Studio Tributario
e Societario

Master Tributario FY24

L’IVA nei rapporti internazionali - 26 gennaio 2024

Barbara Rossi e Fabio Riva

AGENDA

ESPORTAZIONI

- Cessione all'esportazione
- Prova della cessione all'esportazione

OPERAZIONI NON IMPONIBILI

- Operazioni assimilate all'esportazione
- Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali

IMPORTAZIONI

PLAFOND E DICHIARAZIONE D'INTENTO

CASI PRATICI

- Triangolari
- Esempi di vendite online

Esportazioni

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Le operazioni con l’estero: disciplina IVA e profili doganali

Esportazioni dirette

(art . 8, c. 1, lett. a), e c. 2, D.P.R. n. 633 del 1972)

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Esportazioni – Premesse

Con l'avvento della disciplina degli scambi intracomunitari nel 1993, il concetto di esportazione (e di conseguenza di importazione) assume rilevanza con riferimento, non più al territorio dello Stato, ma con riferimento al territorio unionale.

Pertanto, è qualificabile come «esportazione» il trasferimento di un bene da uno Stato Membro verso un Paese Extra-UE.

Il concetto di «esportazione» ha più una connotazione doganale, in quanto ai fini IVA si parla più correttamente di «cessione all'esportazione».

In ambito IVA, la cessione all'esportazione si caratterizza per due requisiti:

- Sussistenza di una cessione di beni, che prevede il passaggio della proprietà o di altro diritto reale di godimento;
- Invio dei beni in uno Stato Extra-UE.

I requisiti delle esportazioni

- Il trasferimento della proprietà dei beni
- La fuoriuscita dei beni dal territorio UE
- Non rileva lo status del cessionario (privato o soggetto passivo)
- Possono essere gratuite non rilevando l’onerosità dell’operazione

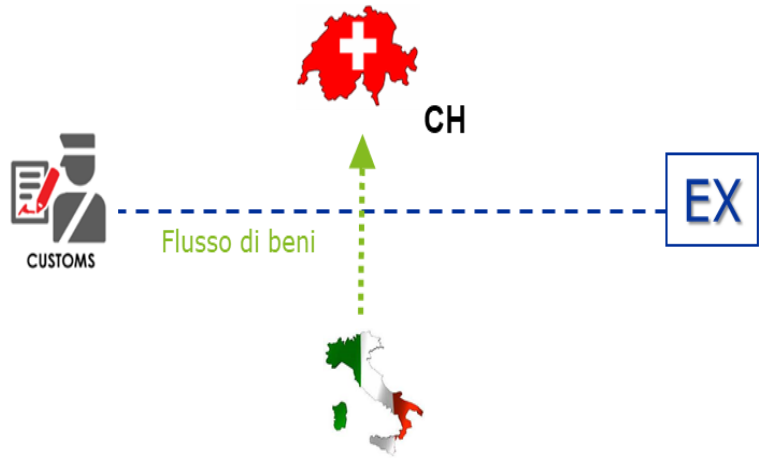
@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Esportazioni

Regime doganale

- L'**esportazione** è il **regime doganale** al quale viene vincolata la **merce destinata a lasciare il territorio doganale dell'Unione** (art. 269 Codice Doganale dell'Unione – CDU).
- È collegato alla **materiale uscita della merce** dal territorio doganale, alla quale fa seguito la modifica della posizione doganale della merce che da «unionale» diventa «non unionale».
- Si articola in due fasi:

FASE DICHIARATIVA	FASE DI USCITA DELLE MERCI
• Presentazione della dichiarazione doganale presso la **dogana di esportazione**. • assegnazione del **codice di tracciamento MRN** (è univoco e identifica il flusso di esportazione nel sistema elettronico ECS Export Control System). • Le informazioni contenute nella dichiarazione producono in capo all'esportatore i medesimi effetti giuridici di un'autocertificazione, anche per ciò che concerne i profili di responsabilità.	• Avviene con la **materiale uscita** dei beni dal territorio dell'Unione. • La **dogana di uscita** procede all'invio alla dogana di esportazione del messaggio contenente i risultati di uscita, registrato nel database informatico nazionale. • Il regime si chiude.



@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Esportazioni

Esportazioni doganali VS IVA

- **Dal punto di vista doganale**, l'esportazione è disciplinata come un regime doganale a cui viene vincolata la merce destinata a **lasciare il territorio** doganale dell'Unione.

punto di incontro tra normativa IVA e normativa doganale

- Il **richiamo**, da parte delle disposizioni contenute nel DPR IVA in tema di cessioni all'esportazione, delle **disposizioni** doganali è finalizzato alla **disciplina delle prove** in merito alla **materiale uscita** dei beni dal territorio dell'Unione.

- Dal **punto di vista IVA**, l'esportazione è definita all'art. 8, c. 1, del DPR 633/72, che individua le cessioni all'esportazione non imponibili, che ricorrono al verificarsi di alcune **condizioni**:
- si deve trattare di una **cessione di beni che comporti il trasferimento della proprietà**/diritto reale di godimento sul bene;
- i beni ceduti devono essere **trasportati fuori dal territorio dell'UE**;
- l'esportazione deve risultare da **elementi idonei a provare l'avvenuta uscita dei beni dal territorio doganale dell'Unione**.

Cessioni all’esportazione

La materiale fuoriuscita dei beni dal territorio comunitario può avvenire:

- a titolo definitivo;
- a titolo temporaneo, quando i beni sono temporaneamente destinati all’estero e poi nuovamente reimportati;
- a titolo di «riesportazione», quando i beni vengono importati per subire trattamenti e poi nuovamente esportati.

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

La definizione di cessione all'esportazione

La disciplina unionale disciplina le cessioni all'esportazione all'art. 146 della Direttiva IVA 2006/112/CE.

La normativa domestica, che recepisce la norma comunitaria, disciplina le cessioni all'esportazione all'art. 8 del D.P.R. 633 del 1972.

Le operazioni che integrano i requisiti di cui all'art. 8 beneficiano della ***non imponibilità***, perché dirette al consumo estero (territorio Extra-Ue).

Cessioni all’esportazione

L’art. 8 contiene un’elencazione di diverse tipologie di operazioni che costituiscono cessioni all’esportazione:

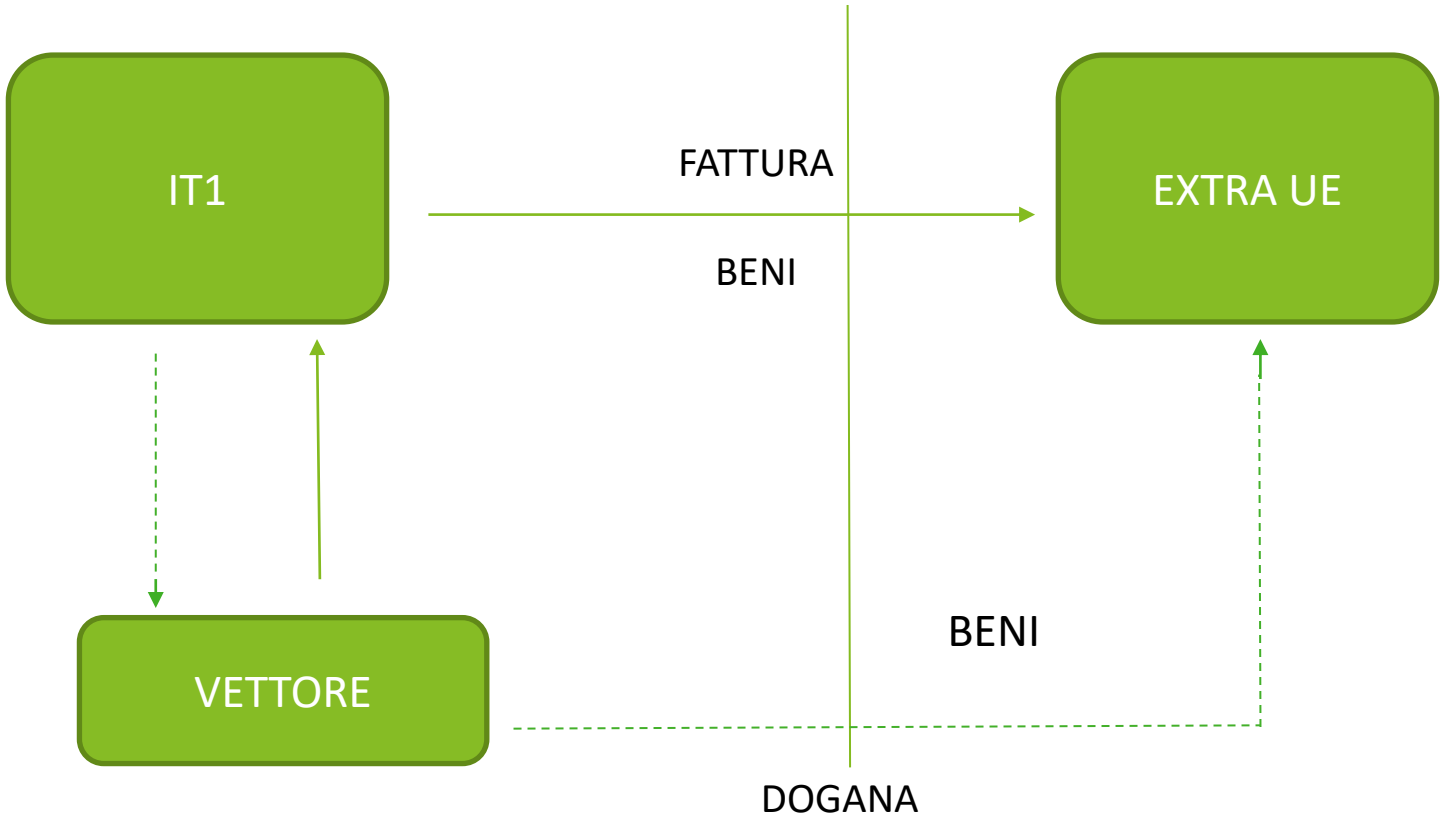
- ***Dirette e triangolari*** (co.1 , lett. a), dove i beni sono trasferiti a nome e cura del cedente italiano;
- ***Indirette*** (co. 1, lett. b), dove il cedente italiano effettua la cessione nei confronti del cessionario Extra-UE senza curare direttamente la spedizione o il trasporto, ma consegna i beni al cessionario non residente;
- ***Indirette verso la PA*** (co. 1, lett. b-bis), per finalità umanitarie o dirette a realizzare programmi di cooperazione allo sviluppo;
- ***Cessioni all’esportatore abituale*** (co. 1, lett. c), che sono assimilate alle cessioni all’esportazione.

Cessioni all’esportazione
Esportazioni dirette

Le esportazioni dirette sono le cessioni di beni eseguite mediante trasporto o spedizione di beni all’estero, o comunque **fuori dal territorio della Comunità europea a cura del cedente o da terzi per suo conto.**

In sostanza, le cessioni all’esportazione sono effettuate direttamente dal cedente, il quale provvede a trasportare o spedire gli stessi fuori dal territorio unionale, utilizzando i mezzi propri o incaricando il trasporto o la spedizione un soggetto terzo.

Cessioni all’esportazione diretta semplice



Esportazioni dirette tramite commissionari

Le esportazioni dirette possono essere eseguite anche **tramite commissionari**.

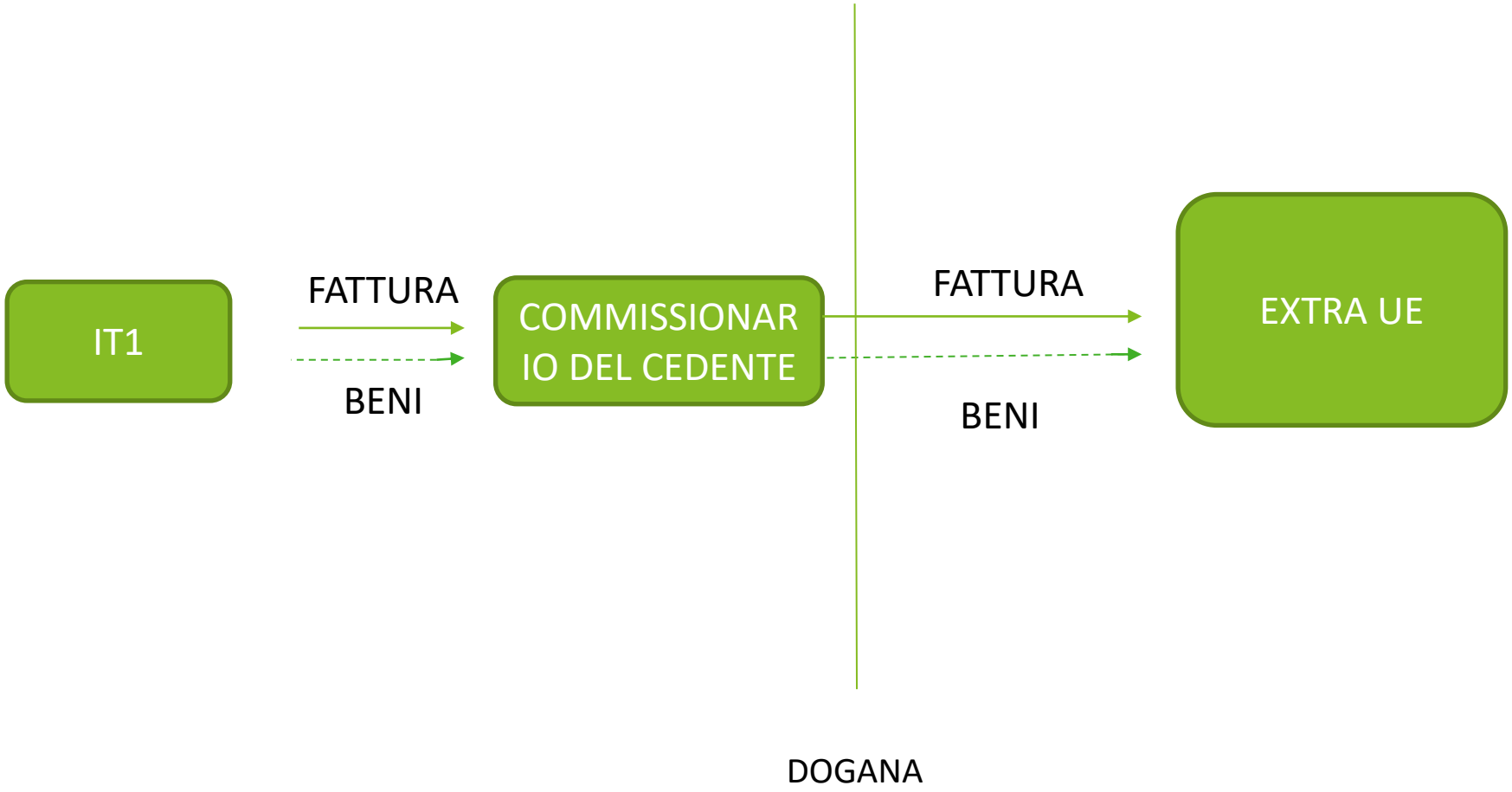
E' il caso di un soggetto nazionale che cede beni ad un commissionario nazionale che vende gli stessi beni a un soggetto non residente nel territorio unionale.

Entrambe le cessioni sono **non imponibili ad IVA.**

In sostanza, il commissionario non interrompe l'operazione con l'estero in quanto non viene meno il rapporto giuridico tra le due parti (cedente e cessionario).

Il contratto di commissione, ex art. 1731 del Codice Civile, è un *«mandato che ha per oggetto l'acquisto o la vendita di beni per conto del committente e in nome del commissionario»*.

Cessioni all’esportazione diretta mediante commissari



Esportazioni dirette - congiunte

Si tratta di quelle cessioni di beni destinati ad essere esportati subito dopo aver subito per conto del committente estero (cessionario), ad opera del cedente (operatore italiano) o di terzi, una lavorazione, trasformazione, montaggio, assiemaggio, o adattamento di altri beni.

La non imponibilità si applica a condizione che il committente della lavorazione sia il soggetto estero.

L'esportazione può essere curata anche **dall'impresa trasformatrice**.

ESEMPIO:

Esportazione con lavorazione eseguita per conto di un committente non residente soggetto passivo:

- Il cedente nazionale A vende dei beni a C (acquirente estero soggetto passivo nel Paese in cui risulta stabilito) e li consegna per la lavorazione a B;
- B effettua la lavorazione dei beni per conto di C, committente non residente;
- La lavorazione effettuata da B sarà non soggetta ad IVA, ai sensi dell'art. 7-ter in quanto il soggetto committente è stabilito all'estero;
- La cessione da A a C è una cessione non imponibile ai sensi dell'art. 8, co. 1, lett. a).

Esportazioni dirette - Appalto

Costituiscono esportazioni anche le cessioni di beni a soggetti esteri in virtù di **contratti di appalto,** limitatamente al corrispettivo dei beni esportati (circolare ministeriale n. 26/411138 del 3 agosto 1979 risoluzione n. 72/E del 26 maggio 2000).

Se i beni, prima della loro spedizione all'estero, sono stati sottoposti da parte del cessionario a test o collaudi del macchinario prodotto ai requisiti produttivi richiesti non costituisce consegna in Italia, trattandosi di meri fatti tecnici diretti esclusivamente a garantire la qualità e il funzionamento dei beni prima della loro spedizione (risoluzione n. 72/E del 26 maggio 2000).

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Cessioni all’esportazione

Esportazioni triangolari

(art. 8, c. 1, lett. a), D.P.R. n. 633 del 1972)

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Esportazioni triangolari

Si verifica quando il cedente italiano (ITA1) effettua la cessione nei confronti di un cessionario italiano (ITA2- secondo cedente) che a sua volta vende i beni al proprio cliente Extra-UE (CH). ITA1 cura la spedizione o il trasporto per conto del cessionario.

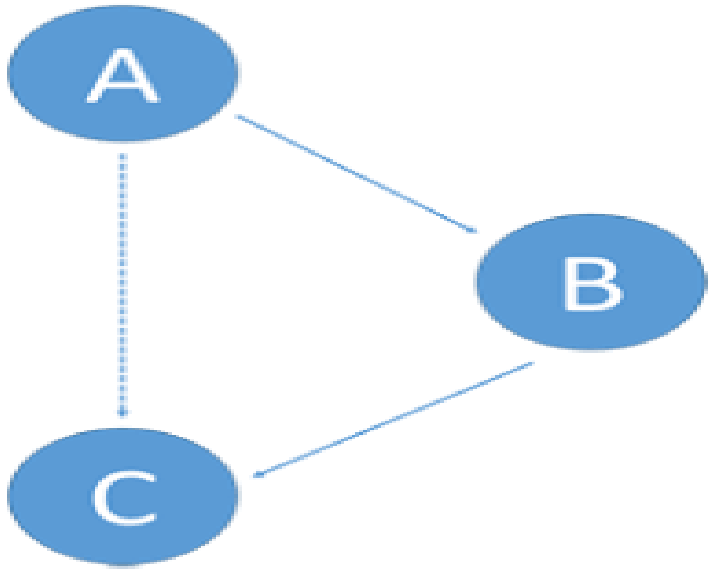
ITA1 → fattura non imponibile art. 8 co.1 lett. a) a ITA2;
ITA2 → fattura non imponibile art. 8 co.1 lett. a) a CH;

Condizione necessaria per l'esportazione triangolare è che ITA1 dimostri di aver provveduto al trasporto dei beni su incarico di ITA2 fuori dal territorio UE.

Esportazioni triangolari

Triangolazione: cessione di beni tra due soggetti IVA italiani con spedizione della merce direttamente al cliente finale estero, da parte del primo cedente italiano.

Esempio: un'impresa residente A (fornitore) cede un bene all'impresa residente B (acquirente intermedio), che a sua volta rivende il bene all'impresa C non residente nel territorio della Comunità europea (acquirente finale).



Esportazioni triangolari

L’operazione si sostanzia in due separate cessioni:

- Dal primo cedente italiano al cessionario italiano;
- Dal cessionario italiano al cliente finale Extra-UE.

Beneficiano entrambe della non imponibilità, a condizione che il trasporto sia effettuato a cura o a nome del primo cedente (o suoi commissionari), anche se economicamente avviene a carico del cessionario, e che la merce sia consegnata al di fuori dei confini doganali comunitari.

Esportazioni triangolari

Il trasporto o la spedizione dei beni **devono essere effettuati** su incarico dell'acquirente nazionale intermedio, ma **a cura o in nome del primo cedente nazionale**. E' essenziale che la merce non entri nella disponibilità del primo cessionario.

Solo in questo modo anche la prima cessione è configurabile come cessione all'esportazione e, pertanto, non imponibile.

Nelle triangolari (secondo l'Agenzia delle entrate) il soggetto che agisce nella duplice veste di acquirente/cedente è il soggetto da considerare come «vero» esportatore – C.M. del 13 febbraio 1997, n. 35/E.

Il soggetto intestatario della **dichiarazione doganale di esportazione** è il promotore della triangolare (l'acquirente nazionale intermedio).

Esportazioni triangolari

Qualora il primo cessionario dovesse entrare fisicamente in possesso dei beni oggetto della triangolare (i.e. quindi i beni non sono destinati direttamente all'estero), la prima cessione dovrà essere assoggettata ad IVA (trattandosi di una cessione interna).

