevanza è il livello di controllo interno in relazione alla correttezza delle procedure doganali.

Questo può riguardare:

- uso non ammissibile delle procedure;
- dichiarazioni doganali incomplete e inesatte e informazioni incomplete e inesatte su altre attività doganali;
- uso di dati scorretti o non aggiornati, come numeri di articoli e codici che possono portare a:
  - classificazione scorretta delle merci;
  - codice tariffario errato;
  - valore in dogana errato.
- assenza di procedure per informare le autorità doganali in merito a irregolarità rilevate con riguardo all'osservanza degli obblighi doganali;

La gestione del rischio può riguardare le seguenti azioni correttive:

- verificare periodicamente l'anagrafica dei clienti/fornitori al fine di inserire tutte le informazioni rilevanti ai fini doganali (classificazione delle merci, origine, valore, ecc.);
- attuare procedure formali per gestire/seguire ciascun flusso di attività doganale e per categorizzare determinati clienti;
- formare periodicamente il personale in materia doganale la fine di creare le adeguate professionalità all'interno dell'azienda anche nei momenti di carenza di personale;
- utilizzare le informazioni tariffarie vincolanti (ITV) che fissano i dazi e le tasse all'importazione e la regolamentazione applicabile (nei settori sanitario, tecnico, di politica commerciale, ecc.);
- utilizzare informazioni vincolanti in materia di origine (IVO) che esprimono il parere dell'amministrazione sui seguenti aspetti:
  - l'origine del prodotto che si intende importare o esportare, soprattutto quando i vari stadi di pro-

- duzione hanno avuto luogo in paesi diversi;
  - se ricevere o no il trattamento preferenziale a norma di una convenzione o di un accordo internazionale;
- stabilire procedure formali per la determinazione e la dichiarazione del valore in dogana (metodo di valutazione, calcolo, riquadri della dichiarazione da compilare e documenti da presentare);
- attuare procedure per la notifica di irregolarità alle autorità doganali.

Molte aziende si avvalgono della rappresentanza di professionisti per l'espletamento delle pratiche doganali. Per quanto decentrare alcune attività aziendali possa essere utile e, a volte, indispensabile, è bene tenere presente che tutti i livelli di responsabilità collegati alle operazioni doganali e fiscali permangono all'interno dell'azienda.

Pertanto sono stati identificati i seguenti rischi collegati alla rappresentanza attraverso terzi:

- assenza di controllo delle operazioni doganali;
- mancanza di consapevolezza in relazione a verbali e sanzioni;
- mancato controllo delle operazioni.

*Gestione del rischio:*

- nominare un responsabile interno preposto al controllo delle operazioni doganali e ai contatti col rappresentante esterno;
- creare cartelle condivise di archiviazione dei dati;
- stabilire procedure e i momenti di controllo al fine dell'analisi delle operazioni doganali. Ad es: tenere un registro delle visite merci, dei controlli, delle irregolarità e delle sanzioni;
- attuare procedure per verificare l'attività dei terzi (per esempio, nelle dichiarazioni doganali);
- verificare le competenze del rappresentante utilizzato;
- redigere un contratto scritto con il rappresentante;
- se la responsabilità per la compilazione delle dichiarazioni doganali è esternalizzata:
  - prevedere disposizioni contrattuali specifiche per la trasmissione dei dati doganali;
  - stabilire una procedura specifica per la trasmissione dei dati di cui il dichiarante ha bisogno per determinare la tariffa (specifiche tecniche delle merci, campioni, ecc.);
- attuare procedure formali di controllo interno per verificare l'esattezza dei dati doganali utilizzati.

**g) ove applicabile, il richiedente dispone di procedure soddisfacenti che consentono di gestire le licenze e le autorizzazioni concesse conformemente alle misure di politica commerciale o connesse agli scambi di prodotti agricoli.**

Licenze e autorizzazioni rivestono una rilevanza particolare nella normativa doganale e hanno bisogno di una gestione particolarmente attenta al fine di evitare irregolarità.

Un adeguato sistema gestionale può certamente facilitarne la tenuta delle registrazioni anche attraverso dei warnings che possono evidenziare determinati momenti di esaurimento della capienza delle licenze o

facilitare la gestione delle autorizzazioni.

È fondamentale che i processi relativi alle licenze siano descritti in appositi manuali in modo che il personale possa attingere l'esperienza necessaria. È bene riportare all'interno dei manuali i nominativi dei responsabili interni, dei rappresentanti ed, eventualmente, i referenti dell'Amministrazione al fine di rendere comune l'esperienza e i contatti della gestione. La formazione è sempre un'attività fondamentale. È inoltre indispensabile conoscere la normativa in materia e rimanere sempre aggiornati.

