



ACCORDO SULLA BREXIT

LE IMPLICAZIONI DI NATURA I.V.A.

LA CONSEGNA DEI BENI

INTRA UE – EXTRA UE E LE IMPORTAZIONI

A Cura di

ANDREA SCAINI



Gennaio 2021

L'ACCORDO DEL 24 DICEMBRE 2020 – I PILASTRI



TRADE AND COOPERATION AGREEMENT BETWEEN THE EUROPEAN UNION AND THE EUROPEAN ATOMIC ENERGY COMMUNITY, OF THE ONE PART, AND THE UNITED KINGDOM OF GREAT BRITAIN AND NORTHERN IRELAND, OF THE OTHER PART



European Commission

EU-UK RELATIONS: A new relationship, with big changes



TRADE IN GOODS



Consequences of the UK's choice to leave the EU, Single Market & Customs Union

- ▶ UK goods no longer benefit from free movement of goods, leading to more red tape for businesses and adjustments in EU-UK supply chains
- ▶ Customs formalities and checks on UK goods entering the EU, with more border delays
- ▶ VAT and, where applicable, excise duties (e.g. on alcoholic beverages, tobacco products, etc.) due upon importation (including for online purchases)
- ▶ UK producers wishing to cater to both EU and UK markets must meet both sets of standards and regulations and fulfil all applicable compliance checks by EU bodies (no equivalence of conformity assessment)
- ▶ UK food exports must have valid health certificates, and (phyto-)sanitary border checks will be carried out systematically

Benefits of the EU-UK Trade and Cooperation Agreement

- ▶ Zero tariffs or quotas on goods traded, ensuring lower prices for consumers – provided agreed rules of origin are met
- ▶ Traders can self-certify the origin of goods sold and enjoy 'full cumulation' (i.e. processing activities also count towards origin, not just materials used), making it easier to comply with requirements and obtain zero-tariff access
- ▶ Mutual recognition of trusted traders programmes ('Authorised Economic Operators') ensures lighter customs formalities and smoother flow of goods
- ▶ Common reference definition of international standards and possibility to self-declare conformity of low-risk products make it easier for producers to cater to both markets
- ▶ Specific facilitation arrangements for wine, organics, automotive, pharmaceuticals and chemicals





Cerca:

L'Agenzia

L'attività

Organi di Governance

Servizi digitali

Contatti e assistenza

L'Agenzia

- Chi siamo
- Emergenza COVID-19
- ADM comunica
- ADM informa
- Amministrazione trasparente
- Pubblicità legale
- Accreditamento associazioni di categoria



Ti trovi in: Home - L'attività - Dogane - Novità

Novità

01/01/2021

[1 del 01/01/2021] - Circolare n.1/2021 - Classificazione tariffaria di "mascherine facciali" standard di riferimento - pdf

31/12/2020

[31/12/2021] - Aggiornamento banca dati TARIC: accordo sugli scambi e la cooperazione UE / UK - pdf

30/12/2020

[495536 del 30/12/2020] - Circolare n. 49 - Procedure di esportazione di merci da Uffici doganali nazionali – Facilitazioni e indicazioni operative in vista della Brexit

30/12/2020

[466876 del 29/12/2020] - Reingegnerizzazione AIDA – processi di presentazione merci e importazione. Aggiornamento della road map di estensione e dei tracciati dei messaggi da scambiare - pdf - pubblicato 30/12/2020





1- Da quando si applica l'accordo commerciale di cooperazione tra UE e UK concordato il 24 dicembre?

Si applica, in via provvisoria, dal 1.1.2021 fino al 28 febbraio 2021.

Poiché i negoziati si sono conclusi solo in una fase molto tardiva il Consiglio ha adottato una decisione per l'applicazione dell'accordo in via provvisoria a cui seguirà l'iter legislativo previsto dagli ordinamenti dei singoli SSMM per l'entrata in vigore degli accordi internazionali.

Nel Regno Unito l'accordo è stato firmato dalla Regina in data 31.12.2020.

2 – Alla luce dell'accordo commerciale di cooperazione tra UE e UK quali adempimenti consentono la non applicazione del dazio nel Regno Unito alle merci di origine UE ivi esportate?

Devono essere soddisfatti i requisiti stabiliti dalle regole di origine di cui al Titolo I Capitolo 2 parte II dell'accordo. Nel dettaglio:

- la merce esportata deve soddisfare i requisiti per ottenere l'origine UE secondo le regole meglio chiarite nel seguente link: <https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/it/content/guida-rapida-al-lavoro-con-le-norme-di-origine>;
- la merce esportata deve essere spedita direttamente in UK.
- l'esportatore deve fornire una valida attestazione di origine all'importatore UK. A tal fine l'Unione Europea richiede che l'esportatore unionale sia registrato nel sistema REX (per spedizioni di valore fino a 6.000 euro l'attestazione di origine può essere apposta direttamente in fattura)^[1].

Nelle more dell'introduzione della nuova piattaforma unionale REX, tenuto conto dei tempi attualmente necessari per la registrazione in questione, gli operatori economici non ancora registrati su REX potranno indicare nella dichiarazione allegata alla circolare 49/2020 il codice EORI unitamente al proprio indirizzo completo da inserire nel campo "luogo e data", salvo l'aggiornamento del dato non appena ottenuto il codice di registrazione.^[2]

Si rammenta che la conoscenza dell'origine unionale dimostrata dall'importatore UK rappresenta una ulteriore condizione per la attestazione in questione^[3].

3 - In quale Ufficio doganale può essere effettuata una operazione di esportazione?

L'ufficio competente per l'esportazione è individuato in base al luogo in cui è stabilito l'esportatore.

Qualora sia necessario identificare un ufficio di esportazione diverso dal suddetto lo stesso dovrà essere individuato all'interno del territorio nazionale.

4 - È consentita la presentazione della dichiarazione di esportazione presso gli Uffici in cui le merci sono imballate o imbarcate (in un porto o aeroporto nazionale) ovvero caricate per l'esportazione (a mezzo strada o ferrovia)?

Si purché si tratti di ufficio doganale nazionale.

5 - È previsto il mutuo riconoscimento delle autorizzazioni AEO?

L'accordo commerciale prevede l'applicazione di quanto stabilito dallo specifico accordo di mutuo riconoscimento dell'AEO a partire dal 1 gennaio 2021.

In particolare tale riconoscimento è previsto limitatamente ai titolari di Autorizzazioni AEO security.

Ne consegue che il riconoscimento si applica anche ai titolari di AEO full ma non ai titolari di AEO Customs.

^[1] Specularmente, per ottenere la non applicazione del dazio alle importazioni di merce con origine UK l'esportatore dovrà indicare un numero identificativo previsto dalle regole UK che secondo le indicazioni fornite da UK sarà un codice EORI.

^[2] Come richiesto dal Regno Unito nel documento The Trade and Cooperation Agreement (TCA): detailed guidance on the rules of origin (V. 1.0) pubblicato in data 29.12.2020 sul proprio sito istituzionale www.gov.uk.

^[3] Cfr. art.18 comma 2 lettera B della sezione 2 parte 2 dell'Accordo.





Tre fasi per pagare dazi doganali più bassi:





ALMENO SINO AL 28 FEBBRAIO 2021: Cessioni di beni

A) La merce proveniente da UK deve fare dogana come normale importazione senza dazi in condizioni di reciprocità e quindi se accompagnata dalla certificazione da parte del cedente dell'origine preferenziale UE ovvero l'autocertificazione del destinatario – Esonero sia da esterometro che da Intrastat (era già così)

Cfr. Circolare 49 ADM: L'articolo 5 della Parte II del Trade and Cooperation Agreement, concordato tra Unione Europea ed il Regno Unito dall'altro, sancisce il principio per il quale, nei reciproci scambi commerciali, sono vietati dazi doganali su tutte le merci originarie delle rispettive parti. Affinché il divieto di imposizione daziaria sia efficace è tuttavia necessario che le merci reciprocamente esportate rispettino tutte le regole di origine che sono enunciate al Capitolo 2 dell'Accordo medesimo. Nelle more del completamento delle procedure di ratifica del Trade and Cooperation Agreement, al fine di consentire, senza soluzione di continuità, che i traffici commerciali tra le due Parti proseguano senza reciproco pregiudizio o impedimento, si richiamano di seguito le regole da applicare per fornire la prova dell'origine unionale delle merci in esportazione verso il Regno Unito.

Ai sensi dell'art. 18 e 19 – Capitolo 2 dell'Accordo, potrà farsi alternativamente ricorso a:

a. dichiarazione da parte dell'esportatore nella quale viene attestato il carattere originario UE delle merci esportate;

b. la conoscenza da parte dell'importatore che le merci sono originarie dell'UE.

Come di consueto, per l'attestazione di origine preferenziale secondo le modalità sub a), l'esportatore potrà dichiarare il carattere originario delle merci ove disponga di documentazione che a vario titolo sia in grado di dimostrare l'effettiva origine unionale delle merci medesime. Allo stesso modo, laddove l'origine preferenziale sia attestata secondo la modalità sub b), anche l'importatore dovrà disporre di documentazione che a vario titolo sia in grado di dimostrare l'effettiva origine unionale delle merci medesime. La dichiarazione dell'origine potrà essere resa direttamente su fattura o su un qualunque altro documento commerciale che accompagna la merce.