Invece la seconda cessione, con la spedizione o il trasporto a cura del primo cessionario in favore del cliente residente in un Paese Extra-Ue potrà beneficare del regime di non imponibilità (rientrando nella disciplina dell'art. 8, co.1 , lett. a) del D.P.R. 633/1972).

Esportazioni triangolari

- Locuzione **«a cura o a nome del cedente»**

Approccio Cassazione

La locuzione deve essere intesa nel senso che l'operazione deve, **fin dalla sua origine** e nella sua rappresentazione documentale, essere stata voluta come cessione con destinazione delle merci all'esportazione (Cfr. Cassazione, 25 giugno 2014, n. 14405)

La cessione è non imponibile anche se il trasporto/spedizione dei beni nel territorio extracomunitario è avvenuto a cura o a nome del cessionario italiano.

Esportazioni triangolari

- Locuzione **«a cura o a nome del cedente»**

Posizione Agenzia delle Entrate

L'Agenzia ha chiarito che la non imponibilità si applica alla prima cessione anche se il contratto di trasporto o spedizione viene stipulato dal cessionario italiano, purché **su mandato e in nome del cedente** (Ris. 13 maggio 2010, n. 35).

Pertanto, il contratto di trasporto dovrebbe essere stipulato su mandato e in nome del primo cedente, in modo da escludere che il promotore stesso acquisisca la disponibilità materiale della merce (i.e. ritirata direttamente dal vettore presso il primo cedente).

Esportazioni triangolari

- Locuzione **«a cura o a nome del cedente»**

Principi Corte di Giustizia

Non dovrebbe rilevare il soggetto che stipula (o nel cui nome sia stipulato) il contratto di trasporto, ma rileva il risultato che il bene sia effettivamente spedito all'estero, in dipendenza di un'operazione triangolare.

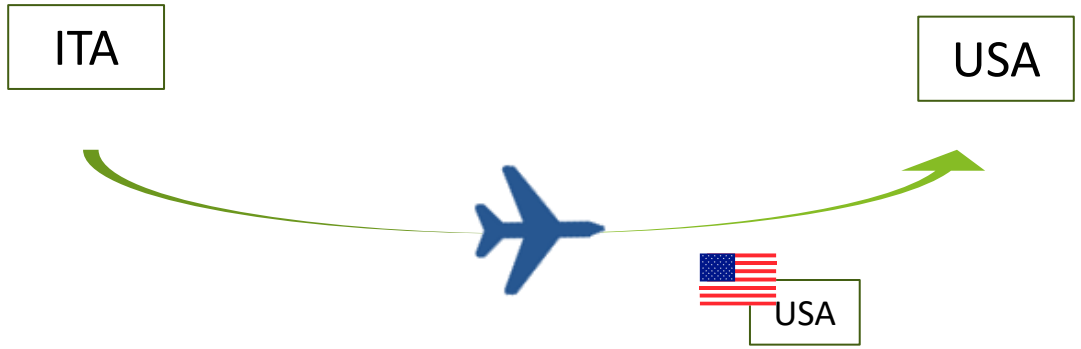
(Cfr. Corte di Giustizia 27.09.2012 Causa C-587/10; 16.12.2010 Causa C-430/09; 6.04.2006 causa C-245/04).

Esportazioni indirette
(art. 8, c. 1, lett. b), D.P.R. n. 633 del 1972)

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Esportazioni indirette

Cessioni di beni a un cessionario non residente che provvede a ritirare i beni presso il cedente italiano, curando la spedizione o il trasporto dei beni fuori dal territorio dell'Unione Europea.



ITA → fattura non imponibile art. 8 co.1 lett. b) a USA.

Esportazioni indirette

Costituiscono esportazioni le cessioni di beni a **cessionari operatori economici non residenti, consegnati in Italia** e spediti o trasportati fuori dalla Comunità europea **a cura o per conto dei cessionari stessi.**

Tali esportazioni sono non imponibili a condizione che:

- **L'acquirente** sia un **soggetto passivo** e non un consumatore finale;
- I beni siano esportati senza subire lavorazioni nel territorio nazionale;
- L'esportazione sia eseguita **entro 90 giorni** dalla consegna dei beni al cessionario non residente.

II beni non possono subire lavorazioni nel territorio nazionale.

È necessario che l'acquirente estero provveda a ritirare direttamente o tramite terzi i beni presso il primo cedente nazionale, curandone la successiva esportazione (Circolare Ministeriale 13 febbraio 1997, n. 35/E, par. 4).

Esportazioni indirette

Art.8, co.1, lett. b.) del D.P.R. 633/72 regola le esportazioni c.d. indirette.

L' uscita deve essere comprovata,

- se manca la prova
- o se l' esportazione avviene oltre i 90 giorni

viene meno il regime di non imponibilità ed il cedente deve regolarizzare l'operazione con l'applicazione dell'imposta entro i 30 giorni successivi allo scadere del novantesimo giorno al fine di evitare la sanzione dal 50% al 100% dell'imposta relativa (art. 7, co. 1 del D.lgs. 471/1997).

Esportazioni indirette

La **Corte di Giustizia UE** (sentenza C-563/12 del 19 dicembre 2013) ha stabilito che il regime di non imponibilità può trovare applicazione anche nel caso in cui la merce abbia effettivamente lasciato il territorio della UE **successivamente al termine dei 90 giorni** dalla data di consegna della stessa al cessionario (non previsto dalla Direttiva IVA n. 2006/112/CE), **purché l'esportazione sia realmente avvenuta e ne sia fornita la prova.**

Una normativa nazionale che assoggetta l'esenzione all'esportazione al rispetto di un termine di uscita senza però consentire al soggetto passivo di dimostrare, al fine della non imponibilità, che la condizione è stata soddisfatta dopo lo scadere di tale termine, è da ritenersi **eccessiva.**

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Esportazioni indirette

Con la risoluzione n. 98/E del 10/11/2014 l'Agenzia delle Entrate ha preso atto di tale orientamento e ritiene che la non imponibilità trovi applicazione sia nel caso in cui il bene sia stato esportato **entro 90 giorni**, ma il cedente ne venga a conoscenza **dopo i 30 giorni** concessi per la regolarizzazione, sia nel caso in cui il bene sia esportato **dopo i 90 giorni**, ma sia fornita la prova dell'avvenuta esportazione.

La risoluzione, inoltre, fornisce le istruzioni per il recupero dell'IVA eventualmente versata in base al precedente orientamento.

Esportazioni indirette

Il furto della merce, fatturata e consegnata al cessionario extracomunitario in regime di non imponibilità, prima che la stessa sia esportata entro il termine di 90 giorni, costituisce **"una evidente ragione di forza maggiore"**, che non implica il venire meno del regime di non imponibilità, anche in assenza della vidimazione della fattura da parte dell'ufficio doganale (Cass. 6.12.2001 n. 15445).

La prova dell’esportazione

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

La prova dell'esportazione

Ai fini della non imponibilità ad IVA per le cessioni all'esportazione, ai sensi dell'art. 8 deve esistere la **prova doganale** dell'avvenuta uscita delle merci dal territorio unionale.

Necessità di:

- Trasferimento fisico dei beni al di fuori del territorio dell'UE;
- Acquisizione di un'idonea prova che confermi l'avvenuta uscita dei beni dall'UE.

Esportazioni doganali

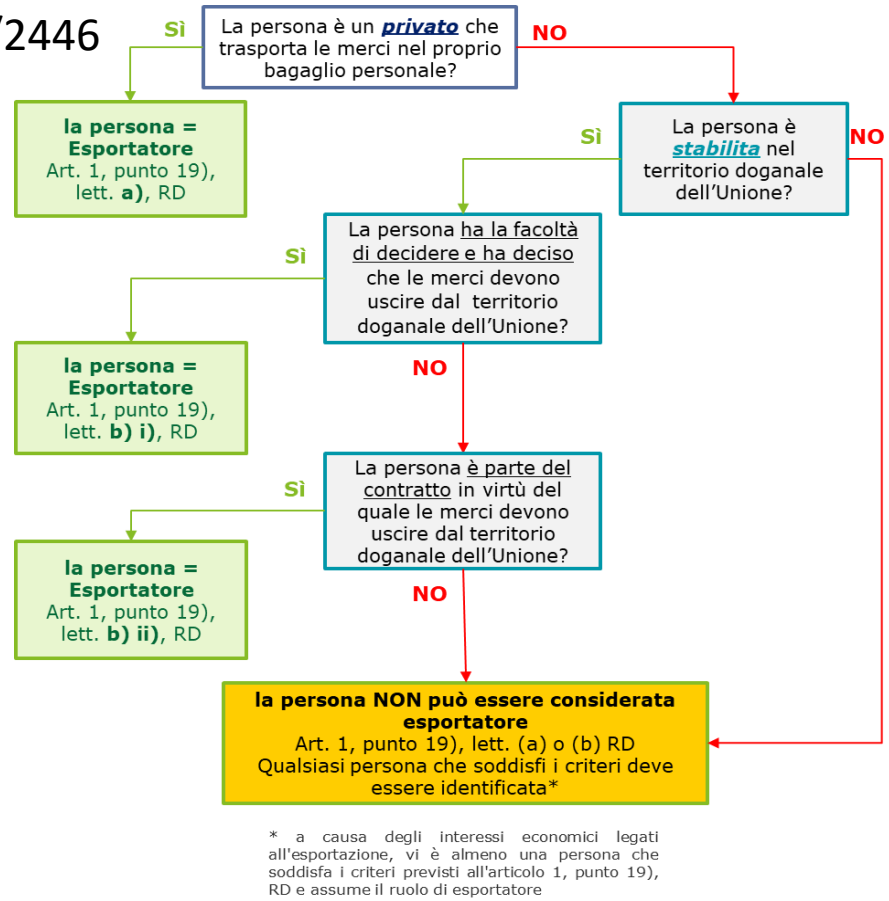
Definizione di esportatore

- Chi può essere «esportatore» ai sensi dell'art. 1, punto 19) Reg. 2015/2446 (Regolamento Delegato del CDU):

19. ***«Esportatore»***:
(a) il **privato** che trasporta le merci che devono uscire dal territorio doganale dell'Unione se tali merci sono contenute nei bagagli personali dello stesso;
(b) Negli altri casi, quando a) non si applica:

i) **la persona stabilita** nel territorio doganale dell'Unione che ha la facoltà di decidere e ha deciso che le merci devono uscire da tale territorio doganale;

ii) quando i) non si applica, qualsiasi **persona stabilita** nel territorio doganale dell'Unione che è parte del contratto in virtù del quale le merci devono uscire da tale territorio doganale.



Esportazioni

Conseguenza verifica MRN

- Tracciamento MRN rilasciati da Uffici di esportazione nazionali
- Possibili esiti:

✓ **Uscita conclusa in data:**

- La verifica con **esito positivo** dell'uscita della merce costituisce **valida prova dell'avvenuta esportazione e dell'appuramento del regime doganale**.

✘ **Esportazione scaduta in data:**

- Se il regime di esportazione non trova appuramento, gli esportatori sono esposti al **rischio di contestazioni in merito all'emissione di fatture recanti il titolo di non imponibilità IVA** ai sensi dell'art. 8 DPR 633/72, **sprovviste di idonea documentazione doganale**.
- In caso di "esportazione scaduta", ossia MRN non appurati (senza c.d. "visto uscire") sarà necessario attivare **procedura di "follow up"** per la raccolta della **documentazione alternativa comprovante l'uscita dei beni dall'UE** per la chiusura amministrativa dell'operazione di esportazione.

Esportazioni doganali

Dal 1 .07.2007 è entrato in vigore il progetto comunitario ECS (*Export Control System*) da parte degli Stati Membri.

Il progetto ECS fa parte del più ampio sistema comunitario di automazione dell'intera procedura di esportazione AES (*Automated Export System*).

La procedura AES consente il tracciamento elettronico e il controllo automatizzato delle operazioni di esportazione in ambito comunitario.

In base al sistema ECS, in luogo del DAU, le dichiarazioni doganali di esportazione vanno redatte avvalendosi del nuovo **modello DAE** (documento di accompagnamento delle esportazioni).

La prova dell'esportazione

Gli **adempimenti degli uffici doganali** e degli operatori economici sono:

1. Trasmissione della dichiarazione doganale (completa in ogni sua parte) all'Ufficio doganale di esportazione;

2. Eseguiti i controlli e autorizzato lo svincolo della merce, l'ufficio consegna al dichiarante il DAE, che riporta gli estremi del MRN. Il MRN sostituisce la copia n. 3 del DAU, con la funzione di accompagnare la merce dalla Dogana di esportazione alla Dogana di uscita;

3. Invio elettronico dei dati riportati nella dichiarazione doganale all'ufficio doganale di uscita;

4. Verifica, da parte dell'ufficio doganale di uscita, della **corrispondenza della merce presentata con quella dichiarata**;

5. Invio elettronico del messaggio «risultati di uscita» all'ufficio doganale di esportazione;

6. La data di uscita è quella del giorno in cui la merce è effettivamente uscita dal territorio doganale comunitario;

7. Invio elettronico del messaggio di «notifica di esportazione» all'operatore economico.

La prova dell'esportazione

L'operatore economico:

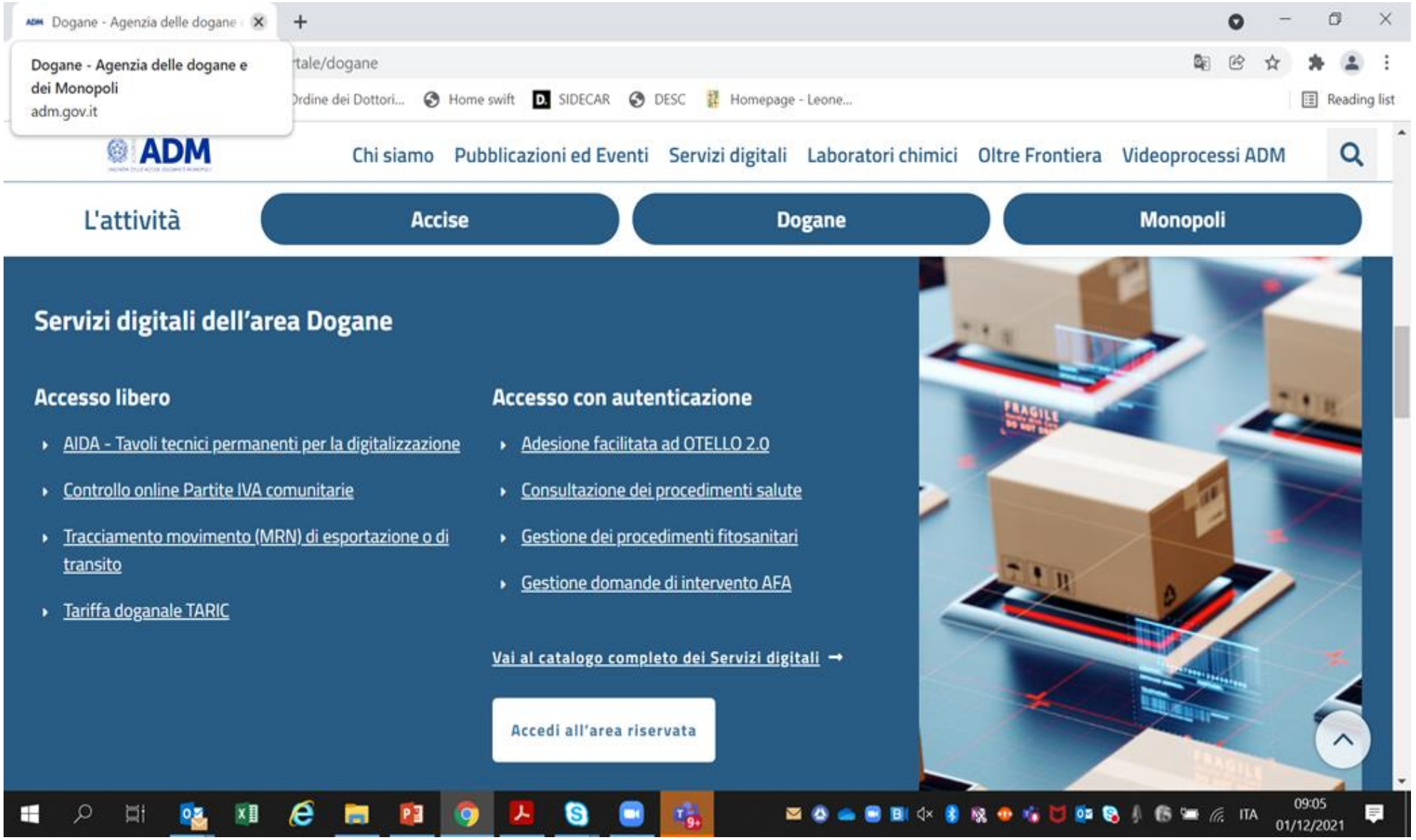
- Accede al sito internet dell'Agenzia delle Dogane;
- Accede a «Notifica di esportazione (AES)»;
- Digita il codice MRN;
- Visualizza la notifica di esportazione.

