

La prova delle cessioni intracomunitarie e all'esportazione

Lunedì 5 maggio 2014



Gruppo di lavoro operazioni doganali e intracomunitarie



La prova delle cessioni intracomunitarie e all'esportazione



Gruppo di lavoro operazioni doganali e intracomunitarie

Autori e relatori

Dott. Stefano Battaglia

Dott. Paola Boccardo

Dott. Marco Bodo

Dott. Stefano Carpaneto

*Dott. Luisella Fontanella **

Dott. Barbara Rossi

*Dott. Roberto Ramazzotto **

Dott. Umberto Terzuolo

** Referenti*

SOMMARIO

I requisiti delle cessioni intracomunitarie

- Requisito dell'acquisizione della proprietà o di altro diritto reale sul bene
 - ❖ *La prova dell'acquisizione della proprietà*
- Requisito della soggettività passiva del cedente e del cessionario
 - ❖ *La verifica della soggettività passiva del cedente e del cessionario*
- Requisito dell'onerosità dell'operazione
 - ❖ *La prova dell'onerosità dell'operazione*
- Requisito dell'effettiva movimentazione fisica dei beni dall'Italia ad altro Stato membro
 - ❖ *La prova del trasferimento fisico dei beni in altro paese UE*
 - ✓ Giurisprudenza comunitaria
 - ✓ Giurisprudenza nazionale
 - ✓ Prassi nazionale

- Le triangolazioni intracomunitarie
 - ❖ *La prova del trasferimento fisico dei beni in altro paese UE nelle triangolazioni*
- Le triangolazioni intracomunitarie con lavorazione
 - ❖ *La prova del trasferimento fisico dei beni in altro paese UE nelle triangolazioni con lavorazione*
- I trasferimenti intracomunitari di beni a titolo non traslativo – Fiere e tentata vendita
 - ❖ *La prova del trasferimento fisico dei beni in altro paese Ue a titolo non traslativo*
- Check-list cessione intracomunitaria beni

SOMMARIO

I requisiti delle esportazioni

- La fuoriuscita dei beni dal territorio UE
 - ❖ *La prova della cessione all'esportazione diretta*
 - ✓ fino al 30/06/2007
 - ✓ dal 01/07/2007 ECS fase1 – dal 01/07/2009 ECS fase2
 - ✓ la procedura di follow-up
- Le esportazioni triangolari
 - ❖ *La prova della cessione all'esportazione triangolare*
- Le esportazioni con clausole EXW - CIF - FOB
 - ❖ *La prova delle esportazioni con clausole EXW – CIF - FOB*
- La temporanea esportazione
 - ❖ *La prova per superare la presunzione ex art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 441 del 1997*



I requisiti delle cessioni intracomunitarie

Acquisizione della proprietà o di altro diritto reale sul bene

Soggettività passiva del cedente e del cessionario

Onerosità dell'operazione

Effettiva movimentazione fisica dei beni dall'Italia ad altro Stato membro

E' sempre necessaria la contemporanea presenza di tutti i requisiti indicati

Requisito dell' acquisizione della proprietà o di altro diritto reale sul bene

L'operazione, che riguarda solo ed unicamente la cessione dei beni, deve comportare il passaggio della proprietà o di altro diritto reale di godimento a titolo oneroso dall'operatore nazionale A all'operatore comunitario B. Nel caso in cui un contratto preveda che l'effetto traslativo della proprietà o del diritto di godimento avvenga in un momento successivo al trasferimento dei beni, l'operazione intracomunitaria si realizza nel momento in cui si verifica il passaggio traslativo.

Ad esempio: la merce in conto deposito (consignment stock) che viene consegnata all'acquirente dal fornitore in un determinato momento ma l'effetto traslativo della proprietà si ha solo al momento dell'effettiva vendita da parte dell'acquirente o dell'introduzione dei beni nella catena di produzione se si tratta approvvigionamento di materie prime.