ACCORDO UE – UK BREXIT – DISPOSIZIONI COORDINATE



ALMENO SINO AL 28 FEBBRAIO 2021: Cessioni di Beni

- A) La merce proveniente da Italia o altro Paese UE e spedita verso cliente UK per vendite B2B costituisce cessione all'esportazione a tutti gli effetti cessando il regime delle operazioni intracomunitarie con decorrenza dal 1 Gennaio 2021 con necessità di attuare tutte le precauzioni e le prassi per la corretta dimostrazione dell'avvenuta uscita dal territorio UE della merce – Vedi slides successive – Esonero sia da esterometro che da Intrastat
- B) La merce proveniente da Italia o altro Paese UE e spedita verso cliente privato UK per vendite B2C costituisce cessione all'esportazione a tutti gli effetti cessando il regime delle operazioni delle vendite a distanza con decorrenza dal 1 Gennaio 2021 con necessità di attuare tutte le precauzioni e le prassi per la corretta dimostrazione dell'avvenuta uscita dal territorio UE della merce – Vedi slides successive – Esonero da Esterometro
- A) La merce proveniente da fornitore soggetto ad IVA o destinata a cliente soggetto ad IVA in Irlanda del Nord restano senza soluzione di continuità acquisti e/o cessioni intracomunitarie con costituzione del codice identificativo dell'operatore Nordirlandese da GB a XI – Queste operazioni restano disciplinate da adempimenti Intrastat



ACCORDO UE – UK BREXIT – DISPOSIZIONI COORDINATE



ALMENO SINO AL 28 FEBBRAIO 2021: Cessioni di Beni B2B – Schema riassuntivo

Luogo di Partenza	Luogo di Arrivo	Natura dell'operazione
Regno Unito	Stato Membro UE	Importazione (per lo Stato Membro UE)
Stato Membro UE	Regno Unito	Esportazione (per lo Stato Membro UE)
Regno Unito	Irlanda del Nord	Importazione (per Irlanda del Nord)
Irlanda del Nord	Regno Unito	Esportazione (per Irlanda del Nord)
Irlanda del Nord	Stato Membro UE	Operazione Intra UE
Stato Membro UE	Irlanda del Nord	Operazione Intra UE
Paese Terzo	Irlanda del Nord	Importazione (per Irlanda del Nord)
Irlanda del Nord	Paese Terzo	Esportazione (per Irlanda del Nord)





ALMENO SINO AL 28 FEBBRAIO 2021: Cessioni di Beni B2B

CONTENUTO MINIMALE DELLE FATTURE DI VENDITA VERSO UK

<https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/it/results?product=5604909010&origin=IT&destination=GB>

Un documento contenente i dettagli della transazione. Necessario per lo sdoganamento.

Nessun modulo specifico richiesto. La fattura può essere redatta in qualsiasi lingua.

Tuttavia, potrebbe essere necessario accompagnare una traduzione in inglese.

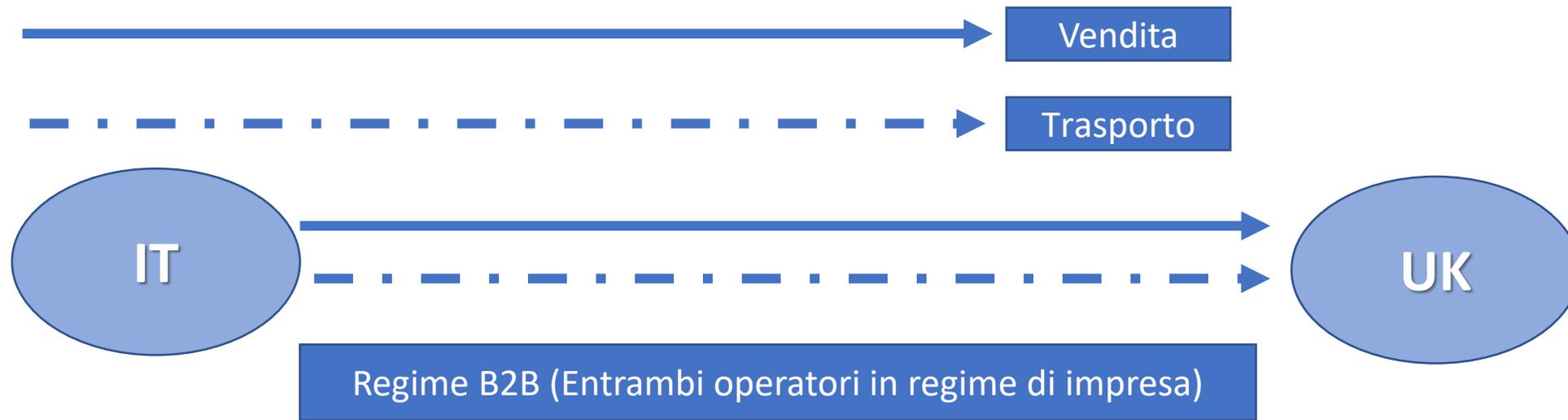
Da presentare alle autorità doganali almeno in una copia. Ulteriori copie possono essere richieste per altri scopi, ad es. del destinatario.

Contenuto minimo consueto:

- nome e indirizzo del venditore e nome e indirizzo del destinatario
- nome e indirizzo dell'acquirente, se diverso dal destinatario
- luogo e data di rilascio
- numero di fattura
- Paese d'origine
- informazioni sul trasporto e termini di consegna e pagamento
- marchi e numeri (compresi i numeri dei contenitori, ove applicabile), numero e tipo di colli
- esatta descrizione delle merci con quantità di merce e prezzi e importi unitari



ACCORDO UE – UK BREXIT – DETTAGLIO DELLE CESSIONI



**PRIMA DELLA
BREXIT**

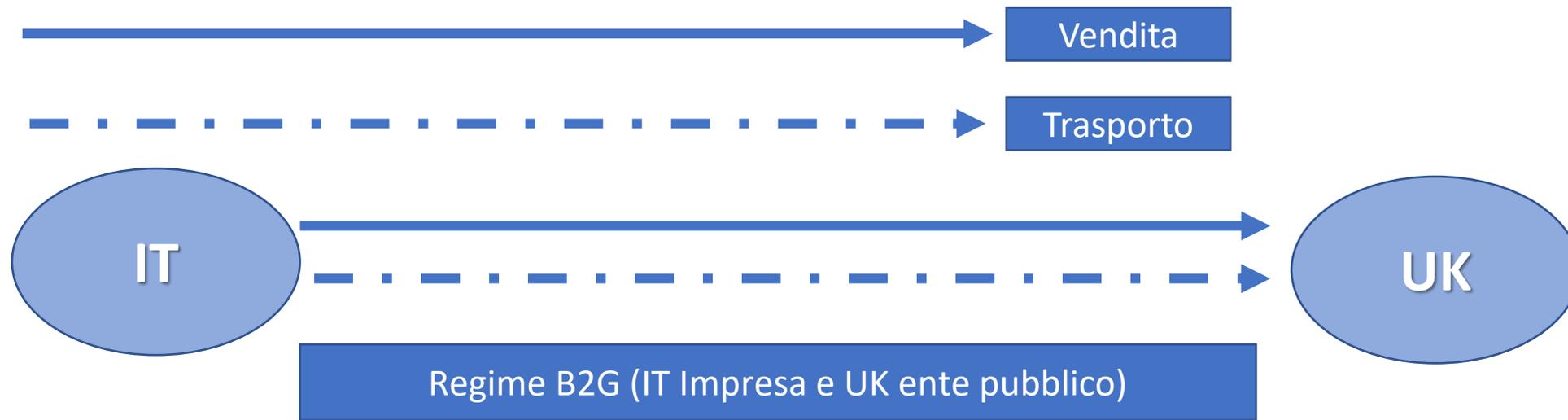
Cessione Intracomunitaria da includere sia in Intrastat che in Esterometro e irrilevante ai fini doganali

DOPO LA BREXIT

Esportazione ex art. 8 lettera a) o lettera b) (solo se bolletta doganale intestata a operatore UK che ne cura il trasporto) e a regime doganale ordinario (vedi per esenzione da dazi) –
No Esterometro



ACCORDO UE – UK BREXIT – DETTAGLIO DELLE CESSIONI



**PRIMA DELLA
BREXIT**

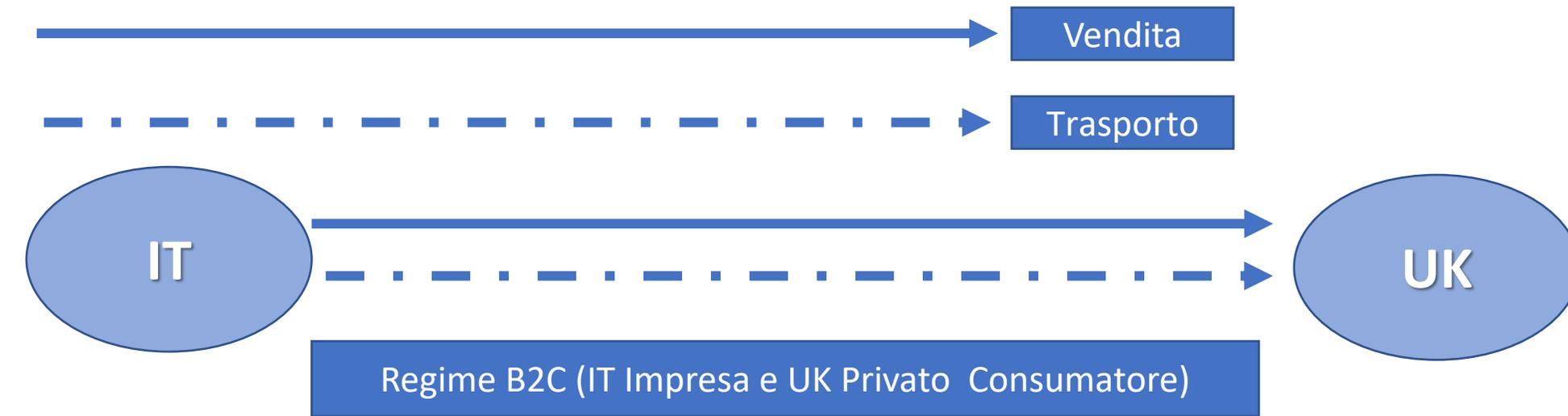
Se Ente pubblico UK operava in regime IVA -Cessione Intracomunitaria da includere sia in Intrastat che in Esterometro e irrilevante ai fini doganali – In caso contrario operazione rilevante ai fini IVA in Italia

DOPO LA BREXIT

Esportazione ex art. 8 lettera a) o lettera b) (solo se bolletta doganale intestata a operatore UK che ne cura il trasporto) o lettera bbis (se avviene per finalità umanitarie) e a regime doganale ordinario (vedi per esenzione da dazi) –
No Esterometro