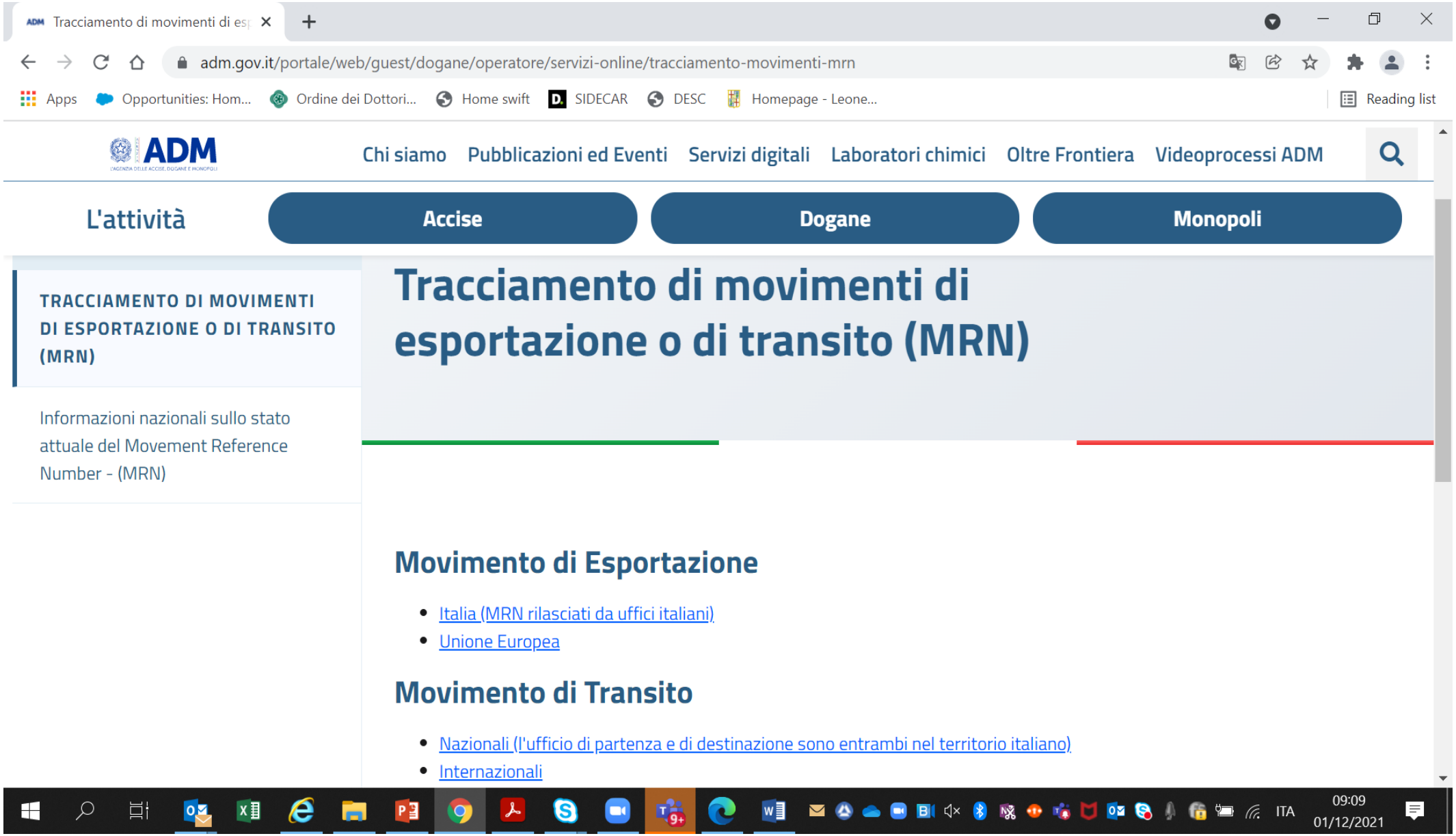
MRN: Movement Reference Number

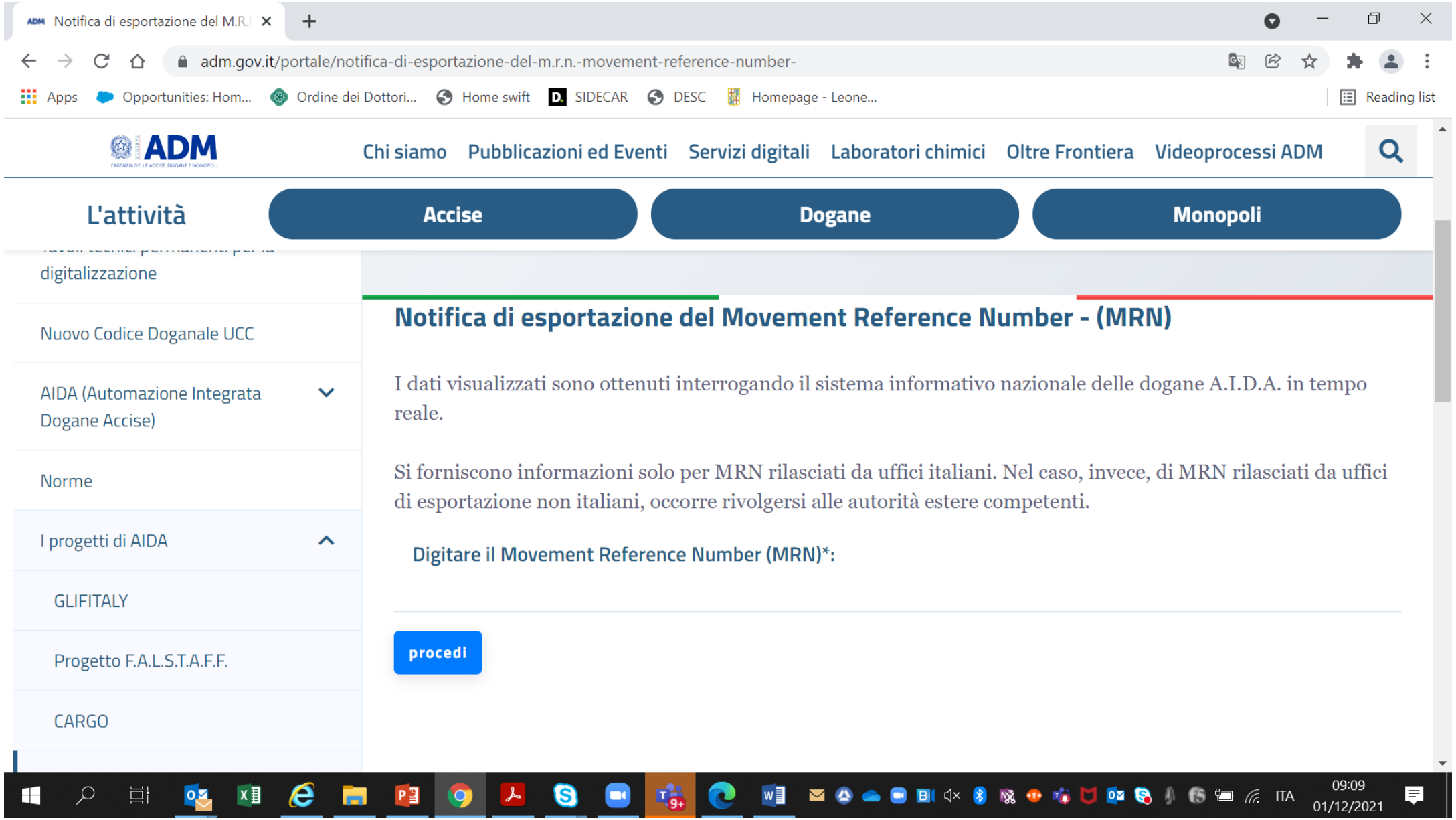
Numero elettronico di riferimento della dichiarazione doganale

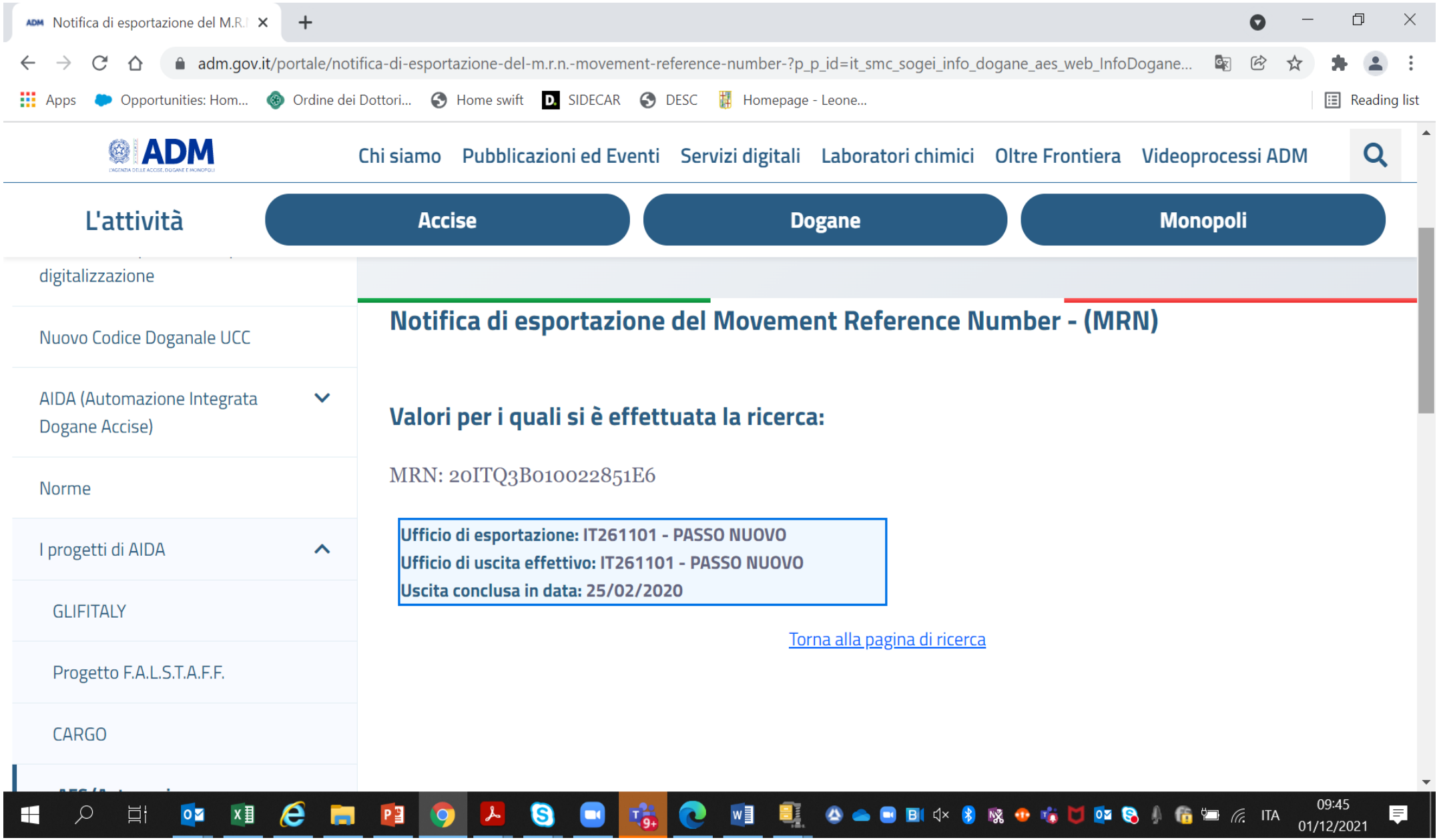
es. : MRN 13ITQTG1T0061061E4

13	IT	QTG	1T	0061061	E	4
Anno di registrazione dell'operazione	Codice ISO del Paese di registrazione	Codice ufficio di registrazione	Tipologia registro meccanografico di allibramento	Numero progressivo di registrazione	Tipologia di operazione	


Dogane - Agenzia delle dogane
Dogane - Agenzia delle dogane e dei Monopoli
adm.gov.it
Home swift
SIDECAR
DESC
Homepage - Leone...
Reading list
ADM
Chi siamo
Pubblicazioni ed Eventi
Servizi digitali
Laboratori chimici
Oltre Frontiera
Videoprocessi ADM
L'attività
Accise
Dogane
Monopoli
Servizi digitali dell'area Dogane
Accesso libero
AIDA - Tavoli tecnici permanenti per la digitalizzazione
Controllo online Partite IVA comunitarie
Tracciamento movimento (MRN) di esportazione o di transito
Tariffa doganale TARIC
Accesso con autenticazione
Adesione facilitata ad OTELLO 2.0
Consultazione dei procedimenti salute
Gestione dei procedimenti fitosanitari
Gestione domande di intervento AFA
Vai al catalogo completo dei Servizi digitali
Accedi all'area riservata
ITA
09:05
01/12/2021


Tracciamento di movimenti di es
adm.gov.it/portale/web/guest/dogane/operatore/servizi-online/tracciamento-movimenti-mrn
Apps
Opportunities: Hom...
Ordine dei Dottori...
Home swift
SIDECAR
DESC
Homepage - Leone...
Reading list
ADM
Chi siamo
Pubblicazioni ed Eventi
Servizi digitali
Laboratori chimici
Oltre Frontiera
Videoprocessi ADM
L'attività
Accise
Dogane
Monopoli
TRACCIAMENTO DI MOVIMENTI DI ESPORTAZIONE O DI TRANSITO (MRN)
Informazioni nazionali sullo stato attuale del Movement Reference Number - (MRN)
Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito (MRN)
Movimento di Esportazione
Italia (MRN rilasciati da uffici italiani)
Unione Europea
Movimento di Transito
Nazionali (l'ufficio di partenza e di destinazione sono entrambi nel territorio italiano)
Internazionali
ITA
09:09
01/12/2021


Notifica di esportazione del M.R.
adm.gov.it/portale/notifica-di-esportazione-del-m.r.n.-movement-reference-number-
Apps
Opportunities: Hom...
Ordine dei Dottori...
Home swift
SIDECAR
DESC
Homepage - Leone...
Reading list
ADM
Chi siamo
Pubblicazioni ed Eventi
Servizi digitali
Laboratori chimici
Oltre Frontiera
Videoprocessi ADM
L'attività
Accise
Dogane
Monopoli
digitalizzazione
Nuovo Codice Doganale UCC
AIDA (Automazione Integrata Dogane Accise)
Norme
I progetti di AIDA
GLIFITALY
Progetto F.A.L.S.T.A.F.F.
CARGO
Notifica di esportazione del Movement Reference Number - (MRN)
I dati visualizzati sono ottenuti interrogando il sistema informativo nazionale delle dogane A.I.D.A. in tempo reale.
Si forniscono informazioni solo per MRN rilasciati da uffici italiani. Nel caso, invece, di MRN rilasciati da uffici di esportazione non italiani, occorre rivolgersi alle autorità estere competenti.
Digitare il Movement Reference Number (MRN)*:
procedi
ITA
09:09
01/12/2021


Notifica di esportazione del M.R.
adm.gov.it/portale/notifica-di-esportazione-del-m.r.n.-movement-reference-number-?p_p_id=it_smc_sogei_info_dogane_aes_web_InfoDogane...
Apps
Opportunities: Hom...
Ordine dei Dottori...
Home swift
SIDECAR
DESC
Homepage - Leone...
Reading list
ADM
Chi siamo
Pubblicazioni ed Eventi
Servizi digitali
Laboratori chimici
Oltre Frontiera
Videoprocessi ADM
L'attività
Accise
Dogane
Monopoli
digitalizzazione
Nuovo Codice Doganale UCC
AIDA (Automazione Integrata Dogane Accise)
Norme
I progetti di AIDA
GLIFITALY
Progetto F.A.L.S.T.A.F.F.
CARGO
Notifica di esportazione del Movement Reference Number - (MRN)
Valori per i quali si è effettuata la ricerca:
MRN: 20ITQ3B010022851E6
Ufficio di esportazione: IT261101 - PASSO NUOVO
Ufficio di uscita effettivo: IT261101 - PASSO NUOVO
Uscita conclusa in data: 25/02/2020
Torna alla pagina di ricerca
ITA
09:45
01/12/2021

La prova dell’esportazione

Qualora la dogana di uscita non fosse una dogana italiana (ad es. dogana di altro Stato Membro) è bene che le formalità doganali siano comunque espletate presso una dogana di esportazione nazionale con emissione del relativo DAE. Lo stesso sarà poi appurato in uscita presso la dogana UE. Ciò consente di ottenere una prova valida dell'avvenuta esportazione dato che l'eventuale DAE con MRN emesso nello Stato Membro non sarebbe leggibile dal sistema informatico italiano e non fornirebbe alcuna prova dell'avvenuta esportazione.

E’ quindi fondamentale che i DAE vengano emessi in Italia per poter essere registrati nel database nazionale: gli stessi potranno poi essere appurati sia in una dogana di confine nazionale che in una dogana di confine di altro paese comunitario.

La prova dell'esportazione

L'esportazione compiuta (dal punto di vista doganale) in altro stato membro della UE non viene registrata nel sistema informatizzato AIDA (l'amministrazione finanziaria non può verificare per via telematica la conclusione dell'operazione → fuoriuscita della merce dall'UE, e conseguentemente riconoscere la non imponibilità IVA).

E' necessario quindi che il cedente italiano vincoli il cessionario Extra-UE a compiere l'operazione di esportazione in Italia (ufficio doganale italiano).

La dichiarazione di esportazione viene **annullata** (dall'ufficio doganale di esportazione) se le merci, al termine dei 90 giorni dalla data dello svincolo per l'esportazione:

- Non hanno lasciato il territorio doganale comunitario;
- O non può essere fornita la prova dell'avvenuta esportazione.

Prova dell’esportazione ai fini IVA

- Esportazioni dirette

  - ✓ **Il cedente italiano può appurare l’uscita della merce attraverso la verifica del numero MRN;**

- Esportazioni dirette in triangolazione

  - ✓ **Al momento la prova richiesta ai fini IVA per le esportazioni in triangolazione resta quella tradizionale.**
  - ✓ **La prova dell’uscita dei beni dal territorio comunitario deve essere fornita tanto dal primo cedente che dal promotore della triangolazione.**

- Esportazioni indirette

  - ✓ **Mentre ai fini doganali la prova dell’esportazione è costituita dal DAE, intestato al cedente italiano (che risulta essere l’esportatore), ai fini IVA dovrebbe essere chiarito se resti ancora la vidimazione apposta dall’ufficio doganale sulla fattura emessa dal cedente.**

Prove alternative…

Temporanea esportazione e Perfezionamento passivo

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

La temporanea esportazione

Nell’ambito della proprie attività vi può essere l’esigenza di trasferire temporaneamente della merce all’estero in due casi:

- **destinata a fiere e mostre o materiale professionale o campioni commerciali** che successivamente verranno nuovamente reintrodotti nel territorio italiano;

- **destinata alla lavorazione e reimportazione dei beni lavorati** - cosiddetto perfezionamento passivo.

A) Merce destinata a fiere e mostre o materiale professionale o campioni commerciali:

La merce in questione può essere temporaneamente esportata e successivamente reimportata senza pagamento dei relativi diritti doganali. Al riguardo, si fa presente che il periodo massimo di permanenza all'estero per la suddetta merce è di cinque anni.

Il perfezionamento passivo

Il regime di perfezionamento passivo permette di esportare temporaneamente merci comunitarie fuori dal territorio doganale della Comunità Europea per sottoporle a trasformazione e reimportare successivamente i prodotti lavorati, detti compensatori, in esonero totale/parziale dei dazi all'importazione.

Il regime di perfezionamento passivo deve essere autorizzato dall'ufficio doganale competente sulla sede dell'operatore che richiede l'autorizzazione.

In regime di perfezionamento passivo è possibile effettuare le seguenti operazioni:

- la trasformazione di merci;
- lavorazioni di merci compreso il montaggio, l'assemblaggio, l'adattamento ad altre merci;
- la riparazione di merci compreso il riattamento e la messa a punto.

Il perfezionamento passivo

L’autorizzazione viene rilasciata quando è possibile accertare che i prodotti ottenuti (prodotti compensatori) sono quelli risultanti dalla lavorazione delle merci in temporanea esportazione. La merce viene quindi identificata all’atto dell’esportazione attraverso campioni, foto, matricole ecc..

All’atto della reimportazione dei prodotti lavorati o compensatori è necessario dare “scarico” alla temporanea esportazione a suo tempo accesa all'atto dell'invio dei beni in territorio Extra-UE. Le temporanea esportazione può essere “chiusa” presso qualsiasi Dogana anche se è opportuno, al fine di snellire le procedure, dare “scarico” alla stessa presso la medesima Dogana presso la quale si è effettuato l'invio dei beni.

Devono essere pagati i diritti doganali (dazio e IVA) soltanto sul **maggior valore** acquisito dalle merci per effetto delle lavorazioni o trasformazioni ricevute all’estero (compenso di lavorazione) eventualmente maggiorato del valore del trasporto e dell'assicurazione sino al confine comunitario.

Operazioni non imponibili

Operazioni assimilate alle esportazioni (art. 8-bis, D.P.R. n. 633 del 1972

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Operazioni non imponibili

Il regime si applica alle operazioni territorialmente rilevanti che non siano già inquadrabili nella non imponibilità prevista:

- dall' articolo 8 (cfr. Circolare n. 145 del 10 giugno 1998) ovvero,

- dalle disposizioni che regolano le operazioni intracomunitarie.

La rilevanza territoriale va valutata caso per caso in base ai principi fissati dagli artt. da 7-bis a 7-septies del D.P.R. 633/72, tenendo conto in particolare se si tratti di cessione di beni o prestazione di servizi e della applicabilità per la singola prestazione di servizi delle disposizioni di cui all'art. 7-ter ovvero delle eccezioni previste dalle successive norme (che disciplinano le eccezioni previste, rispetto alla regola generale fissata per le prestazioni di servizi dall'art. 7-ter).

Operazioni non imponibili

Art. 8-*bis* D.P.R. 633/72

L'attuale formulazione dell'articolo 8-bis, tiene conto delle modifiche normative operate a seguito della procedura d'infrazione avviata dalla Commissione europea nel 2009 (procedura n. 2008/4219) in relazione alle seguenti previsioni della Direttiva IVA n. 2006/112/CE:

- limitazione del regime di non imponibilità IVA alle navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate ad attività commerciale,

- applicabilità del regime di non imponibilità ai servizi destinati a sopperire ai bisogni delle navi e del loro carico.

La Legge di Bilancio 2021 (L. 30 dicembre 2020, n. 178, art. 1, commi 708, 711 e 712) ha:

- inserito la definizione di nave adibita alla navigazione in alto mare nel corpo dell'art. 8-bis;

- previsto, per l'applicazione del regime di non imponibilità, una particolare procedura con cui il cliente, il committente o l'importatore dovrà dichiarare in via telematica all'Amministrazione Finanziaria la sussistenza della condizione richiesta dall'art. 8-bis/633 in ordine alla navigazione in alto mare.

Operazioni non imponibili

Art. 8-*bis* D.P.R. 633/72

Sono **assimilate** alla esportazioni e sono quindi **non imponibili**:

1) le cessioni di navi adibite alla **navigazione in alto mare**, destinate ad attività commerciali e alla pesca;

2) le cessioni di navi adibite alla **pesca costiera**, o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare ovvero alla demolizione, escluse le unità di diporto;

3) le cessioni di **navi militari** e di **navi da guerra** di cui agli artt. 239 e 243 del codice dell'ordinamento militare;

4) le cessioni di **aeromobili, compresi i satelliti**, ad organi dello Stato, anche se dotati di personalità giuridica;

5) le cessioni di **aeromobili ad imprese di navigazione** aerea che effettuano prevalentemente trasporti internazionali;

Operazioni non imponibili

Art. 8-*bis* D.P.R. 633/72

Sono **assimilate** alla esportazioni e sono quindi **non imponibili**:

6) le cessioni di **motori di navi e di aeromobili**, nonché di componenti e parti di ricambio degli stessi;

7) le cessioni di **dotazioni di bordo** e forniture destinate **al rifornimento e al vettovagliamento** di navi e di aeromobili;

8) le prestazioni di servizi relative alla **costruzione, demolizione, manutenzione, riparazione, allestimento, locazione, noleggio, ecc. delle navi, degli aeromobili**, dei loro motori nonché dei componenti e delle parti di ricambio degli stessi;

9) le prestazioni destinate a **sopperire ai bisogni delle navi e degli aeromobili** (es.: servizi di vigilanza armata – risoluzione n. 79 del 1° agosto 2014).

Operazioni non imponibili

Art. 8-*bis* D.P.R. 633/72

- È consentita la **detrazione dell'imposta** pagata sugli acquisti, in linea con le previsioni dell'articolo 169 della direttiva, recepito nel nostro ordinamento dall'art. 19, comma 3, lett. a), D.P.R. 633/1972.

- In mancanza di altre operazioni imponibili, questa imposta dà luogo per l'intero importo ad un credito d'imposta, da computare in detrazione o da chiedere a rimborso.

- Il secondo comma dell'articolo 8-bis riconosce ai soggetti che effettuano operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione, purché queste siano oggetto dell'attività propria dell'impresa, la possibilità di accedere allo status – e così al regime – del c.d. esportatore abituale. È prevista cioè la possibilità di acquistare beni e servizi senza l'applicazione dell'imposta (tramite presentazione al fornitore della c.d. dichiarazione d'intento) entro il limite del c.d. plafond.