❑ Cessioni intracomunitarie

L' articolo 1153 del Codice Civile statuisce che colui che possiede una cosa “mobile” ne “acquista la proprietà” per effetto del possesso, immediatamente, cioè nel momento stesso in cui la riceve in consegna e inizia a possederla, purché egli sia in buona fede e la consegna avvenga in forza di un "titolo astrattamente idoneo"

Titolo idoneo è un valido “contratto di compravendita”, in quanto ha l'effetto di trasferire il diritto di proprietà sulla *cosa/bene*.

Dunque al semplice “possesso” di beni mobili, inteso come una situazione di fatto che consiste nell'utilizzare una cosa e nel disporne, nei modi e con i poteri tipici del proprietario, la legge attribuisce una sorta di “funzione pubblicitaria” capace di dimostrare a tutti la *titolarità del* diritto di proprietà su quel bene, in capo al possessore.

□ Cessioni intracomunitarie

L'acquisto a titolo derivativo da contratto produce due fatti giuridici, la fuoriuscita del diritto dalla sfera dell'alienante e l'entrata in quella dell'acquirente.

Se si tratta di beni mobili la prova della proprietà è offerta con il possesso legittimo, quindi ricevuto in buona fede ed in base ad un titolo idoneo – ad esempio: vendita del bene dimostrabile con una fattura.

Relativamente ad una particolare categoria di beni mobili per i quali esiste la registrazione della proprietà (ad esempio: automobili, natanti, aeromobili) per i quali si parla, appunto, di beni mobili registrati, la proprietà è dimostrata con la registrazione del bene.

□ Cessioni intracomunitarie

L a prova dell'acquisizione della proprietà o altro diritto reale sui beni

- la documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti, ordine, contratto d'ordine o conferma d'ordine del cliente;
- il documento di trasporto "CMR" o equipollente firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e dal destinatario per ricevuta;
- la fattura di vendita emessa ai sensi dell'art. 41 del DL 331/93;

Requisito della soggettività passiva del cedente e del cessionario

Gli operatori che intervengono nella transazione devono essere soggetti identificati ai fini IVA nei rispettivi territori comunitari. La normativa italiana ha recepito le direttive comunitarie, di armonizzazione delle operazioni tra i Paesi membri dell'Unione Europea, emanando delle norme specifiche che regolano i rapporti economici con gli altri Stati membri.

In particolare, l'articolo 27 del Decreto Legge 78/2010, ha subordinato la possibilità di effettuare operazioni intracomunitarie alla preventiva autorizzazione da parte dell'Amministrazione finanziaria. E' stato così previsto l'obbligatorio inserimento nell'archivio informatico dei soggetti autorizzati agli scambi Intracomunitari (il cosiddetto VIES - VAT Information Exchange System) affinché i soggetti che operano in ambito Comunitario possano essere facilmente verificati dai committenti attraverso il sito dell'Agenzia al fine di accertarne il possesso dei corretti requisiti fiscali per porre in essere le operazioni.

❑ Cessioni intracomunitarie

I soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, devono, ai sensi dell'articolo 35 del D.P.R. n. 633/72, nella dichiarazione di inizio attività ai fini IVA, indicare l'espressa volontà di porre in essere operazioni attive / passive in ambito Comunitario. Tale volontà viene espressa compilando il campo "Operazioni Intracomunitarie" del Quadro I dei modelli AA7 o AA9. Per gli enti non commerciali non soggetti passivi d'imposta, vale come manifestazione di volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie la selezione della casella "C" del Quadro A del modello AA7

I soggetti già titolari di partita IVA possono invece:

a) dichiarare la volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie mediante apposita istanza da presentare direttamente ad un ufficio dell'Agenzia delle Entrate o tramite raccomandata o tramite posta elettronica certificata (PEC) almeno 30 giorni prima dell'inizio delle operazioni intracomunitarie;

b) comunicare, con le modalità di cui sopra, la volontà di retrocedere da tale opzione, che decorre dalla data di acquisizione dell'apposita istanza da parte dell'Agenzia.