ACCORDO UE – UK BREXIT – DETTAGLIO DELLE CESSIONI



**PRIMA DELLA
BREXIT**

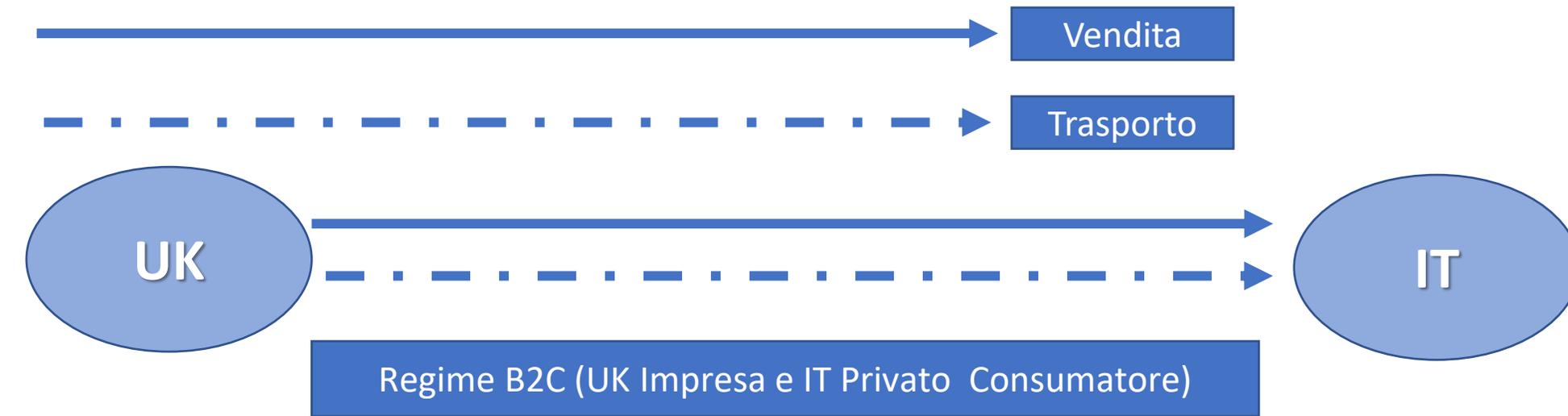
Cessione soggetta ad IVA Italiana – Se IT aveva superato i limiti annui di cessioni ed era identificato in UK soggetta ad IVA UK dalla Partita IVA UK con precedente passaggio interno Intracomunitario soggetto a Intrastat ed Esterometro e irrilevante ai fini doganali

DOPO LA BREXIT

Esportazione ex art. 8 lettera a) e a regime doganale ordinario (vedi per esenzione da dazi) –
No Esterometro
(Attenzione a operazioni inferiori a certe soglie)



ACCORDO UE – UK BREXIT – DETTAGLIO DEGLI ACQUISTI



**PRIMA DELLA
BREXIT**

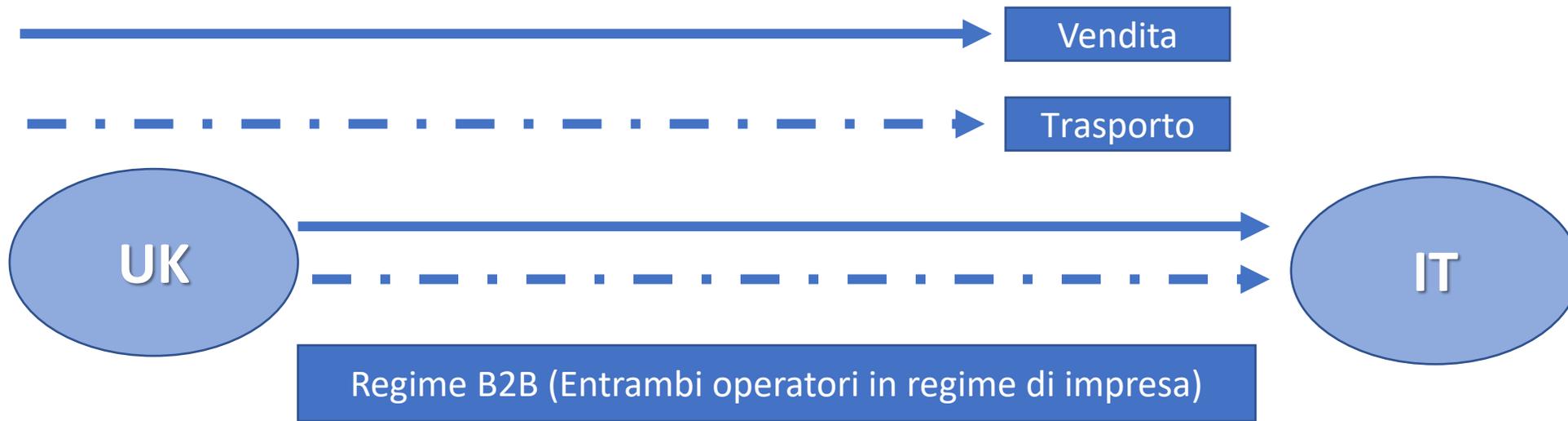
Cessione soggetta ad IVA UK – Se UK aveva superato i limiti annui di cessioni ed era identificato in IT soggetta ad IVA IT dalla Partita IVA IT con precedente passaggio interno Intracomunitario e irrilevante ai fini doganali

DOPO LA BREXIT

Importazione a regime doganale ordinario
Per e commerce vedi Determina ADM 344910 del 6 10 2020



ACCORDO UE – UK BREXIT – DETTAGLIO DEGLI ACQUISTI



**PRIMA DELLA
BREXIT**

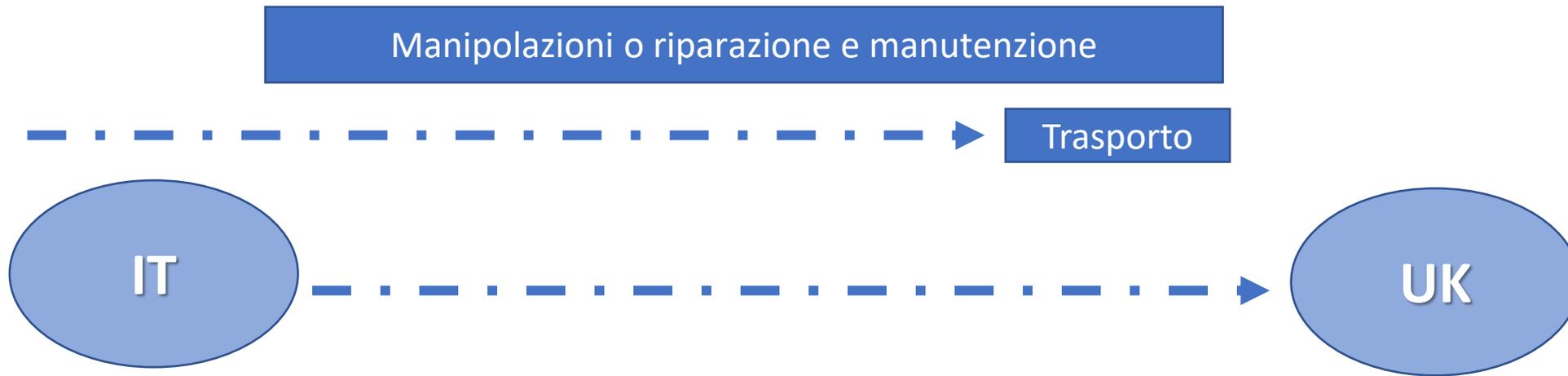
Acquisto Intracomunitario ex art. 38 DL 331/93 da includere sia in Intrastat che in Esterometro e irrilevante ai fini doganali

DOPO LA BREXIT

Importazione di beni a regime doganale ordinario (vedi per esenzione da dazi) –
No Esterometro



ACCORDO UE – UK BREXIT – TRASFERIMENTO NON TRASLATIVO



**PRIMA DELLA
BREXIT**

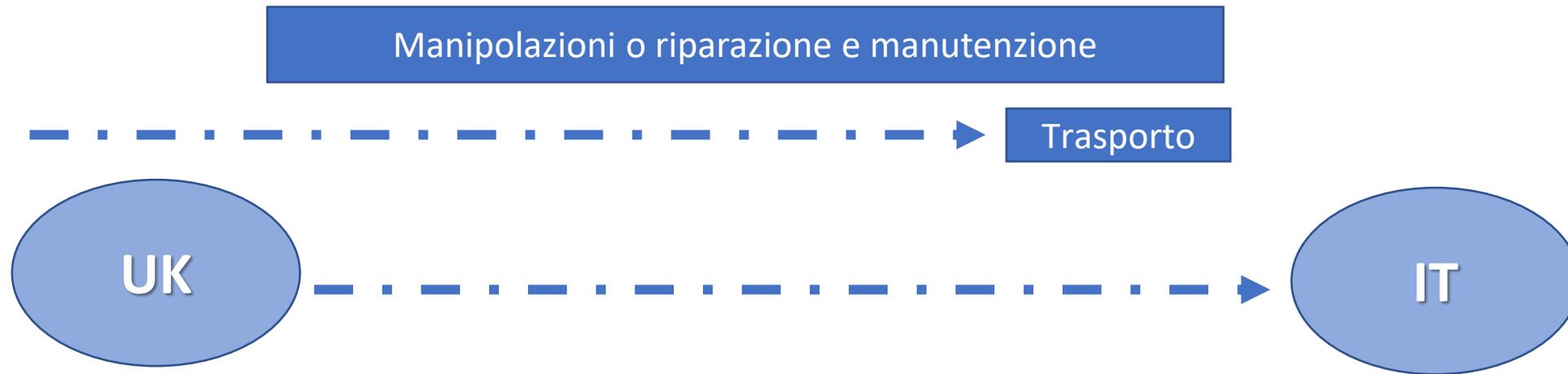
Regime di non cessione, purchè i beni rientrassero poi in Italia –
Annotazione nel Registro di cui all’art. 50 V comma DI 331/93 –
Intrastat solo ai fini statistici – Irrilevante ai fini doganali

DOPO LA BREXIT

Regime doganale di esportazione temporanea (perfezionamento
passivo) per sottoporle ad operazione di perfezionamento o
manutenzione o riparazione



ACCORDO UE – UK BREXIT – TRASFERIMENTO NON TRASLATIVO



**PRIMA DELLA
BREXIT**

Regime di non cessione, purchè i beni rientrassero poi in UK –
Annotazione nel Registro di cui all’art. 50 V comma DI 331/93 –
Intrastat solo ai fini statistici – Irrilevante ai fini doganali

DOPO LA BREXIT

Regime doganale di importazione temporanea (perfezionamento
attivo) per sottoporle ad operazione di perfezionamento o
manutenzione o riparazione



ACCORDO UE – UK BREXIT – PERIODO TRANSITORIO



Le operazioni aventi ad oggetto beni la cui spedizione o trasporto ha avuto inizio in vigenza del periodo transitorio (ante 31 12 2020) e ha fine quando il periodo transitorio è terminato (post 31 12 2020) mantengono la natura di operazioni intra-Ue.

Pertanto, le stesse transazioni continueranno a qualificarsi:

- come cessioni intra-Ue e non come cessioni all'esportazione, nel Paese da cui partono;
 - come acquisti intra-Ue e non come importazioni, nel Paese nel quale arrivano;
- e rileveranno ai fini della compilazione, nel 2021, degli elenchi riepilogativi INTRASTAT.**

Tuttavia, sarà richiesto l'appuramento presso la Dogana dello Stato di destinazione dei beni, al fine di dimostrare la natura dell'operazione mediante documentazione che attesti l'inizio del trasporto o della spedizione nel 2020.