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

Condizioni di non imponibilità ex art. 8-bis → Sono assimilate alle cessioni all'esportazione […] le cessioni di navi destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca […]»

Art. 8, comma 2, lett. e.), n. 4), L. 15 dicembre 2011, n. 217

«Sono assimilate alle cessioni all'esportazione […] le cessioni di navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca […]»

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

Navi interessate

Per beneficiare del regime di non imponibilità, la condizione per cui la nave deve essere **“adibita alla navigazione in alto mare”:**

✓ si riferisce alle navi che effettuano trasporto a pagamento di passeggeri o sono impiegate in attività commerciali, industriali e della pesca.

✓ NON si riferisce alle navi impiegate in operazioni di salvataggio o di assistenza in mare e alle navi adibite alla pesca costiera (CGUE, Elmeka, cause riunite C-181/04 e C-183/04).

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

I criteri per l'individuazione della navigazione in «alto mare»

L'Amministrazione Finanziaria ha adottato una posizione sostanzialmente allineata alle raccomandazioni del Comitato IVA. In particolare l'Agenzia delle Entrate (Risoluzione n. 2/E del 12.1.2017):

✓ ha affermato l'irrilevanza di criteri oggettivi quali la lunghezza o la stazza delle navi;

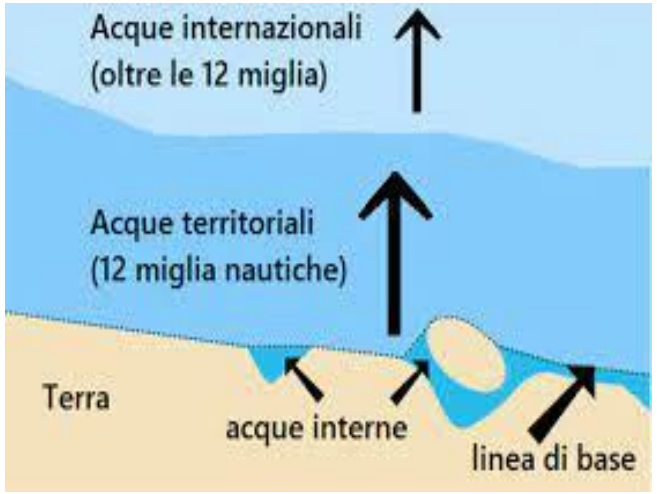
✓ ha proposto l'adozione del criterio di verifica basato sul numero di viaggi effettuati in ciascun periodo d'imposta applicando un principio di prevalenza in ragione del 70%.

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

Definizione di «alto mare»

Sulla base di quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate:

✓ per **"alto mare"** deve intendersi quella parte di mare che eccede il limite massimo di 12 miglia nautiche misurate a partire dalle linee di base previste dal diritto internazionale del mare (art. 3 della Convenzione di Montego Bay);



Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

Definizione di «viaggio»

Secondo quanto sostenuto dall'Agenzia delle Entrate:

✓ con l'utilizzo del termine **"viaggio"**, si intende fare riferimento agli spostamenti tra porti (italiani, UE o Extra-UE) che la nave effettua per rendere un servizio di trasporto passeggeri oppure ai fini della propria attività commerciale, nell'ambito dei quali sono effettuate operazioni di carico/scarico merci o di imbarco/sbarco passeggeri.

✓ il viaggio (tratta) è il tragitto compreso tra due punti di approdo ovvero da e per il medesimo punto di approdo.

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

Definizione di «viaggio in alto mare»

Le risoluzioni emanate ad oggi chiariscono che:

✓ **il viaggio in alto mare** è il tragitto durante il quale vengono superate, a prescindere dalla rotta seguita, le 12 miglia nautiche;

✓ tale superamento implica che l'intero viaggio (tratta) è da considerare avvenuto in alto mare e, dunque, utile al fine di quantificare la condizione per la non imponibilità stabilita dall'articolo 8-bis del D.P.R. n. 633 del 1972;

✓ un viaggio effettuato interamente nelle acque territoriali di un altro Paese (diverso dall'Italia), va considerato, ai fini della normativa IVA italiana, interamente effettuato in alto mare.

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

L'art. 8-bis come da ultimo modificato dalla L. di Bilancio (cfr. c. 708 e seg. L. 178/2020) ora prevede direttamente al comma 3 che:

✓ Ai fini dell'art. 8-bis c. 1, **una nave si considera adibita alla navigazione in alto mare** se ha effettuato nell'anno solare precedente o, in caso di primo utilizzo, effettua nell'anno in corso un numero di viaggi in alto mare superiore al 70 per cento.

✓ Per **viaggio in alto mare** si intende il tragitto compreso tra due punti di approdo durante il quale è superato il limite delle acque territoriali, calcolato in base alla linea di bassa marea, a prescindere dalla rotta seguita.

✓ I soggetti che dichiarano una percentuale determinata provvisoriamente, sulla base dell'uso previsto della nave, **verificano, a conclusione dell'anno solare,** la sussistenza della condizione dell'effettiva navigazione in alto mare.

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

COMPLICAZIONI derivanti dalla nuova formulazione dell'art. 8-bis co.3:

I soggetti che intendono avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza pagamento **dell'IVA ATTESTANO la condizione della navigazione in alto mare mediante apposita dichiarazione**

✓ **REDATTA IN CONFORMITA' AL MODELLO** approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate e

✓ **TRASMESSA TELEMATICAMENTE** all'Agenzia delle Entrate che **RILASCIA APPOSITA RICEVUTA TELEMATICA CON INDICAZIONE DEL PROTOCOLLO DI RICEZIONE.**

✓ Può riguardare anche più operazioni, ma **TRA LE STESSE PARTI.**

✓ Gli estremi del **PROTOCOLLO DI RICEZIONE** della dichiarazione devono essere indicati nelle fatture emesse in base ad essa o essere riportati dall'importatore nella dichiarazione doganale.

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

L'Agenzia delle Entrate, con la recente Risoluzione 9.1.2024 n.2, è intervenuta al fine di estendere l'obbligo di presentazione telematica della dichiarazione anche **ai soggetti non residenti, privi di rappresentante fiscale e non identificati in Italia.**

Ne consegue che, a far data dalla pubblicazione della citata Risoluzione, anche i soggetti sopra indicati dovranno presentare in via telematica la **«dichiarazione di alto mare»** accedendo al sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate.

N.B.

Sempre a far data dalla presente Risoluzione, si considera superata la modalità alternativa di trasmissione al COP di una copia scansionata della dichiarazione ammessa dalla precedente Risoluzione n.54/E del 2021.

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

>Dotazioni di bordo:
i macchinari, gli attrezzi, gli strumenti, i mezzi di salvataggio, le parti di ricambio, gli arredi e ogni altro oggetto suscettibile di utilizzazione reiterata, destinati al servizio o ornamento del mezzo di trasporto;

>Provviste di bordo:
i generi di consumo di ogni specie occorrenti a bordo per assicurare: il soddisfacimento delle normali esigenze di consumo delle persone componenti l'equipaggio e dei passeggeri, l'alimentazione degli organi di propulsione della nave ed il funzionamento degli altri macchinari ed apparati di bordo, la manutenzione e la riparazione della nave o dell'aeromobile nonché le relative dotazioni di bordo, la conservazione, la lavorazione e la confezione a bordo delle merci trasportate.

Il regime IVA della navigazione in «alto mare»

Problematiche relative alla dichiarazione che gli armatori devono trasmettere per la non imponibilità sugli acquisti:

Ris. n. 54 del 6.8.2021

Ris. n. 568 del 22.11.22

- Triangolari con intermediari non residenti;
- Fatturazione elettronica e protocollo.

Importazioni

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Importazioni

IVA all'importazione

Ai sensi dell'art. 67 del D.P.R. 633/1972

Costituiscono **importazioni** le seguenti operazioni aventi per oggetto beni introdotti nel territorio dello Stato, che siano originari da Paesi o territori non compresi nel territorio della Comunità e che non siano stati già immessi in libera pratica in altro Paese membro della Comunità medesima ovvero che siano provenienti dai territori da considerarsi esclusi dalla Comunità a norma dell'articolo 7:

a) le operazioni di immissione in libera pratica;
b) le operazioni di perfezionamento attivo di cui all'articolo 2, lettera b), del regolamento CEE n. 1999/85 del Consiglio del 16 luglio 1985;
c) le operazioni di ammissione temporanea aventi per oggetto beni, destinati ad essere riesportati tal quali, che, in ottemperanza alle disposizioni della Comunità economica europea, non fruiscano della esenzione totale dai dazi di importazione;
d) le operazioni di immissione in consumo relative a beni provenienti dal Monte Athos, dalle isole Canarie, dai Dipartimenti francesi d'oltremare, dal comune di Campione d'Italia e dalle acque italiane del Lago di Lugano;
e) Soppressa

[…]

Importazioni

IVA all'importazione

- Dal punto di vista IVA, l'importazione è un'**operazione imponibile** (art. 1 D.P.R. 633/72) costituita dall'introduzione in Italia di beni provenienti da Paesi/territori Extra-UE.

- L'obbligazione riferita alla fiscalità interna **sorge sulla base della dichiarazione in dogana** nella quale si manifesta la volontà di destinare al consumo la merce nel mercato interno in via definitiva.

- L'IVA è accertata, liquidata e riscossa **per ogni singola dichiarazione** direttamente dagli uffici doganali: l'imposta **è versata in dogana** e non al fornitore.

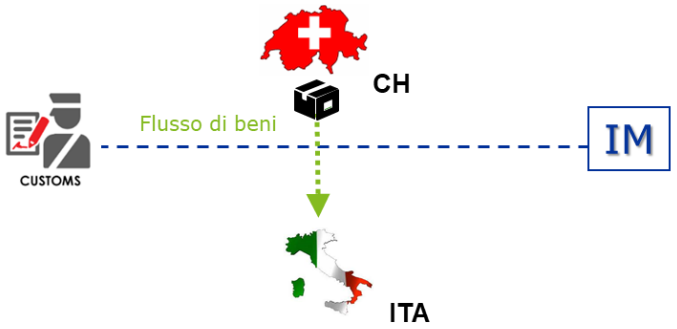
- Il **diritto alla detrazione** viene esercitato a fronte di una dichiarazione doganale di importazione e non di una fattura di acquisto.

Il pagamento spetta al proprietario della merce, coincidente con il soggetto che presenta i beni in dogana o comunque con il detentore degli stessi → Risposta Interpello n. 4 del 13 febbraio 2020.

Importazioni

Immissione in libera pratica e importazione

- Il regime doganale della **immissione in libera pratica** attribuisce la posizione doganale di *merce unionale* ad una merce non UE e comporta l'applicazione delle misure di politica commerciale, l'espletamento delle altre formalità previste per l'importazione di una merce (es. controlli sanitari o di conformità), nonché l'applicazione dei dazi dovuti.



- Il vincolo al regime di **immissione in libera pratica** comporta il sorgere dell'**obbligazione doganale** ovvero dell'obbligo per il dichiarante di pagare i dazi relativi ai beni importati.

Una seconda fase rispetto all'immissione in libera pratica è l'**immissione in consumo** attraverso la quale si assolve la fiscalità interna (IVA all'importazione ed eventuali accise).

IMPORTAZIONE DEFINITIVA = IMMISSIONE IN LIBERA PRATICA + IMMISSIONE IN CONSUMO

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

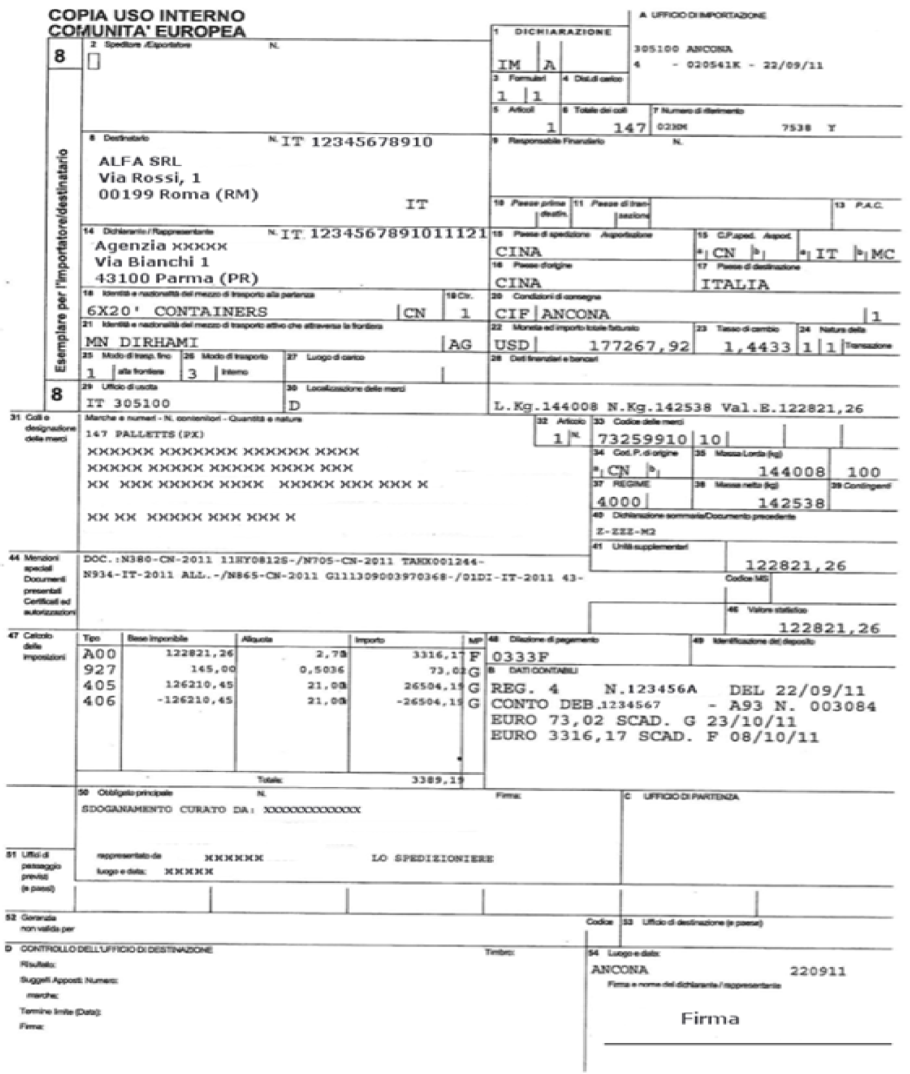
Importazioni

Dichiarazione doganale

- La dichiarazione doganale è l'atto con il quale una persona (il dichiarante) manifesta, nelle forme e nelle modalità prescritte, la **volontà di vincolare le merci ad un determinato regime doganale** (es. immissione in libera pratica, esportazione, ecc.).

- Con la dichiarazione, il dichiarante trasmette alla Dogana tutti gli elementi necessari per l'applicazione delle disposizioni che regolano il regime doganale scelto e per calcolare i diritti doganali dovuti.

- Con la dichiarazione vengono inoltre presentati i c.d. documenti a sostegno della dichiarazione, che permettono di provare quanto contenuto nella dichiarazione stessa.


COPIA USO INTERNO
COMUNITA' EUROPEA

1 DICHIARAZIONE: IM | A
A UFFICIO DI IMPORTAZIONE: 305100 ANCONA
4 - 020541K - 22/09/11
3 Formulari: 1 | 1
5 Articoli: 1
6 Totale dei colli: 147
7 Numero di riferimento: 023XX 7538 Y
8 Destinatario: N. IT 12345678910
ALFA SRL
Via Rossi, 1
00199 Roma (RM)
IT
14 Dichiarante / Rappresentante: N. IT 1234567891011121
Agenzia xxxxx
Via Bianchi 1
43100 Parma (PR)
15 Paese di spedizione / esportazione: CINA
15 C.P.sped.: a CN
17 C.P.dest.: a IT b MC
16 Paese d'origine: CINA
17 Paese di destinazione: ITALIA
18 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto alla partenza: 6X20' CONTAINERS | CN
19 Ctr.: 1
20 Condizioni di consegna: CIF | ANCONA | 1
21 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto attivo che attraversa la frontiera: MN DIRHAMI | AG
22 Moneta ed importo totale fatturato: USD 177267,92
23 Tasso di cambio: 1,4433
24 Natura della transazione: 1 | 1
25 Modo di trasp. fino alla frontiera: 1
26 Modo di trasporto interno: 3
29 Ufficio di uscita: IT 305100
30 Localizzazione delle merci: D
L.Kg.144008 N.Kg.142538 Val.E.122821,26
31 Colli e designazione delle merci: 147 PALLETTS (PX)
xxxxxx xxxxxxx xxxxxx xxxx
xxxxx xxxxx xxxxx xxxx xxx
xx xxx xxxxx xxxx xxxxx xxx xxx x
xx xx xxxxx xxx xxx x
32 Articolo: 1
33 Codice delle merci: 73259910 | 10
34 Cod. P. di origine: a CN
35 Massa Lorda (kg): 144008 | 100
37 REGIME: 4000
38 Massa netta (kg): 142538
40 Dichiarazione sommaria/Documento precedente: Z-ZZZ-M2
41 Unità supplementari: 122821,26
44 Menzioni speciali, Documenti presentati, Certificati ed autorizzazioni: DOC.:N380-CN-2011 11HY08125-/N705-CN-2011 TAHX001244-
N934-IT-2011 ALL.-/N865-CN-2011 G111309003970368-/01DI-IT-2011 43-
46 Valore statistico: 122821,26

Tipo	Base imponibile	Aliquota	Importo	MP
A00	122821,26	2,70	3316,17	F
927	145,00	0,5036	73,02	G
405	126210,45	21,00	26504,19	G
406	-126210,45	21,00	-26504,19	G
		Totale:	3389,19	

48 Dilazione di pagamento: 0333F
B DATI CONTABILI:
REG. 4 N.123456A DEL 22/09/11
CONTO DEB.1234567 - A93 N. 003084
EURO 73,02 SCAD. G 23/10/11
EURO 3316,17 SCAD. F 08/10/11
50 Obbligato principale: SDOGANAMENTO CURATO DA: XXXXXXXXXXXXX
rappresentato da: XXXXXX LO SPEDIZIONIERE
luogo e data: XXXXX
C UFFICIO DI PARTENZA
51 Uffici di passaggio previsti (e paesi)
52 Garanzia non valida per
53 Ufficio di destinazione (e paese)
D CONTROLLO DELL'UFFICIO DI DESTINAZIONE
54 Luogo e data: ANCONA 220911
Firma e nome del dichiarante / rappresentante
Firma

Importazioni

- Con la Circolare 22/2022 del 6 giugno, l'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli (ADM) ha fornito chiarimenti non solo in merito alla nuova "forma" delle **bollette doganali**, ma anche in relazione a diversi aspetti del **nuovo "modello" dichiarativo** nel contesto del processo di reingegnerizzazione di AIDA.

- Il nuovo modello comporta diverse **novità procedurali** lungo tutto il flusso dichiarativo doganale in importazione e la Circolare affronta nel dettaglio tali tematiche:

➢ dalla modalità di **compilazione** dei nuovi tracciati "H" (ex "IM") alla gestione delle **rettifiche** delle dichiarazioni a seguito di controllo;
➢ dalla liquidazione e pagamento dei **diritti doganali** alla gestione dei **documenti**.

- In aggiunta, al fine di permettere agli operatori economici di assolvere agli obblighi di natura contabile e fiscale previsti dalla normativa IVA connessi alla registrazione delle "bollette" di importazione e quindi consentire ai medesimi di esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA pagata all'importazione, una volta conclusa la fase di svincolo delle merci, sarà generato da AIDA un **"Prospetto di riepilogo ai fini contabili", "Prospetto sintetico della dichiarazione"** e **"Prospetto di svincolo".**

Importazioni

IVA all'importazione – Art. 69 D.P.R. 633/1972

- L'imposta dovuta sulle importazioni è calcolata con le **medesime aliquote** delle operazioni interne.

- **Il valore imponibile dell'IVA all'importazione** è influenzato dall'accertamento del valore doganale ed è aumentato:

- dell'ammontare dei dazi dovuti
- nonché delle spese di inoltro dal luogo di introduzione (confine UE) al luogo di destinazione all'interno del territorio dell'Unione (destinazione finale) (art. 69 D.P.R. 633/72).