Quando la gestione è demandata a personale esterno è necessario che la società supervisioni l'operato e tenga memoria dell'attività che viene svolta al fine di poter comunque effettuare l'attività di controllo, in quanto la diretta responsabilità sulle operazioni permane sempre in capo all'azienda. I controlli effettuati è bene siano formalizzati attraverso spunte firme o registrazioni.

I rischi correlati alle licenze di importazione e/o esportazione connesse a misure di politica commerciale o al commercio di prodotti agricoli:

- uso non ammissibile delle merci.

*Gestione del rischio:*

- procedure standard di registrazione delle licenze;
- controlli interni periodici della validità e della registrazione delle licenze;
- suddivisione dei compiti tra registrazione e controlli interni;
- norme per la comunicazione delle irregolarità;
- procedure intese a garantire la corrispondenza tra l'utilizzo delle merci e la licenza. Ad esempio: preparare elenchi di prodotti con codice doganale e la normativa e gli adempimenti collegati.

Altri rischi collegati agli aspetti non fiscali:

- Uso non ammissibile di merci soggette a divieti e restrizioni o a misure di politica commerciale.

*Gestione del rischio:*

- attuare procedure per la movimentazione delle merci non soggette a requisiti fiscali;
- introdurre procedure adeguate per:
  - la distinzione tra le merci soggette a requisiti non fiscali e le altre merci;
  - la verifica che le operazioni siano effettuate conformemente alla legislazione vigente (non fiscale);
  - movimentare merci soggette a restrizioni/divieti/embargo, comprese merci a duplice uso
  - gestire le licenze in base alle esigenze individuali;
  - sensibilizzare/formare il personale che si occupa delle merci non soggette a requisiti fiscali.

**h) il richiedente dispone di procedure soddisfacenti di archiviazione delle proprie scritture e informazioni e di protezione contro la perdita dei dati.**

Il legislatore unionale è particolarmente attento agli

strumenti informatici in uso presso l'operatore ben sapendo che al momento attuale le scritture sono gestite ormai esclusivamente attraverso software informatici.

In questa sezione si pone particolare attenzione alla sicurezza dei dati.

La rilevanza della parte informatica è stata trattata parzialmente in relazione all'affidabilità delle scritture e ai livelli di sicurezza ed affidabilità dei dati contabili, di archiviazione e recupero nel punto e) dell'art. 39.

Il livello di rischio in questo caso non è altissimo in quanto gli operatori sono naturalmente sensibili alla sicurezza informatica in quanto il mancato recupero di dati e registrazioni pone in grave crisi la continuità aziendale.

Questo punto riguarda più che le sole registrazioni e documenti tenuti a livello informatico l'intera architettura del sistema informatico.

*Rischi correlati:*

- accesso non autorizzato e/o intrusioni nei sistemi informatici dell'operatore economico;
- mancanza di continuità aziendale dovuta alla perdita di dati per l'assenza di procedure di back-up;
- interruzioni delle operazioni relativamente a singoli reparti con grave danno economico;
- impossibilità di effettuare tempestivamente un audit a causa della perdita di informazioni o di archiviazione inefficiente;
- impossibilità ad avere una serie storica di dati a causa della mancanza di procedure soddisfacenti per l'archiviazione delle registrazioni e informazioni del richiedente;
- distruzione intenzionale o perdita di informazioni pertinenti.

*Gestione del rischio:*

- rispetto e conoscenza della normativa nazionale e comunitaria in materia di policy sulla privacy e cyber security;
- presentazione di un certificato ISO 27001 che dimostri standard elevati di sicurezza informatica;
- procedure di back-up, recupero e protezione dei dati contro perdita o danno;
- piani di emergenza per coprire eventuali guasti o disfunzioni dei sistemi;
- procedure di verifica di back-up e recupero;
- conservazione degli archivi doganali e dei documenti commerciali in luoghi sicuri;
- realizzazione di un sistema di classificazione;
- rispetto dei termini di legge in materia di archiviazione;
- creare processi, procedure e norme di sicurezza informatica che devono essere attuate e a disposizione del personale;
- nomina di funzionario responsabile della sicurezza informatica;
- valutazione della sicurezza informatica o individuazione degli aspetti correlati ai rischi informatici;
- procedure per concedere/revocare i diritti di accesso a persone autorizzate;
- segregazione degli accessi in base al principio di

competenza;

- utilizzare, ove necessario, software di criptazione;
- protezione «firewall»;
- protezione anti-virus;
- protezione mediante password su tutti i PC ed eventualmente sui programmi più importanti;
- utilizzo di password per l'accesso ai pc e alle diverse funzionalità delle applicazioni;
- verifiche dell'accesso non autorizzato;
- limitazione a persone autorizzate dell'accesso ai locali in cui si trovano i server;
- effettuare prove di intrusione con frequenza periodica;
- porre in atto procedure applicabili in caso di incidenti;
- procedure di revoca del diritto di accesso; procedure per vietare l'utilizzo di articoli di consumo personale come chiavi USB, CD, DVD e periferiche elettroniche personali;
- limitare l'uso di internet a siti destinati unicamente alle attività professionali.