Ed ancora, in espressione del generale principio di "continuità", i beni che sono stati trasportati da uno Stato membro della Ue al Regno Unito prima del termine del periodo transitorio e successivamente rientrano, inalterati, nel territorio unionale beneficiano delle previsioni dell'art. 143, par. 1, lett. e della direttiva 2006/112/Ce. Ne segue che non è dovuta l'IVA all'atto dell'importazione di tali beni al verificarsi delle condizioni previste dalla norma richiamata **(VEDI RESI)**





RESI DI MERCE PRECEDENTEMENTE SPEDITA COME OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE SCELTA DI EMISSIONE DI NOTE DI CREDITO

Le note di credito sia in forma elettronica che in forma cartacea devono contenere **i riferimenti precisi alla fattura cui si riferisce la merce resa** e **soprattutto prendono il regime fiscale dell'operazione che si va a rettificare (cfr. Rm 85/E 2009, Rm 45/E 2005 e risposta interpello 227 del 2019)** e quindi, nel caso di specie

Non imponibile articolo 41 DL 331 del 1993

Seguiranno tutti gli adempimenti relativi quali la **presentazione del modello Intra 1-Ter** rettificando la riga o le righe dell'originario modello Intrastat cui si riferisce la fattura o le fatture originarie

La merce transiterà comunque per la Dogana e, per potere eseguire **la reimportazione in franchigia di dazi ed IVA**, occorrerà concordare con la Dogana, in attesa di chiarimenti, **la documentazione che prova la identità tra beni resi e beni originariamente forniti**

Attenzione **a rettificare prudenzialmente il plafond maturato nell'anno 2020** (cfr. Circolare ADM 8/D del 2003 anche se contrarie a tale indicazioni numerose Sentenze della Cassazione, ex multis 25485 del 10 Ottobre 2019)



ACCORDO UE – UK BREXIT – I SERVIZI GENERICI



ALMENO SINO AL 28 FEBBRAIO 2021: Prestazioni di servizi c.d. «generici» – Per la regolamentazione dei servizi c.d. «specifici» – Vedi Tabella in PDF allegata alla presentazione

- A) Le prestazioni di servizi generici verso cliente UK che agisce in regime di impresa costituisce **prestazioni di servizi non soggetta articolo 7 ter** cessando il regime delle prestazioni di servizi intracomunitari con decorrenza dal 1 Gennaio 2021. **Soggette ad esterometro e non più ad Intrastat**
- B) Le prestazioni di servizi generici verso **cliente privato UK** rimangono, come prima, **prestazioni di servizi soggetti ad IVA Italiana da includere in esterometro**
- C) Le prestazioni di servizi generici da e verso cliente soggetto ad IVA in Irlanda del Nord restano senza soluzione di continuità **acquisti di e/o erogazione di servizi intracomunitari con costituzione del codice identificativo dell'operatore Nordirlandese da GB a XI – Queste operazioni restano disciplinate da adempimenti Intrastat in vendita ed esterometro sia in acquisto che in vendita con la dicitura in fattura emessa da IT di «inversione contabile»**
- D) Le prestazioni di servizi generici da soggetto IVA UK verso cliente IT che agisce in regime di impresa costituiscono sempre e comunque **prestazioni di servizi resa da soggetto non identificato ai fini IVA in Italia** e quindi si passa da un precedente obbligo di integrazione del documento ex DL 331/93 ad un obbligo di autofattura ex art. 17 Il comma Dpr 633/72 – con inclusione sempre in esterometro





La documentazione: dall'01.01.2020

Con il nuovo art. 45-*bis* del Regolamento UE 282/2011, introdotto dal Regolamento UE 2018/1912, vengono individuati i mezzi di prova per considerare che i beni siano spediti /trasportati dal territorio dello stato membro di cessione a quello di arrivo, al fine di armonizzare le condizioni alle quali l'esenzione può realizzarsi.

Le situazioni considerate dal nuovo art. 45-*bis* Regolamento UE 282/2011, in vigore dal 1° gennaio 2020, sono quelle in cui i beni:

A) sono stati spediti/trasportati dal cedente, direttamente o da terzi che agiscono per suo conto (soluzione forse più semplice);

B) sono stati spediti/ trasportati dal cessionario o da terzi per suo conto (caso della clausola *ex work*) (situazione che richiede la maggiore attenzione).



A) sono stati spediti/trasportati dal cedente

In tale caso si presume a favore del contribuente **(e quindi con onere della prova contraria a carico del verificatore)** che i beni siano stati spediti/trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo

qualora il venditore certifichi che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto e sia in possesso di almeno due dei seguenti elementi di prova non contraddittori rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente:



A) sono stati spediti/trasportati dal cedente

- 1) documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni, per esempio un documento o una lettera CMR riportante la firma del destinatario,
- 2) una polizza di carico o
- 3) la fattura relativa al trasporto aereo
- 4) oppure la fattura dello spedizioniere,

ovvero

di **uno qualsiasi dei singoli elementi elencati sopra in combinazione con uno qualunque dei singoli** elementi di prova non contraddittori che vengono qui sottoelencati, elementi che confermano il trasporto o la spedizione, rilasciati da due diverse parti indipendenti:

- a) polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o documenti bancari che attestano il pagamento relativo alla spedizione o il trasporto dei beni;
- b) documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato Membro di destinazione;
- c) ricevuta rilasciata da un depositario nello stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato.



A) sono stati spediti/trasportati dal cedente

Si ritiene che i documenti – che più facilmente possono essere recuperati e si possono avere a disposizione per comprovare il trasporto a destino della merce – siano i seguenti:

- 1) CMR che **DEVE** riportare almeno la firma del vettore incaricato,
- 2) la fattura dello spedizioniere/vettore riconducibile ai CMR

Oppure

- 1) La fattura dello spedizioniere vettore **riconducibile ai DDT emessi** possibilmente firmati dal vettore per la presa in carico
- 2) La contabile bancaria attestante il pagamento del trasporto



B) sono stati spediti/trasportati dal cessionario

Tale tipo di operazione è quella tipicamente identificabile dagli incoterms come

«EX WORKS»

In tale caso

si presume

che i beni siano stati spediti/trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo

qualora il cedente sia in possesso:



B) sono stati spediti/trasportati dal cessionario

- 1) di una dichiarazione scritta dall'acquirente, **rilasciata entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione** che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dall'acquirente o da terzi per suo conto e che identifica lo Stato di destinazione. Gli elementi che devono risultare da tale dichiarazione sono:
 - a. data di rilascio;
 - b. nome e indirizzo dell'acquirente;
 - c. quantità e qualità dei beni;
 - d. data e luogo di arrivo dei beni;
 - e. identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente;
 - f. in caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto.



B) sono stati spediti/trasportati dal cessionario

2) di almeno due dei seguenti elementi di prova non contraddittori **rilasciati da due diverse parti indipendenti** l'una dall'altra:

- a. documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni, per esempio un documento o una lettera CMR riportante la firma del destinatario,
- b. una polizza di carico o
- c. la fattura relativa al trasporto aereo
- d. oppure la fattura dello spedizioniere,

ovvero



B) sono stati spediti/trasportati dal cessionario

di uno qualsiasi dei singoli elementi elencati sopra in combinazione con uno qualunque dei singoli elementi di prova non contraddittori che vengono qui sottoelencati, elementi che confermano il trasporto o la spedizione, rilasciati da due diverse parti indipendenti:

- a) polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o documenti bancari che attestano il pagamento relativo alla spedizione o il trasporto dei beni;
- b) documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato Membro di destinazione;
- c) ricevuta rilasciata da un depositario nello stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato.



B) sono stati spediti/trasportati dal cessionario

Qualora i rapporti commerciali vengano gestiti con tale metodologia, sarà possibile avere a disposizione:

- certamente la dichiarazione di ricevimento, sottoscritta dall'acquirente;
- certamente la copia del CMR, sottoscritta dall'acquirente;

Tuttavia dovrà essere acquisito almeno uno tra gli ulteriori documenti di prova **CHE PERO' SONO DI NON SEMPLICE, SE NON DI IMPOSSIBILE, ACQUISIZIONE (in quanto di pertinenza esclusiva del cliente che potrebbe non fornirli):**

- a. una polizza di carico o
- b. la fattura relativa al trasporto aereo
- c. oppure la fattura dello spedizioniere
- d. polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o documenti bancari che attestano il pagamento relativo alla spedizione o il trasporto dei beni;
- e. documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato Membro di destinazione;
- f. ricevuta rilasciata da un depositario nello stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato



ORIENTAMENTI CHE COSTITUISCONO SAFE HARBOUR



COMMISSIONE EUROPEA
DIREZIONE GENERALE
FISCALITÀ E UNIONE DOGANALE
Fiscalità indiretta e amministrazione fiscale
Imposta sul valore aggiunto

(Pubblicato a dicembre 2019)

Note esplicative riguardanti

le modifiche del sistema dell'IVA nell'UE
relative al regime di call-off stock, alle
operazioni a catena e all'esenzione delle
cessioni intracomunitarie di beni ("soluzioni
rapide 2020")

Direttiva (UE) 2018/1910 del Consiglio

Regolamento di esecuzione (UE) 2018/1912 del Consiglio

Regolamento (UE) 2018/1909 del Consiglio



5.3.5. *What happens if the supplier or the acquirer makes the transport using their own means of transport?*

In this case the presumption does not apply as the requirement laid down in Article 45a(1)(a) and (b)(ii) IR for the items of non-contradictory evidence to be issued by two different parties that are independent of each other, of the vendor and of the acquirer will not be fulfilled.

5.3.5. Cosa succede se il fornitore o l'acquirente effettua il trasporto con i propri mezzi di trasporto?

In questo caso, **la presunzione non si applica in quanto non sarà soddisfatto il requisito di cui all'articolo 45 bis, paragrafo 1, lettere a) e b), punto ii) del RE, secondo cui gli elementi di prova non contraddittori che devono essere rilasciati da due parti diverse, indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente.**



5.3.2. *What happens with the existing national rules of Member States regarding proof of transport after the entry into force of Article 45a IR? Will these national rules continue to be applied?*

Member States are obliged to apply Article 45a IR. This means that where the conditions in that provision are met, the supplier will be entitled to enjoy the benefit of the relevant presumption. Further to this, Member States could also lay down in their national VAT legislation other presumptions **regarding proof of transport more flexible than the presumption provided for in Article 45a IR.** If that were the case, **the supplier could benefit from the presumptions in Article 45a IR and/or from those in the national VAT legislation, provided the relevant conditions are met. In this regard, existing national VAT rules which establish conditions regarding proof of transport more flexible than those provided for in Article 45a IR may continue to be applied.**

5.3.2. Cosa succede con le norme nazionali vigenti negli Stati membri in materia di prova del trasporto dopo l'entrata in vigore dell'articolo 45 bis del RE? Queste norme nazionali continueranno ad essere applicate?