Elementi		
Prezzo dell'articolo		€ 340
Nolo extra-UE		€ 60
Nolo interno UE		€ 26
Aliquote applicabili	Dazio	6%
	IVA	22%

Calcolo imposizioni	Base imponibile	Aliquota	Importo dovuto
Dazi doganali	€ 400	6%	€ 24
IVA all'importazione	€ 450	22%	€ 99

Base imponibile dazi doganali:
€ 340 prezzo pagato per l'articolo **+**
€ 60 spese di trasporto fino al luogo di introduzione delle merci nel territorio doganale dell'Unione

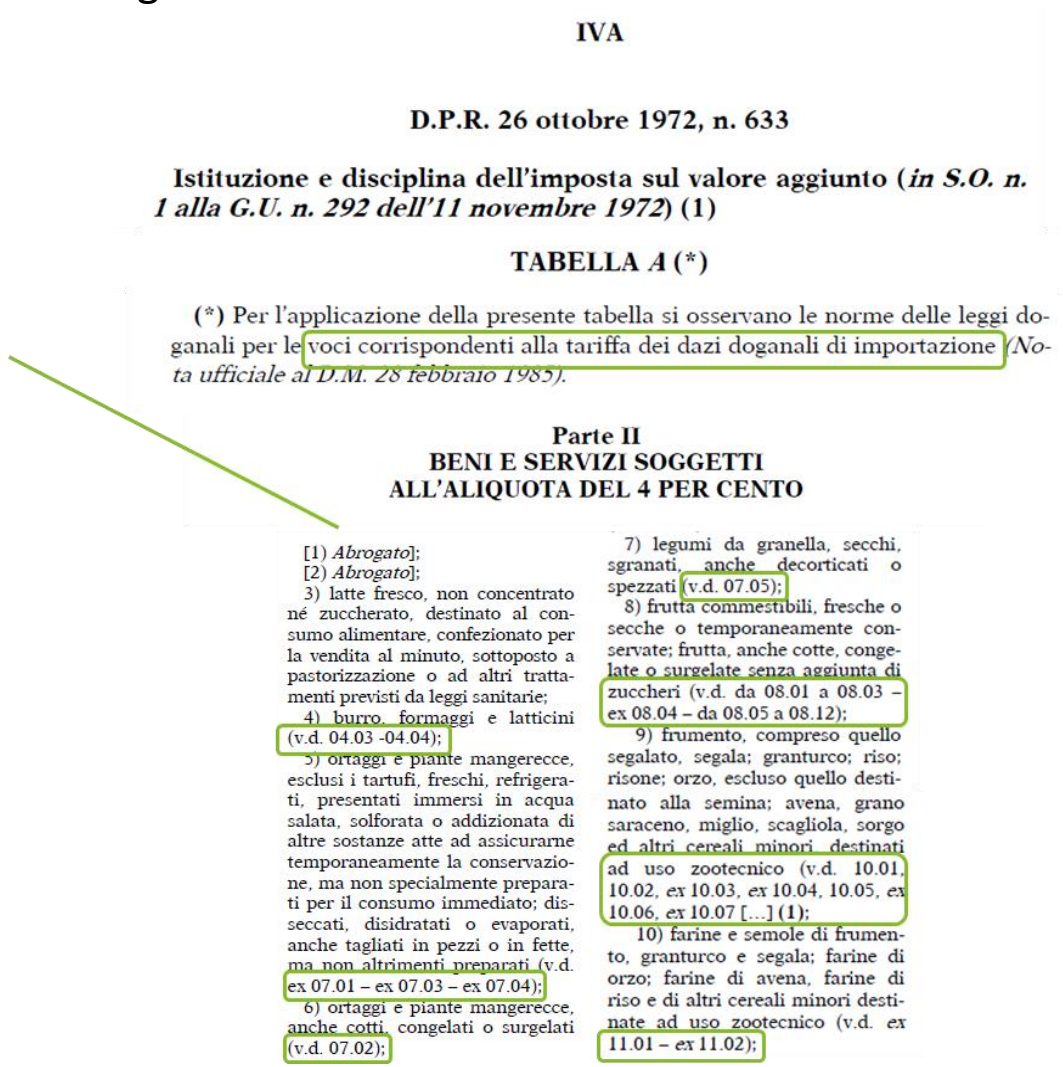
Base imponibile IVA:
€ 400 base imponibile dazi **+**
€ 24 dazi dovuti **+**
€ 26 spese di inoltro da confine UE a luogo di destinazione interno

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Importazioni

Aliquote IVA ridotte e rilevanza del parere tecnico dell'Agenzia delle Dogane

- L'art. 98, par. 4 della Direttiva 2006/112/CE dispone che *"quando applicano le aliquote ridotte … alle categorie relative ai beni,* ***gli Stati Membri possono far ricorso alla nomenclatura combinata*** *per delimitare con precisione la categoria in questione".*
- La Circ. n. 32/E/2010 ha affrontato il tema degli **interpelli** in caso di **definizione della aliquota IVA**, precisando che "*Al fine dell'individuazione dei beni cui possono applicarsi tali trattamenti fiscali,* ***la Tabella opera un rinvio alle voci della Tariffa*** *dei dazi doganali di importazione … Il trattamento fiscale dei suddetti beni, agli effetti della corretta applicazione della aliquota IVA, richiede di* ***procedere preliminarmente ad un esatto accertamento tecnico del prodotto*** [di competenza dell'Agenzia delle Dogane]*,* ***teso ad acclarare la complessiva ed effettiva composizione e qualificazione merceologica ai fini doganali…".***



IVA

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (*in S.O. n. 1 alla G.U. n. 292 dell'11 novembre 1972*) (1)

TABELLA *A* (*)

(*) Per l'applicazione della presente tabella si osservano le norme delle leggi doganali per le voci corrispondenti alla tariffa dei dazi doganali di importazione *(Nota ufficiale al D.M. 28 febbraio 1985).*

Parte II
BENI E SERVIZI SOGGETTI
ALL'ALIQUOTA DEL 4 PER CENTO

[1] *Abrogato*];
[2] *Abrogato*];
3) latte fresco, non concentrato né zuccherato, destinato al consumo alimentare, confezionato per la vendita al minuto, sottoposto a pastorizzazione o ad altri trattamenti previsti da leggi sanitarie;
4) burro, formaggi e latticini (v.d. 04.03 -04.04);
5) ortaggi e piante mangerecce, esclusi i tartufi, freschi, refrigerati, presentati immersi in acqua salata, solforata o addizionata di altre sostanze atte ad assicurarne temporaneamente la conservazione, ma non specialmente preparati per il consumo immediato; disseccati, disidratati o evaporati, anche tagliati in pezzi o in fette, ma non altrimenti preparati (v.d. ex 07.01 – ex 07.03 – ex 07.04);
6) ortaggi e piante mangerecce, anche cotti, congelati o surgelati (v.d. 07.02);
7) legumi da granella, secchi, sgranati, anche decorticati o spezzati (v.d. 07.05);
8) frutta commestibili, fresche o secche o temporaneamente conservate; frutta, anche cotte, congelate o surgelate senza aggiunta di zuccheri (v.d. da 08.01 a 08.03 – ex 08.04 – da 08.05 a 08.12);
9) frumento, compreso quello segalato, segala; granturco; riso; risone; orzo, escluso quello destinato alla semina; avena, grano saraceno, miglio, scagliola, sorgo ed altri cereali minori destinati ad uso zootecnico (v.d. 10.01, 10.02, *ex* 10.03, *ex* 10.04, 10.05, *ex* 10.06, *ex* 10.07 […] (1);
10) farine e semole di frumento, granturco e segala; farine di orzo; farine di avena, farine di riso e di altri cereali minori destinate ad uso zootecnico (v.d. *ex* 11.01 – *ex* 11.02);

BREXIT

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

La lunga strada verso la Brexit

Dal 1 gennaio 2021:

- **È cessata la libera circolazione di persone, merci, servizi e capitali tra UK e UE - non si applicano più le norme unionali nel settore dell'IVA e in quello doganale e delle accise;**

- E’ entrato provvisoriamente in vigore l'accordo sugli scambi commerciali e la cooperazione tra l'UE e il Regno Unito, in attesa della pronuncia da parte del Parlamento europeo e della successiva adozione formale da parte del Consiglio dell'UE, per l'entrata in vigore definitiva.

- L’accordo prevedeva che l'applicazione provvisoria cessasse a fine febbraio, a meno che le parti non concordassero una data successiva. Su richiesta dell'UE, il 23 febbraio il consiglio di partenariato UE-Regno Unito ha deciso di prorogare l'applicazione provvisoria al 30 aprile 2021 al fine di concedere un periodo di tempo sufficiente per completare la revisione giuridico-linguistica degli accordi in tutte le 24 lingue. L'autenticazione delle 24 versioni linguistiche degli accordi è stata completata il 21 aprile.

- **27 aprile 2021**: il Parlamento europeo ha approvato la decisione relativa alla conclusione definitiva dell’accordo.

Brexit – IVA – Effetti sulla cessione di beni

Le cessioni di beni poste in essere tra soggetti operanti in Italia (come pure in altri Stati membri dell'UE) e GB:

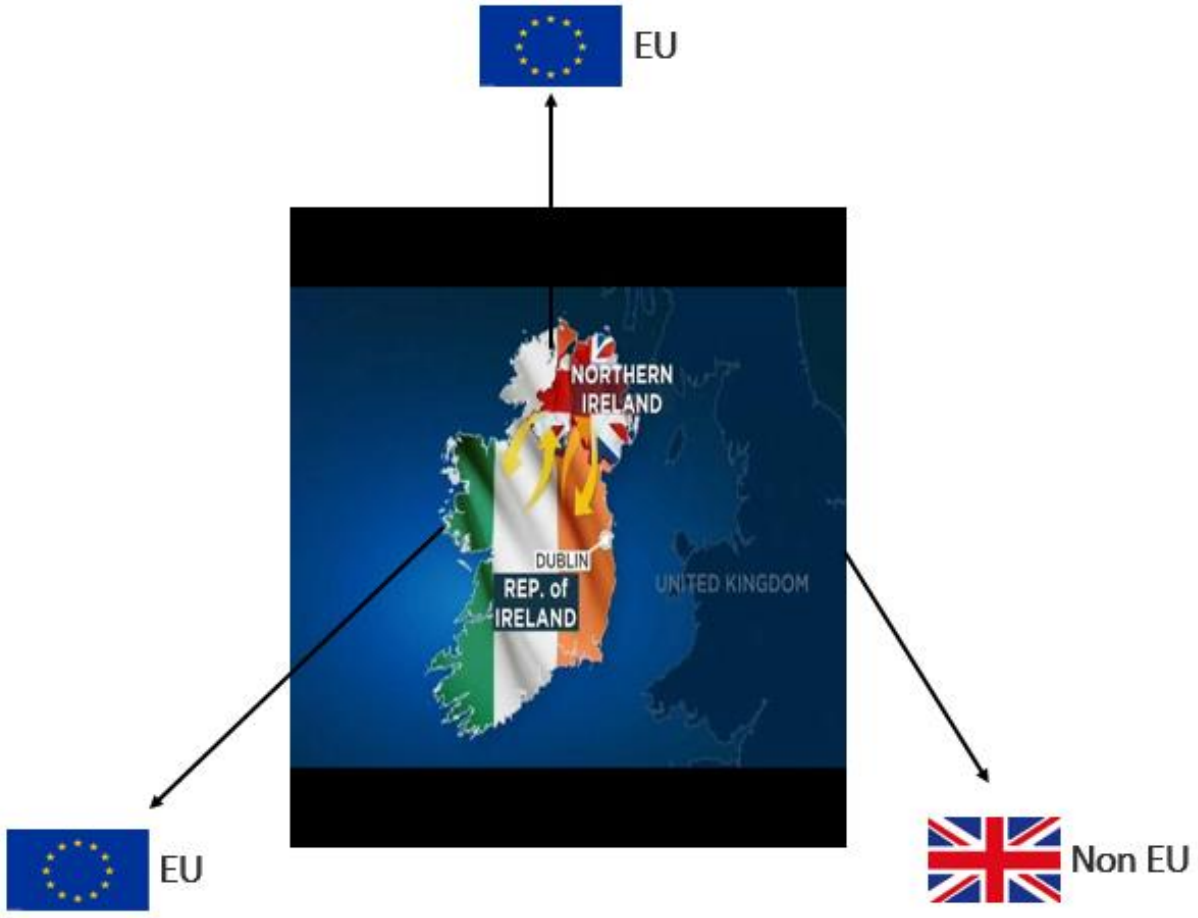
- non potranno più qualificarsi come cessioni o acquisti intracomunitari;

- assumeranno natura di **cessioni all'esportazione** o **importazion**i (con annessi obblighi doganali).

Tra le più rilevanti conseguenze ricordiamo:

- l'iscrizione al VIES del cedente e/o del cessionario non è più necessaria. Diviene necessario il codice EORI per l'esportazione/importazione;
- ai fini della prova dell'uscita della merce dal territorio unionale, è necessario il visto doganale sulle merci trasportate o spedite dall'UE verso GB (Movement Reference Number);
- vengono meno gli obblighi dichiarativi ai fini Intrastat;
- non muta la rilevanza delle cessioni effettuate nei confronti di operatori GB agli effetti della formazione del plafond e della qualifica di esportatore abituale;
- i beni in entrata da GB comportano il pagamento dell'IVA in dogana. Si perde il beneficio finanziario dell'assolvimento dell'IVA mediante il meccanismo del reverse charge (prima applicabile all'operazione di acquisto intracomunitario).

Brexit – IVA – Effetti sulla cessione di beni
L'eccezione dell'Irlanda del nord



Brexit – IVA – Effetti sulla cessione di beni
L’eccezione dell’Irlanda del nord

L'Irlanda del Nord continua ad applicare il sistema dell'IVA unionale, **limitatamente al commercio di beni**. È considerato quale "Paese terzo" invece per le prestazioni di servizi.

Dal punto di vista operativo, la Commissione UE propone che i soggetti residenti nell'Irlanda del Nord abbiano:

- oltre al numero di partita IVA eventualmente attribuito dal Regno Unito,
- un numero di partita IVA valido ai fini delle transazioni unionali, con prefisso XI e codice ISA 3166-alfa.

Luogo di partenza	Luogo di arrivo	Natura dell'operazione
XI	**IT (UE)**	Operazione intra-EU
XI	**GB**	Export/Import
XI	**Extra-UE**	Export/Import

Brexit – IVA – Effetti sugli acquisti di beni

Non è possibile applicare le norme previste per gli acquisti intracomunitari di beni e per le **“vendite a distanza”** di beni all'interno dell’UE, ma deve farsi riferimento alle norme IVA previste in materia di importazioni, oltre che alle varie disposizioni doganali in materia di beni all'importazione.

L'operazione si qualifica come **importazione, soggetta a IVA in Italia,** ai sensi degli articoli 67 ss. D.P.R. 633/72, essendo introdotti nel territorio dello Stato beni provenienti da un Paese terzo (sempre che non siano stati già immessi in libera pratica in un altro Stato membro dell'UE diverso da IT).

L’acquirente italiano non è tenuto a includere l'operazione nella comunicazione delle operazioni transfrontaliere, in quanto è stata emessa una bolletta doganale.

L'operatore economico che importa da GB dovrà essere in possesso di un codice EORI valido (mentre non è più necessaria iscrizione al VIES).

Brexit – IVA – Operazioni triangolari comunitarie post Brexit

Regime *pre*-Brexit

- Triangolare comunitaria: IT acquistava da EU senza IVA ed effettuava una cessione rilevante ai fini Iva in GB (paese di destinazione della merce) nei confronti del cliente GB che era il debitore d'imposta designato ai sensi dell'articolo 197 della Direttiva Iva.
- IT non aveva obbligo di registrazione in GB.
- NB onere di provare di aver effettuato l'acquisto ai fini di una successiva cessione, anche tramite la regolare presentazione dei modelli Intra (cfr. art. 42 Direttiva IVA).

Regime *post*-Brexit

- L'operazione si qualifica come cessione all'esportazione dal Paese UE di partenza e come importazione in GB e rileva quindi ai fini doganali.
- Al fine di verificare l'eventuale obbligo di registrazione di IT in GB è opportuno analizzare i termini di resa previsti tra le parti. La registrazione potrebbe essere necessaria ai fini del recupero dell'IVA assolta in sede di importazione.
- Nel caso di beni provenienti da UK e introdotti in EU, necessità di adempiere le formalità doganali di importazione

Brexit – IVA – Operazioni triangolari comunitarie post Brexit

Regime *pre*-Brexit

- Triangolare comunitaria: cessione intra Ue non imponibile in IT + acquisto intra UE da parte del promotore UK nel paese UE di destinazione della merce, ma per il quale l'IVA non era dovuta.
- UK effettuava una cessione rilevante ai fini Iva nel paese UE di destinazione della merce nei confronti di UE che era il debitore d'imposta designato ai sensi dell'articolo 197 della Direttiva Iva.
- UK non era tenuto a registrarsi e non doveva versare l'imposta né in IT né nel paese UE di destinazione della merce. NB onere di provare di aver effettuato l'acquisto ai fini di una successiva cessione, anche tramite la regolare presentazione dei modelli Intra (cfr. art. 42 Direttiva IVA).

Regime *post*-Brexit

- Dopo il 1 gennaio 2021, il promotore della triangolare non è più un soggetto unionale.
- Il trasferimento dei beni da IT a UK è considerato come un'operazione imponibile soggetta ad IVA in Italia (insorgenza del credito IVA per UK).
- Infatti, l'operatore italiano non effettua né una cessione intracomunitaria ex art. 41 D.L. 331/1993 (in quanto l'operatore intermedio è stabilito in UK/extra UE) né una cessione all'esportazione ex art. 8 del D.P.R. 633/72 (perché la merce non esce dal territorio comunitario in quanto è destinata ad altro paese UE).

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Brexit – IVA – Operazioni triangolari comunitarie post Brexit

Regime post-Brexit

In alternativa per mantenere l'agevolazione della triangolare (ed evitare l'insorgere di una posizione IVA a credito in Italia per l'operatore UK), quest'ultimo potrà scegliere di nominare:

- un proprio rappresentante fiscale in Italia al fine di usufruire dell'agevolazione della triangolare comunitaria interna ex. art. 58 del D.L. 331 del 1993; oppure
- un rappresentante fiscale in altro paese EU al fine di usufruire dell'agevolazione della triangolare comunitaria (cfr. regime *pre-Brexit*).

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Brexit – IVA – Effetti sulle prestazioni di servizi

In virtù dell'applicazione dei principi di territorialità previsti in tema di prestazioni di servizi (artt. da 7-ter a 7-septies D.P.R. 633/72), la disciplina IVA (lato IT) non subisce sostanziali modifiche.

Per le prestazioni in deroga, in pochi specifici casi Brexit ha un impatto sostanziale (ad es. nelle locazioni a breve termine di mezzi di trasporto se il mezzo è messo a disposizione nel territorio dello Stato ma utilizzato in GB la prestazione diventa esclusa da IVA; ad es. le prestazioni di consulenza o le operazioni bancarie, finanziarie e assicurative rese a privato consumatore residente in GB diventano escluse da IVA).

La maggior parte delle variazioni rilevano prettamente ai fini documentali e comunicativi.

Brexit – IVA – Effetti sulle prestazioni di servizi

Prestazioni rese da IT

- IT è tenuto a verificare lo *status* di soggetto passivo d'imposta del committente GB mediante prova documentale rilasciata dall'Autorità competente (non rileva più l'iscrizione al VIES).
- IT emette una fattura verso GB recante, in luogo dell'ammontare IVA, la dicitura *"non soggetta"* ai sensi dell'a. 21, c. 6-*bis*, lett. *b)*, DPR 633/72 (anziché *"inversione contabile"*).
- IT è tenuto a includere l'operazione nella comunicazione delle operazioni transfrontaliere di cui all'art. 1, co. 3-*bis* del D.lgs.. 127/2015

Prestazioni rese da GB

- Non è più necessaria alcuna iscrizione al VIES.
- IT è tenuto ad applicare l'imposta dovuta mediante inversione contabile, a norma dell'art. 17 co. 2 primo periodo DPR 633/72, emettendo un'autofattura (non più integrando la fattura ricevuta dal prestatore)
- IT è tenuto a includere l'operazione nella comunicazione delle operazioni transfrontaliere di cui all'art. 1, co. 3-*bis* del D.lgs..
- Vengono meno oneri ai fini Intrastat (Intra-2 quater).

Brexit – IVA – Effetti sulle prestazioni di servizi

I soggetti residenti nel Regno Unito e direttamente identificati in Italia ai fini IVA ai sensi dell'arti 35 ter D.P.R. 633/1972 devono nominare un rappresentante fiscale per l'adempimento degli obblighi IVA inerenti alle operazioni effettuate in Italia a partire dal 1 gennaio 2021?

- A differenza di quanto previsto in caso di soggetti stabiliti in uno Stato Membro UE (possibilità «automatica»), per i soggetti stabiliti in Paesi terzi la facoltà di registrarsi ai fini IVA mediante identificazione diretta è subordinata alla verifica della sussistenza di accordi di cooperazione amministrativa analoghi a quelli vigenti in ambito UE (ad oggi solo Norvegia).

- **Risoluzione n. 7/E del 1 febbraio 2021**: conferma che il «Protocollo sulla cooperazione amministrativa e la lotta contro la frode in materia di imposta sul valore aggiunto e sull'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da dazi e imposte» contenuto nell'accordo tra Regno Unito e Unione europea, stipulato in data 24 dicembre 2020 e finalizzato a regolare il futuro delle relazioni tra i due sistemi economici del dopo Brexit, prevede disposizioni che consentono di ritenerlo sostanzialmente analogo agli strumenti di cooperazione amministrativa vigenti nella UE.

- Tale circostanza consente di continuare ad applicare ai soggetti passivi del Regno Unito le disposizioni contenute nell'art. 35-ter, comma 5, del decreto IVA (cfr. risoluzioni del 5 dicembre 2003, n. 220/E e del 28 luglio 2020, n. 44/E).