**i) il richiedente provvede affinché i dipendenti responsabili abbiano l'istruzione di informare le autorità doganali ogni qualvolta incontrano difficoltà nell'ottemperare alle norme doganali e stabilisce procedure per informare le autorità doganali di tali difficoltà.**

Come già riportato nella parte generale è fondamentale per un richiedente l'Aeo instaurare un rapporto di partenariato con la Dogana.

Al fine di facilitare questo rapporto presso ogni dogana è stata istituita la figura del Client Coordinator. Il Client Coordinator è una figura già prevista prima del nuovo CDU e presente nella circolare 36/D del 28/12/2007.

È preferibile che gli operatori richiedenti dimostrino un adeguato rapporto di partnership già pregresso in cui le problematiche doganali sono state discusse al fine di trovare soluzioni condivise. Questo rapporto una volta ultimata la verifica sarà ufficializzato e il client coordinator rappresenterà un importante punto di riferimento a cui rappresentare eventuali problematiche e quesiti.

**j) il richiedente dispone di misure di sicurezza adeguate al fine di proteggere il proprio sistema informatico contro qualsiasi manipolazione non autorizzata e tutelare la propria documentazione**

Questo punto è stato già discusso in precedenza ed è collegato ai seguenti rischi:

- distruzione intenzionale o perdita di informazioni pertinenti.

*Gestione del rischio:*

- requisiti per proteggere i dati figuranti nei contratti;
- procedure per sottoporre a controllo e audit i requisiti contemplati dai contratti.

*Rischi correlato all'uso improprio del sistema informatico dell'operatore economico per compromettere la catena di approvvigionamento:*

- distruzione intenzionale o perdita di informazioni

pertinenti.

*Gestione del rischio:*

- presentazione di un certificato ISO 27001 che dimostri standard elevati di sicurezza informatica;
- procedure per l'accesso autorizzato ai documenti;
- archiviazione e conservazione in sicurezza dei documenti;
- procedure per far fronte a incidenti e prendere misure correttive;
- registrazione e back-up di documenti, compresa la scannerizzazione;
- piano di emergenza per far fronte a perdite;
- possibilità di utilizzare software di criptazione, se necessario;
- sensibilizzazione degli agenti commerciali alle misure di sicurezza in viaggio (mai consultare documenti sensibili nei mezzi di trasporto);
- istituzione di livelli di accesso alle informazioni strategiche in funzione delle diverse categorie di personale;
- eliminazione sicura dei computer scartati;
- conclusione di accordi con i partner commerciali per la protezione/l'uso della documentazione.

**k) ove applicabile, il richiedente dispone di procedure soddisfacenti per la gestione delle licenze di importazione e di esportazione di merci sottoposte a divieti o restrizioni, comprese misure per distinguere le merci soggette a divieti o restrizioni dalle altre merci e misure per garantire il rispetto di tali divieti e restrizioni.**

**In questa sezione il legislatore, così come al punto g) si riferisce non solo alla corretta gestione dal punto di vista contabile ma anche dal punto di vista logistico. È importante infatti che le merci siano facilmente identificabili anche a magazzino attraverso le apposite scritture e che possano essere facilmente ricollegate alle movimentazioni descritti attraverso il sistema contabile appositamente integrato, se disponibile piuttosto che attraverso apposite scritture interne. Per i rischi collegati alla presente sezione è utile verificare i punti precedenti.**

**Conclusioni**

Intorno alle registrazioni contabili e al controllo interno ruota l'intero processo di audit. La presente sezione costituisce la prova del nove in cui possono essere rilevate problematiche che ricadono anche sugli altri criteri.

È sicuramente interesse dell'operatore che intende richiedere un'autorizzazione Aeo soffermarsi sui vari punti, anche attraverso la check-list del questionario di autovalutazione per un'autoanalisi finalizzata ad identificare punti di forza e debolezza. La risoluzione di questi ultimi attraverso azioni correttive consente di approssimare il processo di audit con maggiore sicurezza e di conoscere al meglio la realtà che si va a presentare alle Autorità Doganali in sede di audit.