Gli Stati membri sono tenuti ad applicare l'articolo 45 bis del RE. Ciò significa che, se le condizioni previste da tale disposizione sono soddisfatte, il fornitore avrà diritto a beneficiare della presunzione pertinente. Inoltre, gli Stati membri potrebbero anche stabilire nella loro legislazione nazionale in materia di IVA altre presunzioni relative alla prova del trasporto, nella misura in cui esse siano compatibili con il diritto dell'UE e non pregiudichino l'effetto dell'articolo 45 bis del RE. In tal caso, il prestatore potrebbe beneficiare delle presunzioni di cui all'articolo 45 bis del RE e/o di quelle previste dalla legislazione nazionale in materia di IVA, purché siano soddisfatte le condizioni pertinenti. **A tale riguardo, possono continuare ad essere applicate le norme nazionali in materia di IVA che stabiliscono condizioni relative alla prova del trasporto più flessibili di quelle previste dall'articolo 45 bis del RE.**



LE CONFERME RECENTI

Circolare n. 12 del 12 maggio 2020

L'Agenzia delle entrate conferma il principio interpretativo enunciato nelle note illustrative e, nella circolare n. 12 del 12 maggio 2020, afferma che
l'art. 45 *bis* del regolamento (UE) n. 282/2011 «*non preclude agli Stati membri l'applicazione di norme o prassi nazionali ulteriori in materia di prova delle cessioni intracomunitarie, **eventualmente più flessibili** della **presunzione** prevista dal Regolamento IVA (cfr. par. 5.3.2)*»

Conclusioni

In conclusione, l'Agenzia ritiene che «***in tutti i casi in cui non si renda applicabile la presunzione di cui all'articolo 45-bis, possa continuare a trovare applicazione la prassi nazionale**, anche adottata prima dell'entrata in vigore del medesimo articolo in tema di prova del trasporto intracomunitario dei beni.*
Resta inteso, ad ogni modo, che detta prassi nazionale individua documenti, la cui idoneità a provare l'avvenuto trasporto comunitario è comunque soggetta alla valutazione, caso per caso, dell'amministrazione finanziaria»

Risposta n. 100
dell'8 aprile 2019

Risposta n. 117
del 23 aprile 2020

Risposta n. 305
del 3 settembre 2020



Riassunta nella **Circolare 12 del 2020 che riprende la risposta ad interpello n. 100 del 2019, con concetti confermati nelle altre risposte agli interpelli 117 e 305 del 2020**

PROVE ALTERNATIVE ALLA PRESUNZIONE DELLA DIRETTIVA PER EX WORKS

*... secondo la **risoluzione n. 345/E del 2007**, al fine di dimostrare l'avvenuta spedizione di merci in altro paese comunitario, occorre conservare la seguente documentazione fiscale e contabile:*

- *la fattura di vendita all'acquirente comunitario;*
- *gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni intracomunitarie effettuate;*
- *il documento di trasporto "CMR" firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e/o dal destinatario per ricevuta **(ammissione importante ma meglio usare prudenza)**;*
- *la rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merce.*

Con risoluzione n. 477/E del 2008, in materia di cessioni intracomunitarie "franco fabbrica", in cui i beni vengono consegnati al vettore indicato dal cliente, è stato chiarito che **non esiste un vincolo rigido** in ordine alla prova da fornire, in quanto "Ai fini della prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria e dell'uscita dei beni dal territorio dello Stato, la risoluzione n. 345 del 2007 ha indicato l'esibizione del documento di trasporto a titolo meramente esemplificativo."



Pertanto, “(...) nei casi in cui il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto, la prova di cui sopra potrà essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro”.

Inoltre, **con la risoluzione 19/E del 25 marzo 2013**, sempre con riferimento alle cessioni “franco fabbrica”, è stato precisato che “(...) alla luce dell’evoluzione della prassi commerciale, la scrivente ritiene che il CMR elettronico, avente il medesimo contenuto di quello cartaceo, costituisca un mezzo di prova idoneo a dimostrare l’uscita della merce dal territorio nazionale. Analogamente si concorda con la tesi dell’istante secondo cui costituisce un mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo, un insieme di documenti dal quale si possono ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso e le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore, e cessionario)”.



documento di trasporto (DDT) con indicazione della destinazione dei beni, normalmente firmato anche dal trasportatore per presa in carico e, quando il trasporto era curato dalla stessa società, questa riceveva la fattura del trasportatore con l'indicazione dei trasporti effettuati. Oltre al DDT, occorre predisporre un documento firmato dal cessionario contenente:

1. l'identificativo del committente (ossia il cessionario in fattura);
2. il riferimento della fattura di vendita;
3. il riferimento della fattura logistica (documento interno);
4. la data della fattura;
5. la data del DDT;
6. la data della destinazione delle merci, del Paese di destinazione e dell'anno di ricezione delle merci stesse;
7. la seguente dichiarazione da parte del cessionario comunitario: «le merci relative alle fatture sopra indicate sono regolarmente pervenute presso il nostro terzista, il nostro deposito oppure presso i nostri negozi».

Tali documenti, per essere idonei a fornire la prova della cessione intracomunitaria devono essere **“conservati congiuntamente alle fatture di vendita, alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle predette cessioni, alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e agli elenchi Intrastat**



Ciò posto, in linea con i chiarimenti sopra richiamati, si ritiene che la documentazione prodotta dall'istante può costituire prova dell'avvenuta cessione a condizione che:

- a) dai descritti documenti siano individuabili i soggetti coinvolti (ovvero cedente, vettore e cessionario) e tutti i dati utili a definire l'operazione a cui si riferiscono;
- b) si provveda a conservare le relative fatture di vendita, la documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle precedenti cessioni, la documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e gli elenchi Intrastat.”

Dall'esame comparato di quanto sopra esposto emerge in modo molto chiaro che, specialmente nelle vendite con clausola ex works, **sia molto importante fornire dimostrazione dell'avvenuto trasporto in altro stato della UE, visto che il trasporto stesso non è pagato né organizzato dal cedente.**

Tale dimostrazione può essere fornita con la copia della lettera di vettura internazionale (elettronica o cartacea) **CMR firmata per ricevuta dal cliente ubicato nell'altro Stato UE, che costituisce, a tutti gli effetti, il documento principe per la dimostrazione dell'avvenuta consegna in altro Stato della UE.** **Nelle spedizioni con clausola ex works, in mancanza di tale documento la prova può essere fornita, allo stato attuale della normativa (inesistente) e della Prassi codificata, con le c.d. “prove alternative”, quali ad esempio, anche la conferma scritta di avvenuta ricezione della merce nel loro Paese da parte dei clienti.**



Nell'esportazione diretta, di cui alla **lettera a) dell'articolo 8, D.P.R. 633/1972**, i **sogetti coinvolti** sono il **cedente italiano**, intestatario della bolletta doganale, ed il **cessionario extracomunitario**.

Con l'entrata in vigore del **sistema ECS** (*Export Control System*), introdotto dal **Regolamento CE 1875/2006**, applicabile dal **1° luglio 2009**, l'esemplare n. 3 del DAU è sostituito dal DAE (Documento di Accompagnamento all'Esportazione), nel quale è riportato il **codice MRN** (*Movement Reference Number*).

Il DAE viene rilasciato dalla dogana di partenza allo spedizioniere o direttamente all'esportatore e scorta la merce durante il trasporto fino alla dogana di uscita dall'Unione europea.

Rispetto, pertanto, alla procedura applicata fino al 30 giugno 2007, **non è più prevista l'apposizione manuale del timbro (c.d. "visto uscire")** sul retro dell'esemplare n. 3 del DAU da parte della dogana di uscita, successivamente riconsegnato all'esportatore quale prova dell'avvenuta esportazione.

È il suddetto messaggio elettronico, che la dogana di uscita invia alla dogana di partenza al più tardi il giorno lavorativo successivo a quello in cui le merci lasciano il territorio doganale comunitario (salvo casi giustificati da circostanze particolari), che costituisce la **prova dell'avvenuta esportazione**.





Operativamente, la gestione dell'esportazione si articola in fasi tra loro successive:

- vincolo della merce al regime dell'esportazione mediante presentazione della **dichiarazione di esportazione alla dogana di partenza;**
- assegnazione all'operazione, da parte della dogana di partenza, del **codice MRN;**
- **rilascio allo spedizioniere o all'esportatore**, da parte della dogana di partenza, del **DAE**, nel quale viene indicato il **codice MRN**, che scorta la merce durante il trasporto fino alla dogana di uscita;
- **appuramento dell'operazione da parte della dogana di uscita** e invio, tramite il **sistema AIDA**, del messaggio alla dogana di partenza contenente i cd. **"risultati di uscita" dal territorio comunitario;**
- la **verifica, da parte dell'esportatore**, dell'**uscita della merce** con la consultazione nella sezione **"Servizi online - Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito (MRN)"** del sito internet dell'Agenzia delle Dogane.