Brexit – IVA – Effetti sulle procedure di rimborso ai fini IVA

Un soggetto passivo stabilito nel Regno Unito, privo di stabile organizzazione in Italia, che maturava un credito IVA in Italia da chiedere a rimborso, poteva fino al 31 dicembre 2020 contare su tre modalità alternative per recuperare l'imposta assolta sugli acquisti/importazioni:

Opzione 1

Istanza di rimborso IVA

- A norma della Direttiva 2008/9/CE (recepita in IT **dall'art. 38-bis2 D.P.R. 633/72**), il soggetto GB poteva inoltrare l'istanza mediante l'utilizzo di apposito portale messo a disposizione dall'Amministrazione finanziaria dello Stato di residenza – rimborso c.d. "unionale".

Opzione 2

Identificazione IVA diretta

- Il soggetto GB poteva registrarsi ai fini IVA in Italia come soggetto non residente, mediante identificazione diretta ex art. 35-ter D.P.R. 633/72.

Opzione 3

Registrazione ai fini IVA

- Il soggetto GB poteva registrarsi ai fini IVA in Italia come soggetto non residente, mediante la nomina di un rappresentante IVA ex art. 17, co. 3 D.P.R. 633/72.

Brexit – IVA – Effetti sulle procedure di rimborso ai fini IVA

Il Regno Unito diviene Paese terzo rispetto all'Unione.

Dovrebbero applicarsi le disposizioni di cui all'art. 38-ter D.P.R. 633/72, di recepimento della Direttiva 86/560/CEE c.d. XIII Direttiva (in luogo delle previsioni di cui all'art. 38-bis2)

N.B. CONDIZIONE DI RECIPROCITA': richiede che nel Regno Unito sia garantita la medesima modalità di recupero dell'imposta a operatori economici stabiliti in Italia.

Al momento non esiste un accordo che la preveda. Quindi l'operatore britannico deve ricorrere alla identificazione diretta o alla nomina di un rappresentante IVA (Opzione 2 e 3 della slide precedente).

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Servizi internazionale o connessi agli scambi internazionali

Art. 9 D.P.R. 633/1972

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali

Art. 9 D.P.R. 633/1972

- L'art. 9 del D.P.R. 633/1972 dispone la **non imponibilità** quali servizi internazionali dei *"trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di un unico contratto".*

- Sono quindi **imponibili** in Italia i trasporti eseguiti interamente nel territorio dello Stato e mentre i trasporti in tutto od in parte eseguiti al di fuori del territorio dello Stato sono non imponibili.

- Il regime di **non imponibilità** ex art. 9 è applicabile alla **quota del servizio** di trasporto territorialmente rilevante ai fini IVA in Italia ed ai fini dell'individuazione della territorialità del servizio l'articolo 7-quater, comma 1, lett. b) prevede che si considerano rilevanti in Italia le prestazioni di trasporto di passeggeri in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato, individuata in base al predetto art. 7-quater.

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali

Art. 9 D.P.R. 633/1972

L'art. 9, comma 1, n. 1) considera quali servizi internazionali *«i trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di un unico contratto»*.

Generalmente i servizi sono territorialmente rilevanti nello Stato in cui viene materialmente eseguito il trasporto. Nel caso di trasporti internazionali, la norma prevede che la tratta percorsa al di fuori del territorio nazionale non rientra nel campo di applicazione dell'IVA mentre la tratta nazionale deve essere assoggettata ad imposta, divenendo **«non imponibile»** proprio ai sensi dell'art. 9, comma 1, n. 1).

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, le **prestazioni di trasporto marittimo** si considerano effettuate nel territorio dello Stato in proporzione alla distanza percorsa nel mare territoriale. Stante la difficoltà di pervenire all'esatta quota del corrispettivo imputabile alla tratta di mare territoriale, essa può essere valutata **forfettariamente nella misura del 5%** di ogni singolo trasporto (Circ. AdE n. 11 del 7 marzo 1980).

La parte di tragitto eseguita nello **spazio aereo** sovrastante il territorio nazionale, rilevante ai fini della non imponibilità IVA, è stabilita nella **misura del 38%** dell'intero tragitto del singolo volo internazionale.

Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali

Servizi di trasporto internazionale di beni

PRESTATORE	COMMITTENTE	TASSAZIONE IVA	NOTE
Vettore nazionale	Soggetto passivo nazionale	IVA ordinaria	Se il trasporto avviene “estero su estero”
		Non imponibile art. 9	Se i beni sono oggetto di esportazione, transito, importazione temporanea.
Vettore nazionale	Soggetto passivo comunitario	Fuori campo IVA	
Vettore nazionale	Soggetto passivo Extra-UE	Fuori campo IVA	
Vettore nazionale	Soggetto non passivo qualunque nazionalità	IVA ordinaria	In proporzione alla distanza percorsa in Italia
		Non imponibile art. 9	Se i beni sono oggetto di esportazione, transito, importazione temporanea
Vettore comunitario Extra-UE	Soggetto passivo nazionale	IVA ordinaria	Autofattura in reverse charge (se trasporto estero su estero)
		Non imponibile art. 9	Se i beni sono oggetto di esportazione, transito, importazione temporanea
	Soggetto passivo comunitario	Fuori campo IVA	
	Soggetto passivo Extra-UE	Fuori campo IVA	
	Soggetto non passivo qualunque nazionalità	IVA ordinaria	In proporzione alla distanza percorsa in Italia
		Non imponibile art. 9	Se i beni sono oggetto di esportazione, transito, importazione temporanea

Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali

L'art. 9, comma 1, n. 3 prevede il regime di non imponibilità IVA per i **noleggi e le locazione** di navi, aeromobili, autoveicolo, vagoni ferroviari, cabine-letto, containers e carrelli, adibiti ai trasporti di persone, ai trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione nonché a quelli relativi a beni in importazione.

Per i noleggi e le locazioni di navi, aeromobili, autoveicoli, vagoni ferroviari, cabine-letto, containers e carrelli è prevista la **non imponibilità** dell'imposta in relazione alla parte del corrispettivo rilevante ai fini IVA nel territorio dello Stato qualora i mezzi di trasporto siano adibiti:

- Al **trasporto di persone** eseguito in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di un unico contratto;

- Al **trasporto di beni** in esportazione, in transito, in importazione temporanea nonché in importazione definitiva, purché, in quest'ultimo caso, i corrispettivi dei noleggi e delle locazioni siano assoggettati ad IVA a norma del primo comma dell'art. 69.

Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali

- L'art. 9, comma 1. n. 4-bis prevede la non imponibilità IVA per i **servizi accessori relativi alle spedizioni.**
- L'art. 9, comma 1, n. 5 estende il regime di non imponibilità IVA ad una serie di **servizi accessori ai trasporti internazionali** di beni quali carico, scarico, trasbordo, manutenzione, stivaggio, disistivaggio, pesatura, misurazione, controllo, refrigerazione, magazzinaggio, deposito, custodia e simili (c.d. «attività di shipping»). L'elencazione non è tassativa.
- L'art. 9, comma 1, n. 6), prevede il regime di non imponibilità ad IVA per i **servizi prestati nei porti**, autoporti, aeroporti e scali di confine che riflettono direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti ovvero il movimento dei beni e dei mezzi di trasporto. Vige una duplice condizione:
  - Vengano svolti nei predetti luoghi;
  - Riflettano direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto.
- L'art. 9, comma 1, n. 7) qualifica come servizi internazionali non imponibili IVA le **intermediazioni** relative a:
  - Beni in importazione, in esportazione o in transito;
  - Trasporti internazionali di persone o di beni;
  - Noleggi e locazioni (di cui al n. 3);
  - Operazioni effettuate fuori dal territorio della Comunità (ora Unione Europea);
  - Le cessioni di licenze all'esportazione.

Intermediazioni internazionali

PRESTATORE	COMMITTENTE	TASSAZIONE IVA
Soggetto nazionale	Soggetto passivo nazionale	Operazione rilevante in Italia con applicazione del regime di non imponibilità art. 9 comma 1, n. 7
Soggetto comunitario Extra-UE	Soggetto passivo nazionale	Operazione rilevante in Italia con applicazione dell'IVA tramite autofattura (Reverse charge) con applicazione del regime di non imponibilità art. 9 comma 1 n. 7
Soggetto nazionale	Soggetto passivo comunitario o Extra-UE	Operazione fuori campo IVA per mancanza del presupposto di territorialità (art. 7-ter del Decreto IVA)
Soggetto nazionale	Soggetto privato comunitario o Extra-UE	Operazione non imponibile art. 9 comma 1, n. 7

Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali

- L'art 9 comma 1, n.7-bis) prevede una seconda norma di non imponibilità per le **intermediazioni,** questa volta riferite a quelle in **nome e per conto della agenzia di viaggi e turismo** di cui all'art. 74-ter del Decreto IVA eseguite in territorio Extra-UE. Il criterio di territorialità prevista per tali operazioni:
  - Le operazioni eseguite nel territorio comunitario, sono integralmente imponibili ad IVA ex art. 74-ter del D.P.R. 633/72;
  - Le operazioni in nome e per conto delle agenzia di viaggio, eseguite al di fuori della UE sono non imponibili IVA ex. Art. 9, comma 1, n. 7-bis;
  - Le operazioni miste, eseguite in parte nel territorio comunale ed in parte fuori dell'UE sono tassate in proporzione al servizio reso in ambito comunitario.
- L'art. 9, comma 1, n. 8) prevede la non imponibilità per le **manipolazioni usuali** che, benché poste in essere nel territorio nazionale, vengono eseguite nei depositi doganali a norma dell'art. 152, c.1, del testo unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43.
- L'art. 9, comma 1, n. 9) prevede la non imponibilità IVA per i **trattamenti** di cui all'art. 176 T.U. Dogane possono beneficiare le merci di provenienza estera non ancora definitivamente importati, nonché su beni nazionali nazionalizzati o comunitari destinati ad essere esportati da o per conto del prestatore del servizio o del committente non residente nel territorio dello Stato.

Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali

L’art. 9 comma 2, stabilisce che le disposizioni del secondo e terzo comma dell'art. 8 si applicano, con riferimento all'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni indicate nel precedente comma, anche per gli acquisti di beni, diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e di servizi fatti dai soggetti che effettuano le operazioni stesse nell'esercizio dell'**attività propria dell'impresa.**

In sostanza **tutti i servizi elencati nel precedente comma 1 concorrono a formare il plafond** per l’acquisto di beni e servizi senza applicazione dell’IVA da parte dei soggetti in possesso dello status di esportatore abituale, effettuati nell’esercizio dell’attività propria di impresa.

Cessioni ad esportatori abituali

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Plafond

I contribuenti IVA che effettuano prevalentemente operazioni non imponibili (esportazioni, cessioni intracomunitarie,...) presentano rilevanti crediti IVA. Per evitare il recupero di tali crediti in tempi abbastanza lunghi (istanza di rimborso o compensazione) esiste un meccanismo che consente di effettuare acquisti di beni e servizi senza applicazione di IVA, entro un determinato ammontare *c.d.* ***"plafond"***.

Plafond = insieme delle operazioni non imponibili IVA (esportazioni dirette, indirette, triangolari, operazioni assimilate, cessioni intracomunitarie di beni,...) fatturate nell'anno solare precedente o nei 12 mesi precedenti.

I contribuenti che possono avvalersi di tale facoltà sono definiti
«ESPORTATORI ABITUALI»
Articolo 8, comma 1, lettera c) del D.P.R. 633/1972

Plafond

Soggetti ammessi

Possono acquistare beni e servizi senza applicazione d'imposta i contribuenti che nell'anno solare precedente o nei 12 mesi precedenti **hanno registrato esportazioni, cessioni intracomunitarie e altre operazioni assimilate per un ammontare superiore al 10% del volume di affari IVA.**

N.B.
Possono acquisire lo *status* di "esportatore abituale" anche **i soggetti passivi non residenti** che hanno nominato in Italia un **rappresentante fiscale** o che si sono **identificati direttamente***.

* CFR. Risposta n. 148 del 4 marzo 2021 in cui viene confermato l'indirizzo secondo cui viene riconosciuta la possibilità di avvalersi del regime degli esportatori abituali anche a soggetti non stabiliti in Italia, ma ivi identificati ai fini dell'IVA.

Plafond

Soggetti esclusi

<u>Non possono</u> effettuare acquisti senza applicazione dell'IVA con utilizzo di plafond:

- i soggetti IVA che hanno iniziato l'attività, limitatamente al primo anno;
- i soggetti che non possono esercitare il diritto alla detrazione, quali:
  - i produttori agricoli in regime speciale di cui all'art. 34 del D.P.R. n. 633/72;
  - i contribuenti minimi.

Plafond

VOLUME DI AFFARI «RETTIFICATO»
Il Volume di affari IVA è dato dall'ammontare delle operazioni imponibili, non imponibili, esenti (al netto delle cessioni di beni ammortizzabili materiali e di beni immateriali: diritti di brevetti industriali, di utilizzazione delle opere dell'ingegno, di concessioni e marchi di fabbrica) **registrate nell'anno solare precedente** (plafond fisso) **o nei 12 mesi precedenti** (plafond mobile).
Il volume di affari «rettificato» è uguale al volume di affari come sopra determinato meno:

- le cessioni di beni in transito;
- le cessioni di beni depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale;
- le operazioni extraterritoriali di cui all'art. 21, co. 6-bis, lett. a) e b) del D.P.R. 633/72.

N.B.

Le fatture differite rilevano con riferimento all'anno della consegna dei beni. Ad esempio una fattura differita emessa il 15 gennaio 2022 a fronte di una consegna dei beni effettuata nel mese di dicembre 2021, rileva come volume di affari nell'anno 2021.

Plafond

Operazioni extraterritoriali

Art. 21, co. 6-bis, lett. a) e b) del D.P.R. n.633/72
Le operazioni extraterritoriali (art. 21, c. 6-bis, lett. a) e b)) dal 1° gennaio 2013 pur non essendo soggette ad IVA:

- devono essere fatturate e registrate nel registro IVA vendite;

- concorrono alla determinazione del volume di affari IVA.

N.B.

Tuttavia per gli esportatori abituali ai fini della acquisizione dello Status di esportatore, tali operazioni sono escluse dal volume di affari.

Plafond

Per verificare se sussiste la qualifica di esportatore abituale occorre fare riferimento alle operazioni “registrate”.

Rientrano nel calcolo per la determinazione dello Status di esportatore abituale anche gli importi correlati con:

- l’emissione anticipata delle fatture;
- il pagamento di acconti.

Mentre le **fatture differite** rilevano sempre con riferimento all’anno della consegna dei beni.

Il contribuente esportatore abituale può utilizzare il plafond per acquistare o importare, senza pagamento dell'imposta:

- **beni e servizi di qualsiasi natura, inerenti all’attività,**
- **ad eccezione dei fabbricati e delle aree edificabili e dei beni e servizi con Iva indetraibile.**

Plafond

OPERAZIONI CHE CONCORRONO ALLO STATUS DI ESPORTATORE e ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND	
Esportazioni dirette (comprese le cessioni a titolo di consignment stock al momento del prelievo dal deposito e quelle di beni usati per il margine positivo)	Art. 8, co. 1, lett. a)
Esportazioni dirette triangolari	
Esportazioni indirette (il soggetto non residente provvede ad esportare entro 90 giorni).	Art. 8, co. 1, lett. b
Cessioni verso Repubblica di S. Marino e Città del Vaticano	Art. 71, co. 1
Cessioni di beni destinati ad essere impiegati nel mare territoriale per la costruzione, riparazione, manutenzione, trasformazione, equipaggiamento e rifornimento di piattaforme di perforazione e sfruttamento e per la realizzazione di collegamenti fra dette piattaforme e la terraferma	Art. 8, co. 5
Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione «effettuate nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa»	Art. 8-bis, co. 1
Servizi internazionali	Art. 9, co. 1
Cessioni e prestazioni nei confronti di consolati, ambasciate, basi Nato, ONU, comandi militari degli Stati membri, ecc.	Art. 72

Plafond

OPERAZIONI CHE CONCORRONO ALLO STATUS DI ESPORTATORE e ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND	
Cessioni intracomunitarie di beni	**Art. 41**
Cessioni intracomunitarie triangolari (es. ITA vende a FR ma su incarico della medesima consegna i beni a ES)	**Art. 41**
Cessioni intracomunitarie interne Triangolari: ITA1 vende a ITA2 ma consegna a FR	**Art. 58, c. 1**
Cessioni intra-UE di beni prelevati da un deposito IVA con trasporto o spedizione in altro Stato UE	**Art. 50-bis, co. 4, lett. f)**
Cessioni di beni prelevati da un deposito IVA, con trasporto o spedizione fuori dalla UE	**Art. 50-bis, co. 4, lett. g)**
Margini positivi delle esportazioni non imponibili riguardanti i beni usati .	**Art. 37, co. 1, DL 41/95**

Plafond

OPERAZIONI CHE non CONCORRONO ALLO STATUS DI ESPORTATORE e ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND	
Cessioni di beni e prestazioni di servizi ad esportatori abituali.	**Art. 8, co.1, lett. c)**
Cessioni a viaggiatori extracomunitari	**Art. 38-quater, co. 1**
Cessioni **beni in transito "doganale"** nel territorio dello Stato o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale	**Art. 7-bis**
Cessioni di beni destinati ad essere introdotti in depositi IVA (cessioni a soggetto UE mediante introduzione in un deposito IVA e cessioni di beni di cui alla Tabella a-bis, a soggetti diversi da quelli identificati nella UE).	**Art. 50-bis, co. 4, lett. c) e d)**
Cessioni di beni custoditi in un deposito IVA e prestazioni di servizio aventi ad oggetto beni ivi custoditi.	**Art. 50-bis, co. 4, lett. e) ed h)**
Trasferimenti di beni da un deposito IVA ad un altro deposito.	**Art. 50-bis, co. 4, lett. i)**

Plafond

OPERAZIONI CHE non CONCORRONO ALLO STATUS DI ESPORTATORE e ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND	
Cessioni di beni e relative prestazioni accessorie per finalità umanitarie ad Amministrazioni dello Stato o ad ONG, che provvedono ad effettuare il trasporto o la spedizione di tali beni all'estero, per scopi umanitari.	**Art. 14, co. 4 L. 49/1987 D.M. 10 marzo 1988, n. 379**
La restante parte dei corrispettivi che non costituisce margine nelle esportazioni di beni usati (coincidente con il prezzo di acquisto).	**Art. 37, co. 1, DL 41/95**
Prestazioni di servizi rese fuori dalla UE da agenzie di viaggio e turismo, rientranti nel regime speciale del D.M. 340/99.	**Art. 74-ter, DPR 633/72**
Tutte le cessioni e le prestazioni di servizi extraterritoriali, che dal 1° gennaio 2013 concorrono al volume di affari IVA.	**Artt. 7-bis, 7-ter, 7-quater, 7-quinquies (ai sensi dell'art. 21, co. 6-bis del DPR. n. 633/72)**

Plafond

OPERAZIONI CHE non CONCORRONO ALLO STATUS DI ESPORTATORE e ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND	
Esportazioni gratuite di beni oggetto della attività di impresa	**Art. 8, co.1, lett. a)**
Esportazioni gratuite di campioni gratuiti di modico valore, appositamente contrassegnati in modo indelebile, di beni oggetto della attività	**Art. 2, co. 3, lett. a)**
Esportazioni gratuite di beni estranei all'oggetto della attività di costo unitario non superiori a 50 euro	**Art. 2**
Esportazioni gratuite di beni estranei all'oggetto della attività di costo unitario superiore a 50 euro con IVA indetraibile in fase di acquisto	**Art. 2**
Esportazioni oggetto di garanzia contrattuale (operazioni fuori campo)	**Art. 2**
Esportazione definitiva di beni senza effetto traslativo della proprietà (es. beni in conto lavorazione, riparazione, conto visione, per esposizioni fieristiche (esportazioni valide ai soli fini doganali, scortate da pro-forma o lista valorizzata)	
Esportazioni temporanee di beni inviati all'estero per subire determinati trattamenti al termine dei quali i beni rientrano in Italia	
Esportazioni temporanee di beni inviati all'estero per la tentata vendita con utilizzo di carnet ATA **e successivamente venduti all'estero** (la cessione è fuori campo IVA art. 7-bis)	

Plafond

L’esportatore abituale può scegliere tra 2 sistemi di calcolo di plafond, differenziati a seconda del periodo di riferimento.

TIPO DI PLAFOND	PERIODO DI RIFERIMENTO
Plafond “fisso”, detto anche “Plafond annuale”	Operazioni registrate nell’anno solare precedente
Plafond “mobile”, detto anche “Plafond mensile”	Operazioni registrate nei 12 mesi precedenti (devono essere trascorsi più di 12 mesi dall’inizio dell’attività)

Plafond

Plafond mobile: caratteristiche

Il metodo del plafond mobile è abbastanza complesso dal punto di vista gestionale in quanto occorre verificare in ciascun mese:

- la sussistenza dello Status di esportatore abituale;
- il plafond disponibile.

Tale metodo può risultare vantaggioso per i contribuenti IVA che prevedono un trend di operazioni di esportazioni, operazioni assimilate e cessioni intracomunitarie in crescita.

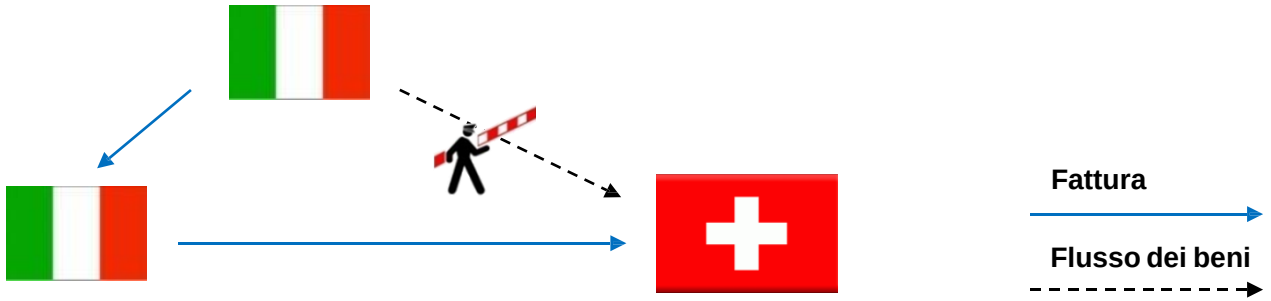
E’ quindi vantaggioso ad esempio per i contribuenti che hanno iniziato l’attività da almeno 12 mesi, infatti, tale metodo consente di utilizzare il plafond già dal mese successivo a quello della sua formazione.

Plafond

Plafond “libero” e plafond “vincolato”

Nella triangolare all’esportazione:

- fornitore italiano (ITA 2) vende per 100 euro ad una impresa svizzera (CH) dei beni precedentemente acquistati per 80 euro da impresa italiana (ITA 1) la quale è stata incaricata da ITA 2 di consegnare i beni in dogana per il successivo invio in Svizzera.



Le fatture (non imponibili art. 8, lett. a)) emesse da ITA 1 verso ITA 2 e da ITA 2 nei confronti di CH concorrono entrambe alla formazione del plafond dell’esportatore abituale ma con effetti diversi.

Plafond

Per ITA 1: la fattura di 80 euro (non imponibile art. 8, lett. a)) emessa nei confronti di ITA 2 genera un plafond liberamente utilizzabile per l'acquisto senza IVA di beni e servizi.

Per ITA 2: la fattura di 100 euro (non imponibile art. 8, lett. a)) emessa nei confronti del cliente CH genera un duplice plafond: un plafond c.d. "libero" e un plafond c.d. "vincolato" :

- Il **plafond "libero"** è pari alla differenza tra il prezzo di vendita (100) fatturato al cliente CH e il prezzo di acquisto interno (80) fatturato da ITA 1 (nell'esempio è = a 20 euro) è utilizzabile per qualsiasi acquisto di beni e servizi (tranne aree fabbricabili, fabbricati e beni e servizi indetraibili).

- Il **plafond "vincolato"** è pari al prezzo di acquisto fatturato da ITA 1 (nell'esempio è = a 80 euro) è utilizzabile per l'acquisto di beni da esportare nello stato originario (non successivamente lavorato) entro 6 mesi dalla consegna.

Plafond

NOTE DEBITO: nel caso in cui successivamente all'emissione di una fattura sopraggiunga un evento che determina l'aumento dell'imponibile o dell'imposta, il fornitore è **obbligato** ad emettere una fattura integrativa, in relazione al maggior imponibile e tributo dovuto sull'operazione.

In particolare la nota debito:

- se emessa nel corso dell'anno va direttamente ad aumentare il plafond disponibile dell'esportatore abituale;
- se emessa l'anno successivo non aumenta il plafond disponibile di quell'anno ma aumenta il plafond dell'anno precedente nel quale è stata effettuata l'operazione principale (se ne può tener conto mediante una annotazione nel prospetto di utilizzo del plafond);
- se emessa in anni ancora successivi non può aumentare il plafond disponibile nell'anno in cui tale fattura integrativa viene registrata, né serve ad aumentare il plafond originario relativo all'anno in cui è stata effettuata l'operazione principale, perché ormai tale plafond è già stato utilizzato, di fatto l'effetto va perduto. Tuttavia tali note potrebbero tornare utili per controbilanciare gli effetti negativi di eventuali note credito.

* Ciò si verifica per esempio nel caso in cui si è avverata una condizione che comporta la rideterminazione dei corrispettivi previsti nel contratto, oppure nel caso di errore di fatturazione, da non confondere con incremento di beni che genera nuova operazione.

Plafond

NOTE CREDITO (quelle che comportano una riduzione dell'imponibile o dell'imposta), diversamente dalle note di variazioni in aumento, sono facoltative.
Tuttavia le note di credito, anche se non emesse (in quanto facoltative) riducono sempre l'ammontare il plafond disponibile.

In particolare la nota credito:

- emessa (anche come "fuori campo IVA", art. 26) lo stesso anno dell'operazione principale: riduce sempre il plafond disponibile dell'anno;
- emessa (o non emessa) l'anno successivo: non diminuisce il plafond disponibile di tale anno successivo, ma riduce il plafond dell'anno precedente. A tal fine si può operare una variazione sul prospetto relativo all'utilizzo del plafond;
- emessa (o non emessa) in anni ancora successivi: diminuisce il plafond disponibile dell'anno in cui è stata effettuata l'operazione principale e potrebbe determinare per quell'anno uno splafonamento nel caso in cui il plafond di quell'anno fosse stato interamente consumato.

Plafond

NOTE DI VARIAZIONE	Periodo di emissione	Variazione del plafond
NOTE DI DEBITO	Stesso anno dell'operazione originaria	Aumentano il plafond dell'anno
	Anno successivo	Aumentano il plafond dell'anno precedente
	Anni ancora successivi	Non aumentano il plafond disponibile dell'anno in cui sono registrate ma quello dell'operazione originaria di fatto inservibile.
NOTE DI CREDITO (anche se non emesse)	Stesso anno dell'operazione originaria	Riducono il plafond disponibile per lo stesso anno
	Anno successivo	Riducono il plafond disponibile non dell'anno di registrazione ma dell'anno precedente (rischio splafonamento)
	Anni ancora successivi	Diminuiscono comunque il plafond disponibile dell'anno dell'operazione originaria (rischio splafonamento)

Plafond

In mancanza di chiarimenti ministeriali si ritiene che non sia possibile acquistare mediante plafond:

- **beni con IVA parzialmente detraibile** (es.: autovetture, relativi carburanti, cellulari);
- **beni oggetto di cessione gratuita con esercizio di rivalsa dell'imposta da parte del fornitore.**

CONTRIBUENTI SOGGETTI AL PRO-RATA

I contribuenti soggetti a pro-rata possono utilizzare il plafond nei limiti dell'ammontare corrispondente al **pro-rata provvisorio di detrazione**.

In sede di dichiarazione annuale IVA il contribuente, dopo avere calcolato il pro-rata definitivo, dovrà applicarlo anche all'imposta sul valore aggiunto che non ha pagato ai propri fornitori in relazione agli acquisti di beni e servizi effettuati mediante utilizzo di plafond.

Plafond

MOMENTO DI UTILIZZO

Il plafond si considera utilizzato nel momento di effettuazione dell'operazione di acquisto o di importazione.
Pertanto non si applica il criterio della registrazione delle fatture d'acquisto o delle bollette doganali, ma quello relativo alla **effettuazione dell'operazione** di acquisto dei beni e dei servizi.

REGOLE GENERALI

Acquisti di beni	consegna o spedizione (art. 6, co.1, D.P.R. n. 633/72)
Acquisti di servizi	pagamento del corrispettivo (art. 6, co. 3, D.P.R. n. 633/72)
Importazioni	data di accettazione della bolletta doganale
Acquisti intracomunitari	data di consegna dei beni (art. 39, co. 1, D.L. n. 331/93)

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

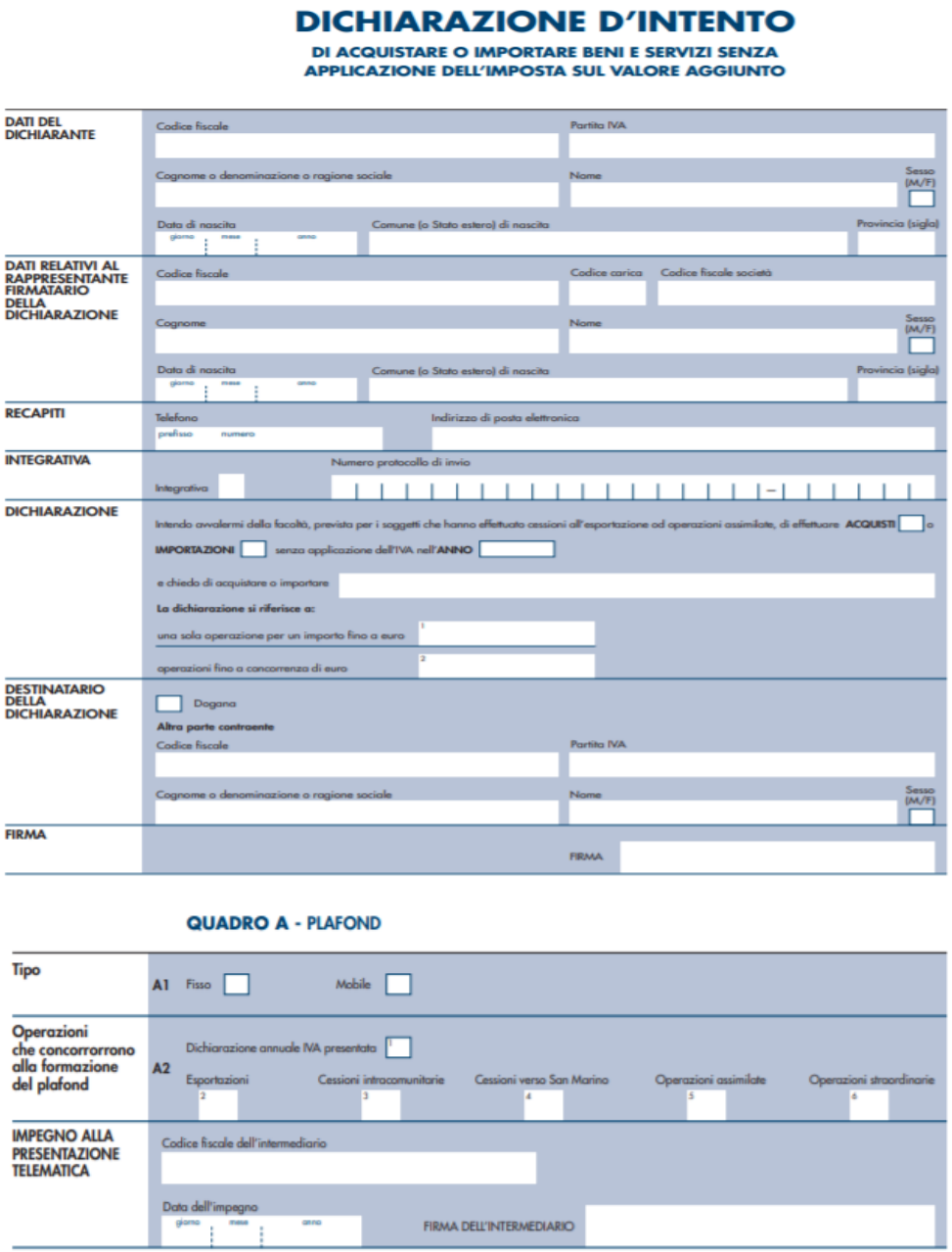
La dichiarazione d’intento

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

La dichiarazione d’intento

- Per le operazioni da effettuare a partire dal 1° gennaio 2020, gli esportatori abituali che intendono acquistare o importare senza applicazione dell’IVA debbono trasmettere telematicamente all’Agenzia delle Entrate la dichiarazione d’intento.

- La dichiarazione è presentata all’Agenzia delle Entrate in via telematica, direttamente, da parte dei soggetti abilitati a Entratel o Fisconline, o tramite i soggetti incaricati



DICHIARAZIONE D’INTENTO

DI ACQUISTARE O IMPORTARE BENI E SERVIZI SENZA APPLICAZIONE DELL’IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

DATI DEL DICHIARANTE

Codice fiscale | Partita IVA

Cognome o denominazione o ragione sociale | Nome | Sesso (M/F)

Data di nascita (giorno mese anno) | Comune (o Stato estero) di nascita | Provincia (sigla)

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE

Codice fiscale | Codice carica | Codice fiscale società

Cognome | Nome | Sesso (M/F)

Data di nascita (giorno mese anno) | Comune (o Stato estero) di nascita | Provincia (sigla)

RECAPITI

Telefono (prefisso numero) | Indirizzo di posta elettronica

INTEGRATIVA

Integrativa | Numero protocollo di invio

DICHIARAZIONE

Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all’esportazione od operazioni assimilate, di effettuare **ACQUISTI** ☐ o **IMPORTAZIONI** ☐ senza applicazione dell’IVA nell’**ANNO** ☐☐☐☐

e chiedo di acquistare o importare

La dichiarazione si riferisce a:

una sola operazione per un importo fino a euro 1

operazioni fino a concorrenza di euro 2

DESTINATARIO DELLA DICHIARAZIONE

☐ Dogana

Altra parte contraente

Codice fiscale | Partita IVA

Cognome o denominazione o ragione sociale | Nome | Sesso (M/F)

FIRMA

FIRMA

QUADRO A - PLAFOND

Tipo

A1 Fisso ☐ Mobile ☐

Operazioni che concorrorrono alla formazione del plafond

A2 Dichiarazione annuale IVA presentata 1

Esportazioni 2 | Cessioni intracomunitarie 3 | Cessioni verso San Marino 4 | Operazioni assimilate 5 | Operazioni straordinarie 6

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

Codice fiscale dell’intermediario

Data dell’impegno (giorno mese anno) | FIRMA DELL’INTERMEDIARIO

La dichiarazione d’intento

Prot. n. 293390/2021 con il quale sono state delineate le nuove procedure di controllo sulle dichiarazioni di intento

I soggetti che intendono effettuare acquisti non imponibili con dichiarazione di intento, sono sottoposti a specifiche procedure di analisi di rischio e di controllo da parte dell’Agenzia delle Entrate.

- In caso di irregolarità, le dichiarazioni d’intento emesse illegittimamente sono invalidate e rese irregolari al riscontro telematico dell’avvenuta presentazione della dichiarazione d’intento. Contestualmente, l’Agenzia delle entrate invia al soggetto emittente una comunicazione che riporta il protocollo di ricezione della dichiarazione d’intento invalidata e le relative motivazioni.

- In concomitanza, l’Agenzia delle entrate invia al soggetto cedente o fornitore quale destinatario della dichiarazione d’intento, una comunicazione che riporta i dati identificativi del soggetto emittente e il protocollo di ricezione della dichiarazione d’intento invalidata. La comunicazione è trasmessa mediante PEC all’indirizzo presente nell’Indice Nazionale degli indirizzi PEC delle imprese e dei professionisti (INI-PEC), istituito presso il Ministero dello Sviluppo economico.

- L’invalidazione della dichiarazione d’intento comporta lo scarto della fattura elettronica trasmessa al Sistema di Interscambio (SdI), recante il titolo di non imponibilità ai fini IVA ai sensi dell’art. 8, comma 1, lettera c) D.P.R. 633/72 e il numero di protocollo di ricezione di una dichiarazione d’intento invalidata.

La dichiarazione d'intento

Prot. n. 293390/2021 con il quale sono state delineate le nuove procedure di controllo sulle dichiarazioni di intento

Nuova modalità di compilazione della fattura elettronica per i fornitori degli esportatori abituali

Per emettere la fattura elettronica per operazioni non imponibili, ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettera c), D.P.R. n. 633/72 nei confronti di un esportatore abituale, si deve:

- riportare nel **campo 2.2.1.14 <Natura>** il codice specifico **N3.5** "Non imponibili - a seguito di dichiarazioni d'intento",
- **nonché gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento trasmessa** all'Agenzia delle entrate dall'esportatore abituale. Il numero di protocollo della dichiarazione d'intento, rilevabile dalla ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia delle entrate, è composto di due parti: la prima, formata da 17 cifre (es. 08060120341234567), la seconda, di 6 cifre (es. 000001), che rappresenta il progressivo e che deve essere separata dalla prima dal segno "-" oppure dal segno "/".

In particolare, deve essere compilato un **blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali> per ogni dichiarazione d'intento**, come di seguito specificato:

- nel campo **2.2.1.16.1 <TipoDato>** deve essere riportata la dicitura **"INTENTO"**;
- nel campo **2.2.1.16.2 <RiferimentoTesto>** deve essere riportato il **protocollo di ricezione** della dichiarazione d'intento e il suo progressivo separato dal segno "-" oppure dal segno "/" (es. 08060120341234567-000001);
- nel campo **2.2.1.16.4 <RiferimentoData>** deve essere riportata la **data della ricevuta telematica** rilasciata dall'Agenzia delle entrate e contenente il protocollo della dichiarazione d'intento.

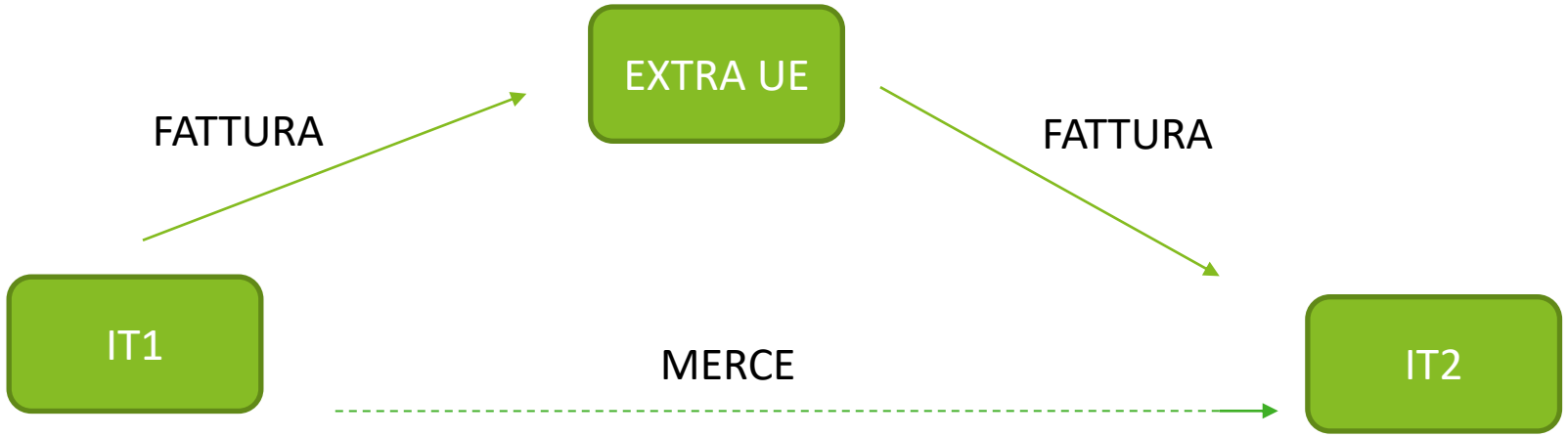
Cessione all’esportazione

Casi pratici

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Triangolari

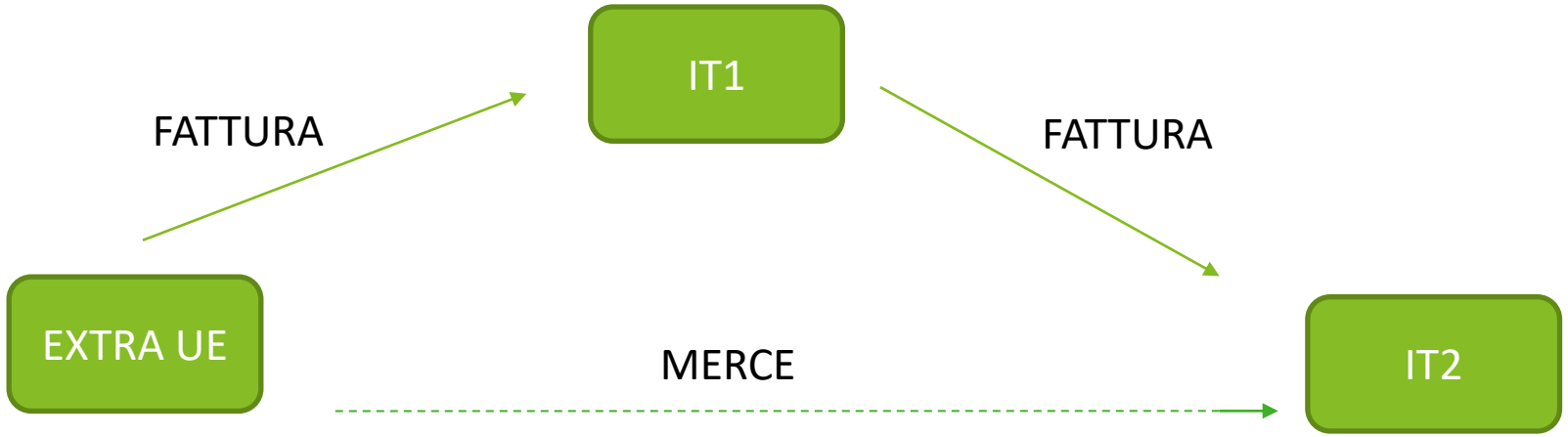
Operatore italiano (IT1) vende a promotore situato al di fuori della UE (EXTRA-UE) beni che spedisce direttamente al cliente di questi in Italia (IT2).