Tracciamento MRN

L'AGENZIA	DOGANE	MONOPOLI
<p>Chi siamo</p> <ul style="list-style-type: none"> Chi siamo Amministrazione trasparente Attività per la prevenzione della corruzione Posta Elettronica certificata (PEC) Articolazione Uffici <p>In un click</p> <p>Dogane</p> <ul style="list-style-type: none"> Servizio Telematico doganale - EOI Intrastat Ufficio Telematico di relazioni con il Pubblico Controllo online Partite IVA comunitarie Tariffa doganale TARIFF Tracciamento movimenti di esportazione o di transito (MRN) SAISA 	<p>In evidenza</p> <p>E' in linea dal 17 settembre 2014 il nuovo sito internet dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli realizzato a seguito dell'incorporazione dell'A.A.M.S. disposta dal D.L. 6 luglio 2012, n. 95. All'interno del nuovo sito unificato sono presenti, opportunamente riorganizzate, tutte le informazioni in precedenza pubblicate nei singoli siti di Dogane e A.A.M.S.</p> <p>Dogane</p> <ul style="list-style-type: none"> 09/10/2014 Nota n. 112519 del 9 ottobre 2014 - Verifiche successive all'accreditamento per il rilascio del nulla osta definitivo all'inserimento nell'elenco dei taratori di sistemi di misura elettrici utilizzati per i fini fiscali - pdf - Pubblicata il 09/10/2014 01/10/2014 Benefici fiscali sul gasolio per uso autotrazione; disponibile il software per la compilazione della dichiarazione Anno 2014 - III trimestre 30/09/2014 Determinazione n. 22705 del 26 settembre 2014 - relativa allo scioglimento della riserva nei confronti del Sig. SALICE Enrico, candidato alla procedura selettiva all'interno della II area da F3 a F4, con decorrenza 2007 - pdf 29/09/2014 	<p>Monopoli</p> <ul style="list-style-type: none"> 10/10/2014 Concorso n. 72, 73 e 74 dal 18 al 21 ottobre 2014 - Palinsesti ed accettazione delle giocate - pdf 10/10/2014 Bando di gara per l'affidamento in concessione della gestione del gioco del bingo, pubblicato sulla G.U.C.E. del 26 luglio 2014 e sulla G.U.R.I. n. 88 del 4 agosto 2014. Risposte a questi - V° serie - pdf - pubblicate il 10 ottobre 2014 10/10/2014 Avviso d'asta per l'appalto della Rivendita n. 21 nel Comune di Pavia già ubicata in Viale Cesare Battisti 44 - pdf - Avviso pubblico del 10/10/2014 10/10/2014 Avviso d'asta per l'appalto della Rivendita n. 8 nel Comune di LODI, già ubicata in Corso Roma 86 - pdf - Avviso pubblico del 10/10/2014





Tracciamento MRN - segue

The screenshot shows the website of the Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. The header includes the agency's logo and name, navigation links (Home, Contatti, Mappa, FAQ, Area Riservata), RSS, and language options. The main navigation bar has three sections: L'AGENZIA, DOGANE, and MONOPOLI. Under DOGANE, there are two sub-sections: L'OPERATORE ECONOMICO and IL CITTADINO. The 'L'operatore economico' section is expanded, showing a list of services. The 'Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito (MRN)' section is highlighted with a red box. It contains two sub-sections: 'Movimento di Esportazione' and 'Movimento di Transito'. The 'Movimento di Esportazione' section lists 'Italia (MRN rilasciati da uffici italiani)' and 'Unione Europea'. The 'Movimento di Transito' section lists 'Nazionali (l'ufficio di partenza e di destinazione sono entrambi nel territorio italiano)' and 'Internazionali'.

File Modifica Visualizza Preferiti Strumenti ?

Home | Contatti | Mappa | FAQ | Area Riservata | RSS | Cerca: VAI

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI

L'AGENZIA **DOGANE** **MONOPOLI**

L'OPERATORE ECONOMICO
 IL CITTADINO

L'operatore economico Ti trovi in: [Home](#) - [Dogane](#) - [L'operatore economico](#) - [Servizi online](#) - [Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito \(MRN\)](#)

Servizi online

- Servizio Telematico Doganale - E.D.I.
- Intrastat
- Tariffa doganale TARIC
- Controllo online Partite IVA comunitarie
- Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito (MRN)**
- Il sito 'E-learning Academy' dell'Agenzia delle dogane

Accise

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





Tracciamento MRN - segue

The screenshot shows a web browser window with the URL <http://www.agenziadogane.it/ed/tema/esportazioni>. The page has a navigation bar with 'L'AGENZIA', 'DOGANE', and 'MONOPOLI'. Below the navigation bar, there are logos for 'ams' and 'AIDA'. A breadcrumb trail reads: 'Ti trovi in: Home - L'operatore economico - e-customs.it - AIDA - Tavoli tecnici permanenti - I progetti di AIDA - AES (Automazione dell'esportazione) - Notifica di esportazione del M.R.N. (Movement Reference Number)'. The main heading is 'Notifica di esportazione del M.R.N. (Movement Reference Number)'. Below this, there is a disclaimer: '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.' The central part of the page features a large blue-bordered box with the text 'Digitare l'MRN:' followed by a white input field and a 'PROCEDI' button. At the bottom of the page, there is a footer with links for 'Elenco siti telematici', 'Privacy', 'Note legali', and 'Accessibilità', and the address 'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - Via Mario Carucci, 71 - 00143 Roma'.





Tracciamento MRN - Risposte

Assumendo che il codice MRN rilasciato dalla dogana di partenza sia 13ITQTG1T0061061E4 si ottiene il seguente messaggio (c.d. ***“notifica di esportazione”***), da intendere, in ambito nazionale, come **informazione sull’esito dell’operazione doganale consultabile nella sezione *“Servizi online - Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito (MRN)”*** del sito internet dell’Agenzia delle Dogane.

La stampa di tale comunicazione non è, quindi, per gli MRN esteri, **rilevante al fine di dimostrare la prova dell’avvenuta esportazione**, assumendo rilevanza soltanto il messaggio ***“risultati di uscita”*** inviato dalla dogana di uscita a quella di esportazione (nota Agenzia delle Dogane 27 giugno 2007, n. 3945).





Tracciamento MRN - Risposte

The screenshot shows a web browser window with the URL <http://www1.agenziaidogane.it/it/tema/esportazioni>. The page has a navigation bar with three tabs: "L'AGENZIA", "DOGANE", and "MONOPOLI". The "MONOPOLI" tab is highlighted in yellow. To the right of the tabs are logos for "ams" and the Italian Customs and Monopolies Agency. Below the navigation bar, there is a breadcrumb trail: "Ti trovi in: [Home](#) > [L'operatore economico](#) > [e-customs.it](#) > [AIDA](#) > [Tavoli tecnici permanenti](#) > [I progetti di AIDA](#) > [AES \(Automazione dell'esportazione\)](#) > [Notifica di esportazione del M.R.N. \(Movement Reference Number\)](#)". The main heading is "Notifica di esportazione del M.R.N. (Movement Reference Number)". Below this, the MRN is displayed: "MRN: 13ITQIG1T0061061E4". A light blue box contains the following information: "Ufficio di esportazione: IT135100", "Ufficio di uscita effettivo: IT137101 - AEROPORTO 'MARCO POLO' DI TESSERA", and "Uscita conclusa in data: 16/11/2013". At the bottom of the page, there is a button labeled "INDIETRO" and a footer with the text: "Elenco siti telematici | Privacy | Note legali | Accessibilità" and "Agenzia delle Dogane e dei Monopoli - Via Mario Caracci, 71 - 00143 Roma".





Mancate risposte tracciamento MRN

Qualora la **dogana di uscita**, entro **90 giorni** dalla data di svincolo della merce per l'esportazione, non abbia ricevuto il messaggio contenente i **"risultati di uscita"**, può essere attivata la procedura di **"follow-up"**:

- **dalla dogana di partenza**, ovvero
- **dall'esportatore**, anche prima dello scadere dei 90 giorni, qualora sia certo che la merce ha comunque lasciato il territorio doganale comunitario, ma non ha ancora ricevuto il messaggio contenente i **"risultati di uscita"**.

L'esportatore deve presentare uno o più dei seguenti documenti:

- **copia della bolla di consegna** firmata o autenticata dal destinatario fuori dal territorio doganale comunitario;
- la **prova del pagamento** o la **fattura di vendita** o la **bolla di consegna** firmata o autenticata dall'operatore economico che ha portato le merci fuori dal territorio doganale comunitario;
- la **dichiarazione firmata o autenticata** dalla società che ha portato le merci fuori dal territorio doganale comunitario;
- un **documento certificato dalle Autorità doganali** di uno Stato membro o di un Paese *extra-UE*.

Dopodiché, la **dogana di partenza**, una volta **riscontrata l'uscita della merce dal territorio comunitario**, ne dà comunicazione alla **dogana di uscita e all'esportatore**.





Disciplina generale

L'articolo 8 al comma 1, lett. b) D.P.R. n. 633/72 disciplina le cessioni all'esportazione quando i beni vengono consegnati al cliente estero nel territorio italiano, ed è il cliente estero che, direttamente o tramite terzi per suo conto, provvede a trasportare i beni al di fuori del territorio comunitario. E', quindi, il caso in cui:

- a) un operatore non residente (che in questo caso può essere esclusivamente un operatore economico e non un consumatore finale) provvede direttamente o tramite terzi per suo conto a ritirare la merce presso il cedente italiano, ovvero si fa consegnare i beni in un determinato punto del territorio italiano **E**
- b) cura, poi, entro 90 giorni dalla data di consegna, il trasporto e la successiva esportazione all'estero dei beni, allo stato originario e senza far eseguire lavorazioni o trasformazioni sugli stessi.





Equivoci con gli Incoterms applicati

Per evitare equivoci con la Amministrazione finanziaria è opportuno utilizzare l'art. 8 lettera b) solo quando la bolletta doganale di esportazione è intestata al soggetto cessionario non residente, a **prescindere dalle clausole di resa della merce**: tale comportamento rende meglio identificabile la tipologia di operazione ai fini IVA ed i relativi meccanismi probatori

Nell'esportazione di cui alla **lettera b) dell'articolo 8, D.P.R. 633/1972**, i soggetti coinvolti sono il **cedente italiano** e il **cessionario non residente**.





Criticità del sistema – la posizione della ADE

A livello fiscale, per le **cessioni all'esportazione in esame**, l'**articolo 8, comma 1, lettera b), D.P.R. 633/1972** richiede la **vidimazione apposta dall'Ufficio doganale** o dall'Ufficio postale su un esemplare della fattura.

Nonostante l'introduzione del **sistema informatico di controllo delle esportazioni ECS**, la prova dell'esportazione continua ad essere costituita da un **esemplare della fattura munita del timbro apposto** dalla dogana di uscita (**circolare Assonime 17 marzo 2014, n. 10, § 2**).

Secondo l'Amministrazione finanziaria, infatti, il **DAE, munito del "visto uscire"**, resta in possesso del cessionario non residente che cura l'esportazione, per cui il cedente italiano **non sarebbe in grado di dimostrare l'avvenuta esportazione (C.M. 35/1997, § 4)**; in realtà, come precedentemente osservato, la normativa doganale prevede che questa eventualità si abbia solo quando l'esportazione è **curata dal cessionario comunitario o più raramente extracomunitario identificato nella UE**.





Criticità del sistema – una soluzione pratica?

Esiste una prassi consolidata negli ultimi anni che, **pur non codificata dal legislatore, pare superare lo scoglio delle verifiche fiscali:**

molti spedizionieri non provvedono a far apporre il timbro doganale sulla fattura o sul DDT del cedente italiano, ma inseriscono i dati del cedente italiano e della sua fattura direttamente nel campo 44 della bolletta doganale di esportazione, intestata al cessionario estero non residente.