IT1 assoggetta ad IVA la prima cessione;
IT2 emette autofattura ex art. 17, co. 2 D.P.R. 633/1972.

Triangolari

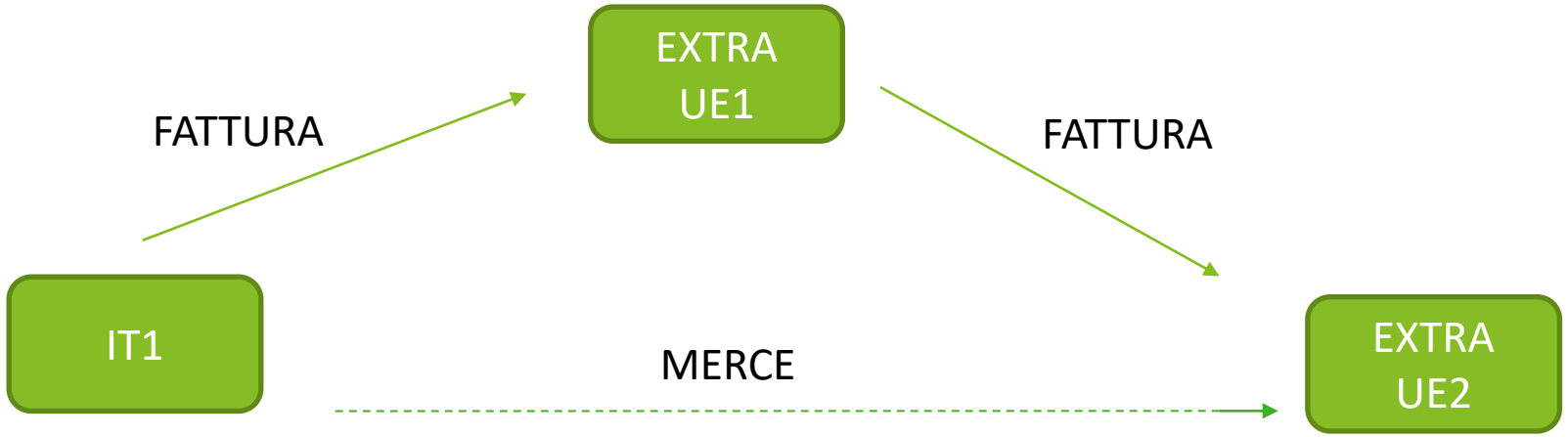
Operatore situato al di fuori dell'UE (EXTRA-UE) vende a promotore nazionale (IT1) beni che spedisce direttamente al cliente di questi sempre in Italia (IT2).



IT1 fattura la cessione fuori campo ex art. 7bis del D.P.R. 633/1972;
IT2 assolve l'IVA in dogana.

Triangolari

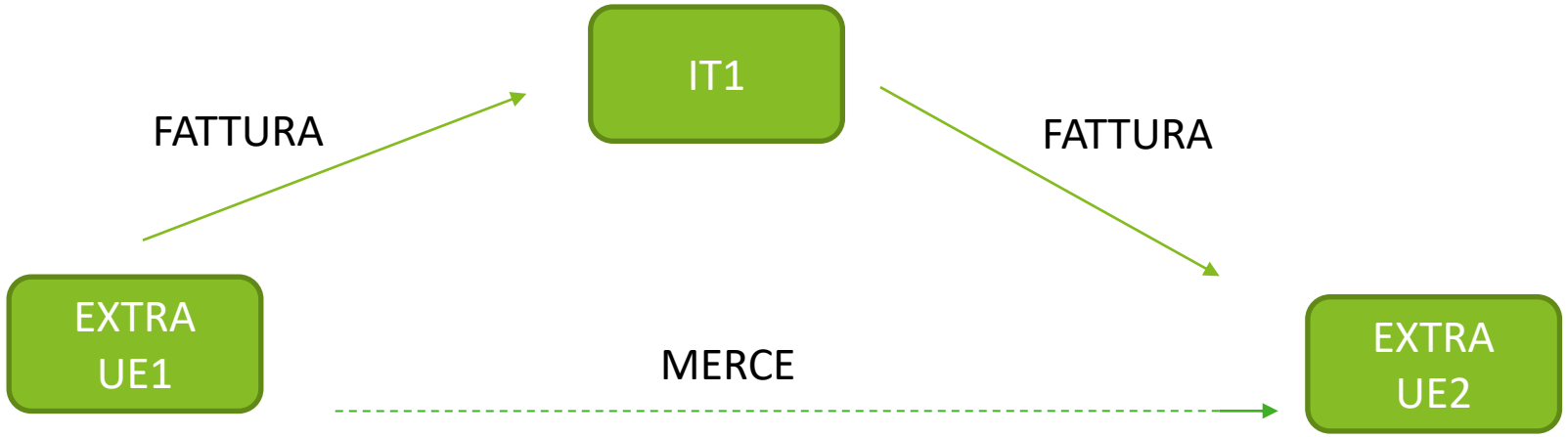
Operatore nazionale (IT1) vende a promotore situato al di fuori dell'UE (EXTRA-UE1) beni che spedisce direttamente al cliente di questi sempre al di fuori del territorio comunitario (EXTRA-UE2).



IT1 emette fattura non imponibile ex art. 8 del D.P.R. 63371972 al promotore EXTRA-UE1.

Triangolari

Operatore situato al di fuori dell'UE (EXTRA-UE1) vende a soggetto nazionale (IT1) beni che spedisce direttamente al cliente di questi sempre al di fuori del territorio comunitario (EXTRA-UE2).

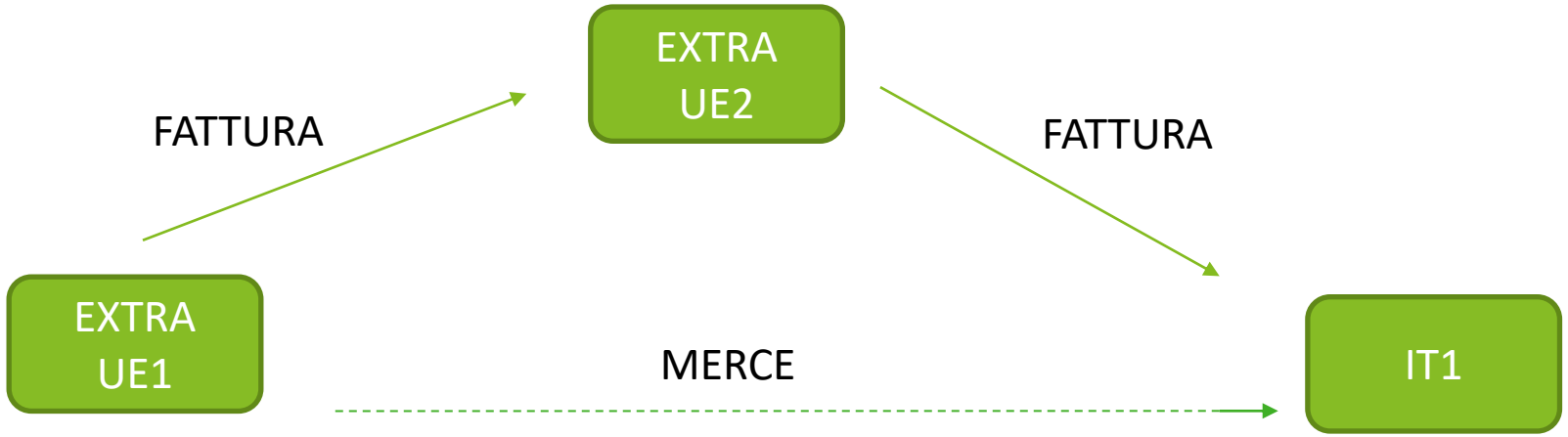


Il rapporto che si instaura tra tutti i soggetti è fuori campo IVA:

IT1: riceve fattura da EXTRA-UE1 senza IVA;
IT1: emette fattura nei confronti di EXTRA-UE2 fuori campo ex art. 7-bis del D.P.R. 633/1972, perché i beni sono fuori dal territorio nazionale.

Triangolari

Operatore situato al di fuori dell'UE (EXTRA-UE1) vende a soggetto promotore estero (EXTRA-UE2) beni che spedisce direttamente al cliente nel territorio nazionale (IT1).



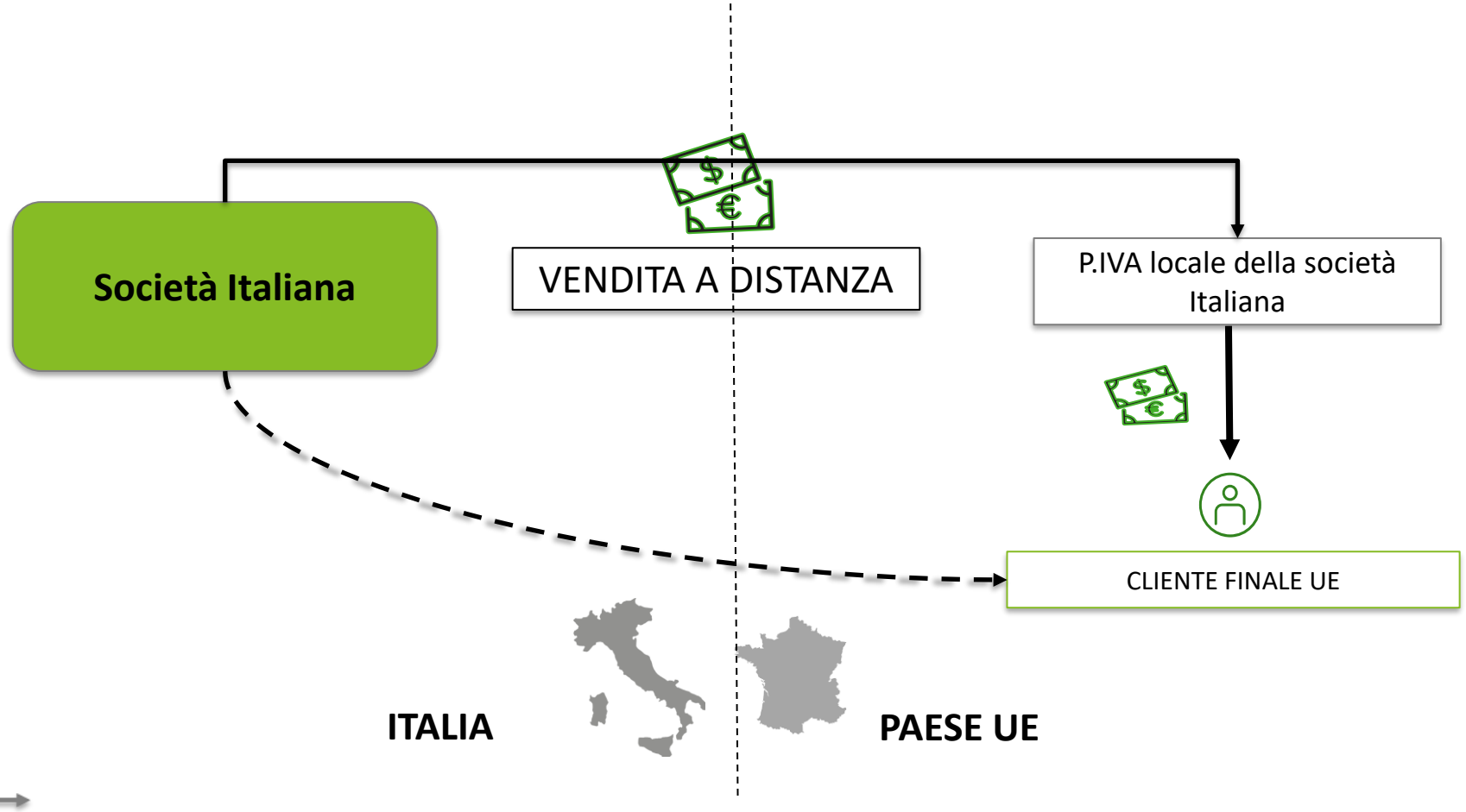
IT1: assolve l'IVA in dogana, registrando sia la fattura che bolla doganale di importazione.

Vendite online
Casi pratici

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

Commercio elettronico

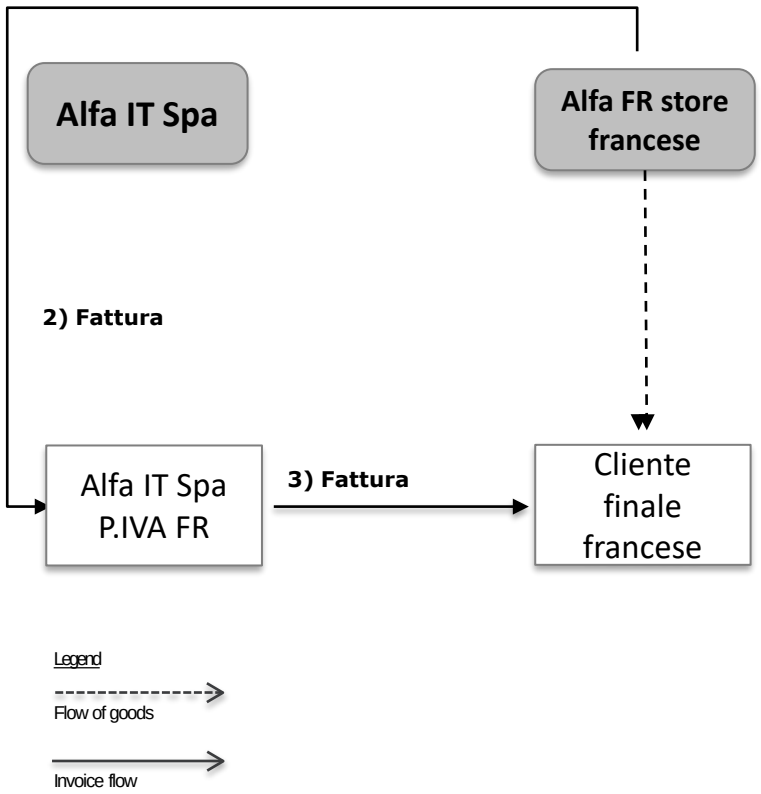
Esempio vendita a distanza da ITA a UE



La vendita a distanza – Esempi di criticità fiscale

ESEMPIO Omnichannel 1 - SPEDIZIONE DAL NEGOZIO FR

Cessione di beni on-line da parte di società italiana a privato consumatore francese con spedizione della merce dallo *store* francese appartenente ad una diversa legal entity del gruppo.



1) ALFA IT SPA, società stabilita in Italia, effettua una vendita on-line ad un cliente finale (privato consumatore) francese. Al fine di garantire un'esperienza d'acquisto il più possibile soddisfacente, i beni sono spediti al cliente finale, anziché dal magazzino italiano di Alfa IT SPA, da un store francese di ALFA FR (società stabilita in Francia, facente parte del gruppo Alfa);
2) ALFA FR effettua una cessione locale (territorialmente rilevante in Francia) ad ALFA IT SPA: ALFA FR emette fattura alla P.IVA francese di ALFA SPA, applicando l'IVA francese;
3) ALFA IT SPA effettua una cessione locale territorialmente rilevante in Francia al cliente finale francese: ALFA IT SPA, attraverso la propria posizione IVA francese, emette fattura al cliente finale applicando l'IVA francese

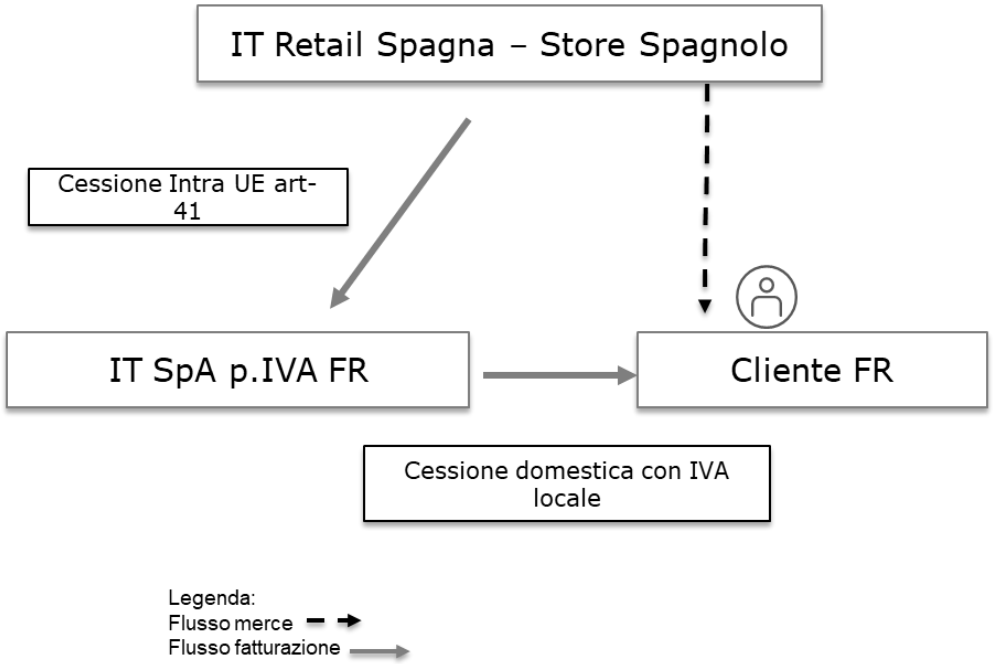
- **NO OSS** : cessione locale in Francia. la vendita effettuata nei confronti del cliente finale, non costituisce una vendita a distanza atteso che i beni rimangono in Francia e il la società italiana effettuerà una cessione locale in Francia

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB

La vendita a distanza – Esempi di criticità fiscale

ESEMPIO Omnichannel 2 – VENDITA A CLIENTE FR CON SPEDIZIONE DAL NEGOZIO SP

Cessione di beni on-line da parte di società italiana a privato consumatore francese con spedizione della merce dallo *store* francese appartenente ad una diversa legal entity del gruppo.



1) IT SPA, società stabilita in Italia, effettua una vendita on-line ad un cliente finale (privato consumatore) francese. Tuttavia, i beni sono disponibili esclusivamente e spediti al cliente finale, anziché dal magazzino italiano di IT SPA, da un store spagnolo IT Retail Spagna (società stabilita in Spagna, facente parte del gruppo);
2) IT Retail Spagna effettua una cessione intracomunitaria verso la IT Spa P.IVA FR, che effettua un acquisto intracomunitario di beni in Francia;
3) IT Spa P.IVA FR, emette fattura al cliente finale applicando l'IVA francese

- **NO OSS**: cessione locale in Francia. non si ha una vendita a distanza atteso che la merce viene scambiata tra due soggetti giuridici stabiliti in due Stati Membri diversi, e IT S.p.A. effettua una cessione locale in Francia tramite la propria p.iva locale.

Studio Tributario e Societario

Important notice

This document has been prepared by Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. for the sole purpose of enabling the parties to whom it is addressed to evaluate the capabilities of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. to supply the proposed services.

The information contained in this document has been compiled by Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. and may include material obtained from various sources which have not been verified or audited. This document also contains material proprietary to Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l.. Except in the general context of evaluating the capabilities of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l., no reliance may be placed for any purposes whatsoever on the contents of this document. No representation or warranty, express or implied, is given and no responsibility or liability is or will be accepted by or on behalf of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. or by any of its partners, members, employees, agents or any other person as to the accuracy, completeness or correctness of the information contained in this document.

Other than stated below, this document and its contents are confidential and prepared solely for your information, and may not be reproduced, redistributed or passed on to any other person in whole or in part. If this document contains details of an arrangement that could result in a tax or insurance saving, no such conditions of confidentiality applies to the details of that arrangement (for example, for the purpose of discussion with tax authorities). No other party is entitled to rely on this document for any purpose whatsoever and we accept no liability to any other party who is shown or obtains access to this document.

This document is not an offer and is not intended to be contractually binding. Should this proposal be acceptable to you, and following the conclusion of our internal acceptance procedures, we would be pleased to discuss terms and conditions with you prior to our appointment.

Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l., a company, registered in Italy with registered number 12551830156 and its registered office at Via Tortona no. 25, 20144, Milan, Italy, is an affiliate of Deloitte Central Mediterranean S.r.l., a company limited by guarantee registered in Italy with registered number 09599600963 and its registered office at Via Tortona no. 25, 20144, Milan, Italy.

Deloitte Central Mediterranean S.r.l. is the affiliate for the territories of Italy, Greece and Malta of Deloitte NSE LLP, a UK limited liability partnership and a member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"). DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL, Deloitte NSE LLP and Deloitte Central Mediterranean S.r.l. do not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more about our global network of member firms.

© 2024 Deloitte Central Mediterranean. All rights reserved.

Deloitte.