**Questa modalità ha necessità di una conferma Ufficiale
ad oggi non pervenuta**





Criticità del sistema - Indirizzi

Facendo proprie le conclusioni dei giudici europei, l'Agenzia delle Entrate definisce l'importante principio per cui non è possibile disconoscere il regime di non imponibilità IVA per le cessioni all'esportazione, con trasporto a cura del cessionario, qualora sia **dimostrata l'uscita dei beni** dal territorio doganale dell'Unione, anche dopo il termine **di 90 giorni** previsto dall'art. 8 comma 1 lett. b) del DPR 633/72.

In tal senso, vale il disposto dell'art. 7, comma 1 del D.Lgs. 471/97 che prevede la **non applicazione** delle **sanzioni** amministrative, se il cedente provvede a versare l'imposta dovuta entro **30 giorni** dallo **scadere del termine**, non potendo provare che il bene è uscito dal territorio dell'Unione.

Tra le altre conclusioni che si possono trarre dalla lettura della sentenza della Corte di Giustizia, causa C-563/12, vi è il principio che **gli Stati Ue**, che abbiano previsto un termine per l'uscita dei beni, devono **riconoscere** al cedente il diritto al **rimborso dell'IVA già corrisposta** in ragione del non rispetto del termine.

Alla luce di ciò, l'Agenzia delle Entrate riconosce la possibilità di **recuperare l'IVA versata**:

- mediante **nota di variazione** ex art. 26 comma 2 del DPR 633/72 (entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa al secondo anno successivo a quello in cui è avvenuta l'esportazione);
- mediante **istanza di rimborso** "generica" ai sensi dell'art. 21 del DLgs. 546/92 (entro il termine di due anni dal verificarsi del presupposto impositivo).



ACCORDO UE – UK BREXIT – OPERAZIONI TRIANGOLARI



**PRIMA DELLA
BREXIT**

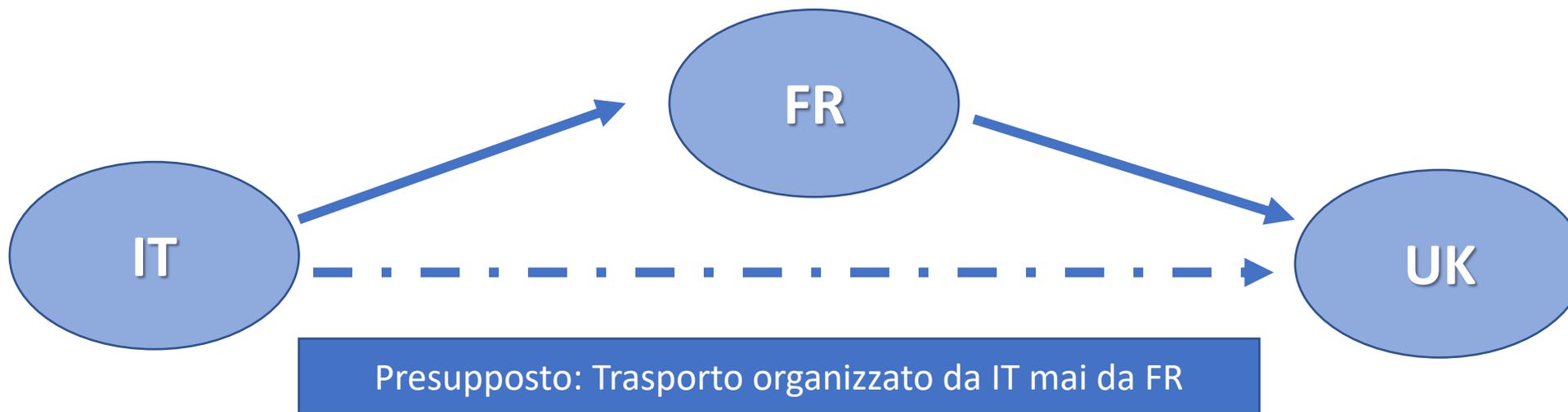
Triangolare semplificata comunitaria ex art. 58 dl 331 del 1993 e quindi IT/UK operazione intracomunitaria art. 41 e UK/FR operazione intracomunitaria – soggetta a Intrastat e Esterometro

DOPO LA BREXIT

Non esistono i presupposti né per l'operazione intracomunitaria perché UK è extracee e nemmeno quelli per la esportazione perché la merce non esce dal territorio UE e quindi è operazione interna IT e UK deve identificarsi in IT per detrarre IVA



ACCORDO UE – UK BREXIT – OPERAZIONI TRIANGOLARI



**PRIMA DELLA
BREXIT**

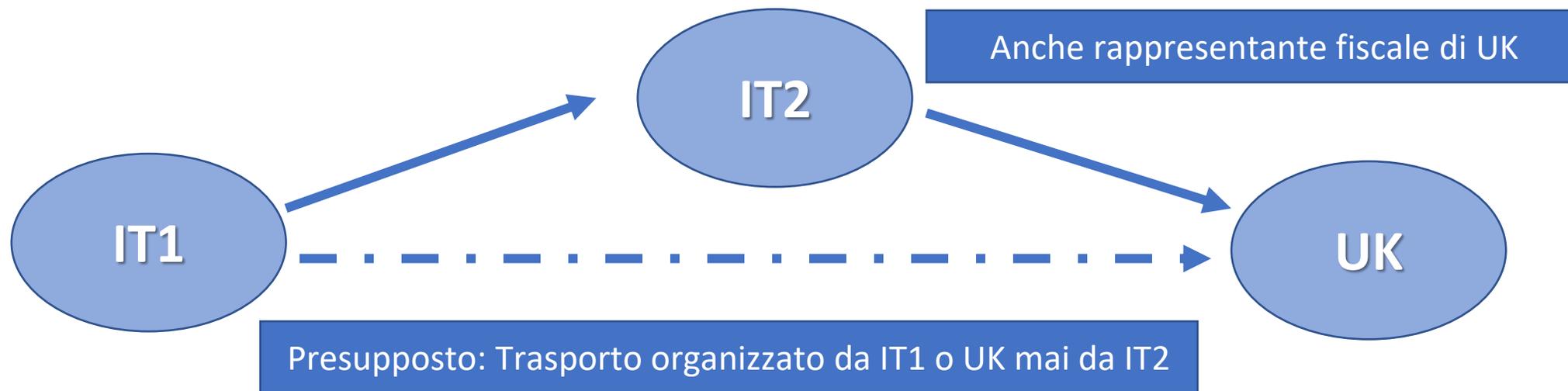
Triangolare semplificata comunitaria ex art. 58 dl 331 del 1993 e quindi IT/FR operazione intracomunitaria art. 41 e FR/UK operazione intracomunitaria soggetta a Intrastat e Esterometro

DOPO LA BREXIT

Costituisce triangolare all'esportazione e quindi la fattura IT1 a FR va come articolo 8 lettera a) DPR 633/72 (o lettera b) se bolletta doganale intestata a FR); la fattura FR a UK andrà non imponibile secondo normativa FR – Attenzione alla prova della avvenuta uscita territorio comunità europea



ACCORDO UE – UK BREXIT – OPERAZIONI TRIANGOLARI



**PRIMA DELLA
BREXIT**

Triangolare semplificata comunitaria ex art. 58 dl 331 del 1993 e quindi IT1/IT2 operazione intra art. 58 e IT2/UK operazione intra art. 41 – IT1 plafond integrale mentre IT2 plafond condizionato per acquisto e plafond libero per valore aggiunto + Intrastat e Esterometro

DOPO LA BREXIT

Costituisce triangolare all'esportazione e quindi sia fattura IT1 a IT2 che fattura IT2 a UK vanno come articolo 8 lettera a) DPR 633/72 – Attenzione alla prova della avvenuta uscita territorio comunità europea (Vedi dopo)





Risposta Interpello ADE n. 580 del 2020

Primo requisito per la doppia non imponibilità è che le due cessioni rispettino congiuntamente i seguenti requisiti:

- a) i beni vengano trasportati o spediti fuori dal territorio della UE;
- b) il trasporto o la spedizione dei beni all'estero avvenga direttamente a cura(o a nome) del primo cedente, anche se per incarico del proprio cessionario, ossia il promotore della triangolazione;
- c) il promotore della triangolazione ed il cessionario extracomunitario non acquisiscono la disponibilità dei beni all'interno del territorio nazionale.

per fruire della non imponibilità all'imposta è necessario che la messa a bordo dei beni venga eseguita dal cedente (direttamente o dando incarico a terzi), indipendentemente dalla circostanza che la bolletta di esportazione sia intestata alla Società prima cedente.

Il promotore della triangolazione (ITA 2) possa provare l'avvenuta esportazione attraverso il messaggio elettronico «risultati di uscita», registrato sul sistema doganale Aida mentre al fine di provare l'esportazione rimangono necessari i seguenti adempimenti **in capo al primo cedente (ITA 1)**:

- a. apposizione del visto doganale sulla fattura emessa nei confronti del primo cessionario e presentata all'atto dell'esportazione. [...] come risulta dalla Circolare n. 16/D/2011 dell'Agenzia delle Dogane "nel caso in cui da tale verifica ([...] verifica sul sistema AIDA) il MRN risulti chiuso (uscita conclusa), le fatture adesso associate sono da considerarsi vistate ai fini della non imponibilità IVA".
- b. successiva integrazione con la menzione dell'uscita dei beni dal territorio della Ue o in alternativa, copia del documento doganale d'esportazione, intestato al promotore e contenente il riferimento alla triangolazione, unitamente alla stampa del messaggio di uscita.





**PRIMA DELLA
BREXIT**

Triangolare semplificata comunitaria ex art. 58 dl 331 del 1993 e quindi IT1/IT2 operazione intra art. 58 e IT2/FR operazione intra art. 41 – IT1 plafond integrale mentre IT2 plafond condizionato per acquisto e plafond libero per valore aggiunto

**PROVA DELL'AVVENUTA CONSEGNA IN FRANCIA
PER LA SPETTANZA DELLA NON IMPONIBILITA'**



Risposta Interpello ADE n. 632 del 2020

L'agenzia delle Entrate ha confermato la necessità di dotarsi, da parte di entrambi i soggetti italiani della documentazione già prevista dai seguenti documenti di prassi

Circolare n. 12 del 12 maggio 2020

L'Agenzia delle entrate conferma il principio interpretativo enunciato nelle note illustrative e, nella circolare n. 12 del 12 maggio 2020, afferma che
l'art. 45 bis del regolamento (UE) n. 282/2011 «*non preclude agli Stati membri l'applicazione di norme o prassi nazionali ulteriori in materia di prova delle cessioni intracomunitarie, **eventualmente più flessibili** della **presunzione** prevista dal Regolamento IVA (cfr. par. 5.3.2)*»

Conclusioni

In conclusione, l'Agenzia ritiene che «***in tutti i casi in cui non si renda applicabile la presunzione di cui all'articolo 45-bis, possa continuare a trovare applicazione la prassi nazionale**, anche adottata prima dell'entrata in vigore del medesimo articolo in tema di prova del trasporto intracomunitario dei beni.*

Resta inteso, ad ogni modo, che detta prassi nazionale individua documenti, la cui idoneità a provare l'avvenuto trasporto comunitario è comunque soggetta alla valutazione, caso per caso, dell'amministrazione finanziaria»

Risposta n. 100
dell'8 aprile 2019

Risposta n. 117
del 23 aprile 2020

Risposta n. 305
del 3 settembre 2020



FAQ PUBBLICATE SUL SITO DELL'AGENZIA

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

L'articolo 35-ter del d.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972 (di seguito il "decreto IVA"), rubricato "identificazione ai fini IVA ed obblighi contabili del soggetto non residente" disciplina l'identificazione diretta nel territorio dello Stato da parte dei soggetti non residenti che effettuano in Italia cessioni di beni e prestazioni di servizi soggetti ad imposta.

In particolare, il comma 5 del citato articolo 35-ter prevede che "possono avvalersi dell'identificazione diretta prevista dal presente articolo, i soggetti non residenti, che esercitano attività di impresa, arte o professione in altro Stato membro della Comunità europea o in un Paese terzo con il quale esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta, analogamente a quanto previsto dalle direttive del Consiglio n. 76/308/CEE del 15 marzo 1976 e n. 77/799/CEE del 19 dicembre 1977 e dal regolamento (CEE) n. 218/92 del Consiglio del 27 gennaio 1992".

Differentemente da quanto previsto in caso di soggetti stabiliti in uno Stato membro, per i quali la possibilità di identificarsi direttamente ai fini IVA in altri Stati membri è attribuita automaticamente, per i soggetti residenti in Paesi terzi tale facoltà è subordinata alla verifica della sussistenza di accordi di cooperazione amministrativa analoghi a quelli vigenti in ambito UE (cfr. risoluzioni 5 dicembre 2003, n. 220/E e 28 luglio 2020, n. 44/E).

A seguito della c.d. "Brexit", il Regno Unito, a partire dal 1° gennaio 2021, è qualificabile quale Paese terzo rispetto alla UE. Non appena sarà completata la collazione e l'analisi degli elementi di dettaglio degli accordi da ultimo raggiunti tra Unione Europea e Regno Unito, l'Agenzia delle entrate provvederà a fornire chiarimenti circa la sussistenza di un accordo che disciplini la reciproca assistenza tra Unione Europea e Regno Unito in maniera analoga agli accordi vigenti in ambito UE, secondo quanto previsto dal citato comma 5 dell'articolo 35-ter.

Resta inteso che, nelle more, gli operatori del Regno Unito che sono identificati in Italia ai sensi della normativa citata possono valutare l'opportunità di: chiudere la partita IVA loro attribuita ai sensi dell'articolo 35-ter del decreto IVA mediante presentazione del modello ANR/3 (barrando la casella 3 – CESSAZIONE ATTIVITÀ –, come da istruzioni allegate al modello, secondo cui detta casella "deve essere barrata dal soggetto non residente che non intende più assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di IVA direttamente ovvero che abbia cessato l'esercizio di attività di impresa, arte o professione nello Stato estero di stabilimento per cessata attività");

chiedere un nuovo numero di partita IVA, mediante presentazione del modello AA7/10 o AA9/12, per il tramite del proprio rappresentante fiscale italiano.

Come chiarito nelle istruzioni al modello ANR/3, nelle ipotesi di cessazione dell'esercizio di attività nello Stato estero di stabilimento il termine per presentare la dichiarazione di cessazione attività è di 30 giorni dalla data in cui si è verificata la medesima cessazione.



FAQ PUBBLICATE SUL SITO DELL'AGENZIA

Una società residente ai fini fiscali in Italia deve corrispondere interessi e canoni alla sua controllata residente nel Regno Unito sia entro la data del 31 dicembre 2020, sia successivamente a tale data. Nel caso di specie sono soddisfatti tutti i requisiti ai fini dell'esenzione dalla ritenuta sugli interessi e sui canoni, così come disposto dall'articolo 26-quater del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Si chiede se l'esenzione da ritenuta stabilita dal citato articolo 26-quater continuerà ad applicarsi anche agli interessi e ai canoni corrisposti entro il 31 dicembre 2020 e successivamente a tale data.

L'articolo 26-quater del D.P.R. 600/1973, introdotto dal D.Lgs. 143/2005 (in recepimento della direttiva 2003/49/CE del 3 giugno 2003 c.d. direttiva "interessi-canoni"), prevede l'esenzione dalle imposte sugli interessi e sui canoni corrisposti nei confronti di consociate residenti in Stati membri dell'Unione europea.

Dopo il 31 dicembre 2020, il Regno Unito non sarà più parte del territorio doganale e fiscale dell'Unione Europea sulla base dell'accordo di recesso tra il Regno Unito e l'Unione Europea del 18 ottobre 2019. L'accordo regola la Brexit in modo ordinato per cittadini e imprese, con un periodo transitorio che va dal 1° febbraio al 31 dicembre 2020.

Sul piano interno, l'articolo 13 del d.l. 22/2019, prevede che "Fino al termine del periodo transitorio si continuano ad applicare le disposizioni fiscali nazionali previste in funzione dell'appartenenza del Regno Unito all'Unione europea, ivi incluse quelle connesse con l'esistenza di una direttiva UE. Le disposizioni derivanti dall'attuazione di direttive e regolamenti dell'Unione europea in materia di imposta sul valore aggiunto (IVA) e accise si continuano ad applicare in quanto compatibili. 2. Con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità e i termini per l'attuazione della disposizione di cui al comma 1". Il medesimo articolo 13 del d.l. 22/2019 prevede, inoltre, un periodo transitorio di 18 mesi decorrenti dalla fuoriuscita del Regno Unito.

Il citato articolo 13 del decreto legge è inserito nella Sezione I che disciplina le Misure in caso di recesso del Regno Unito in assenza di accordo. Poiché il 30 gennaio 2020 si è conclusa la ratifica dell'accordo di recesso del Regno Unito dall'Unione europea con l'approvazione da parte del Consiglio della UE, non sono operative le norme contenute nel dl 22/2019.

Tuttavia, l'applicazione dell'articolo 26-quater del D.P.R. n. 600/1973, fino al 31 dicembre 2020 (termine di uscita del Regno Unito dall'Unione europea), trova conferma nello stesso accordo, nella misura in cui stabilisce che, fino a tale data, continuano ad applicarsi al Regno Unito il trattato sull'Unione europea ("TUE"), il trattato sul funzionamento dell'Unione europea ("TFUE") e i principi generali del diritto dell'Unione.

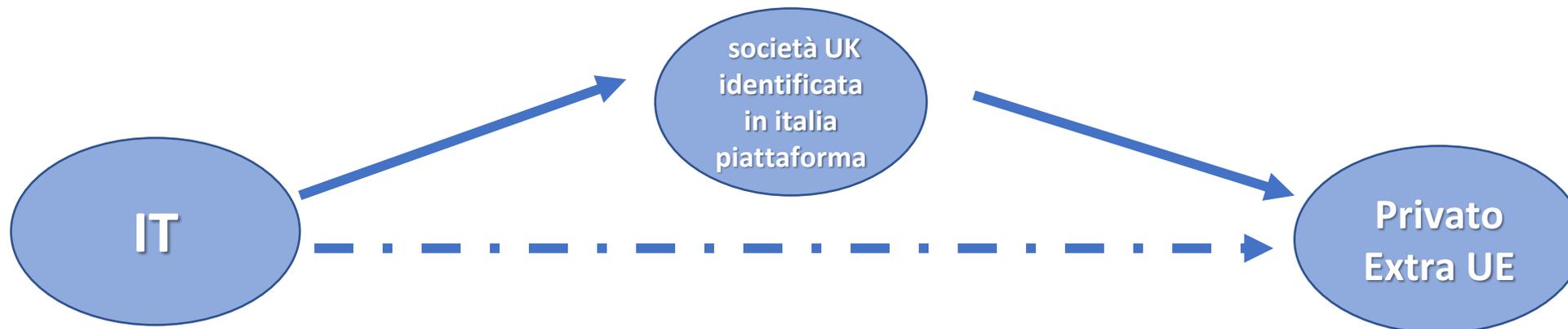
Mantengono, quindi, piena operatività, fino al 31 dicembre 2020, le libertà fondamentali e il principio di non discriminazione, di cui l'esenzione garantita dall'articolo 26-quater del D.P.R. n. 600/1973 è espressione.

Resta inteso che, per i pagamenti di interessi e canoni corrisposti a partire dal 1° gennaio 2021 a soggetti britannici, salvo specifiche disposizioni contenute negli accordi raggiunti tra Unione Europea e Regno Unito per la disciplina dei rapporti reciproci al termine del periodo transitorio, non troverà più applicazione la disciplina di cui all'articolo 26-quater del DPR n. 600/1973.

BREXIT ALTRE QUESTIONI TRATTATE DALLA ADE



RISPOSTA AD INTERPELLO N. 1 DEL 2021



Presupposto: la piattaforma UK con partita IVA Italiana organizza sempre il trasporto ed agisce il regime di commissione (quindi vende per conto del committente ma in nome proprio)

**PRIMA E POST
DELLA BREXIT**

Il rapporto di commissione implica che esiste una «fictio juris» in funzione della quale i passaggi IVA sono due e mantengono entrambi la stessa natura di cessione all'esportazione ex art. 8 lettera a) facendo acquisire sia al committente che al commissionario la qualifica di esportatore abituale con conseguente creazione del plafond per entrambi. La fattura da IT a partita IVA IT di UK è pari al prezzo praticato al privato meno la commissione pattuita, mentre la fattura della partita IVA IT a Privato extra UE è pari al prezzo complessivamente pattuito per la vendita



**GRAZIE DELLA
ATTENZIONE**



Mantovani & **Associati**



*Mantova – Via Acerbi 35 – Palazzo Magni
0376/224070-1 www.mantovanieassociati.it*