□ Cessioni intracomunitarie

La verifica della soggettività passiva del cedente e del cessionario



The screenshot shows a web browser window titled "Agenzia Entrate - Partite IVA Comunitarie". The address bar displays the URL: <http://www1.agenziaentrate.gov.it/servizi/vies/vies.htm?p=&s=FR>. The page content includes a dropdown menu for "Selezionare uno Stato:" with "FR-Francia" selected. Below the dropdown is a "Cambia" button. To the right is a map of Europe with France highlighted in orange. The text "VIES Sistema elettronico di scambio dati sull'IVA (VAT Information Exchange System)" is displayed above the map. On the left side, there is a summary of information for France: "FRANCIA", "Anno di adesione: Membro fondatore", "Moneta: Euro", "Struttura della partita IVA: XX999999999 (1 blocco di 2 caratteri alfanumerici da A a Z ovvero da 0 a 9, 1 blocco di 9 cifre).", and "Stato del collegamento al 10/02/2014 12:55:27 Disponibile.". At the bottom, there is a field for "Inserire la partita IVA da verificare:" with the value "FR 2800004241" entered. The Windows taskbar at the bottom shows several open applications, including "Microsoft PowerPoint" and "Agenzia Ent...".

VERIFICA ISCRIZIONE
VIES DEL CEDENTE

Verifica della partita IVA

 **ITALIA**

CODICE IVA VALIDO

Partita IVA: 04886990013

Denominazione: TIZIO E CAIO SNC DI TIZIO G. E C.

Indirizzo: N.D.

Data di inizio validità: N.D.

Data di fine validità: ---

N.D. (Non Divulgabile) = Lo Stato membro selezionato non ha autorizzato la divulgazione di questa informazione.

Data della richiesta: 10/02/2014 16:10:37

[Indietro](#) - [Stampa](#)

 **ITALIA**

CODICE IVA VALIDO

Partita IVA: 04886650023

Denominazione: N.D.

Indirizzo: 10128 TORINO TO

Data di inizio validità: N.D.

Data di fine validità: 31/12/2008

N.D. (Non Divulgabile) = Lo Stato membro selezionato non ha autorizzato la divulgazione di questa informazione.

Data della richiesta: 05/02/2014 16:25:33

[Indietro](#) - [Stampa](#)



☐ Cessioni intracomunitarie

VERIFICA SOGGETTIVITA'
PASSIVA DEL
CESSIONARIO
INTRACOMUNITARIO

Verifica della partita IVA

 **FRANCIA**

CODICE IVA VALIDO

Partita IVA: 28000004241

Denominazione: SAM SERICOM SERIGRAPHIE

Indirizzo: 014 AVENUE CROVETTO FRERES 98000 MONACO (PTE DE MONACO)

Data di inizio validità: N.D.

Data di fine validità: ---

N.D. (Non Divulgabile) = Lo Stato membro selezionato non ha autorizzato la divulgazione di questa informazione.

Data della richiesta: 10/02/2014 16:29:19

[Indietro](#) - [Stampa](#)

Requisito dell' onerosità dell'operazione

Tra i presupposti affinché si possa parlare di cessione intracomunitaria è necessario che l'operazione sia onerosa, cioè che si paghi un corrispettivo per l'acquisto dei beni o di altro diritto reale.

Non si può pertanto parlare di cessione intracomunitaria quando l'operazione di cessione è a titolo gratuito, come ad esempio per gli omaggi e i campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati, in questi casi trova applicazione esclusivamente la normativa IVA interna.

La prova dell'onerosità della cessione

La prova dell'onerosità della cessione può essere fornita:

- mediante esibizione della rimessa bancaria del cessionario relativa al pagamento dei beni;
- gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni intracomunitarie effettuate

Requisito dell' effettiva movimentazione fisica dei beni dall'Italia ad altro Stato membro



- da parte del cedente
- da parte del cessionario
- da parte di terzi per loro conto

□ Cessioni intracomunitarie

La prova del trasferimento fisico dei beni in altro paese UE

Libera circolazione delle merci all'interno dell'Unione Europea (abolizione delle barriere doganali)

La normativa comunitaria non prevede alcun adempimento o modalità specifica, lasciando eventuale facoltà agli Stati Membri di introdurre specifiche condizioni (ai sensi dell'art. 131 della Direttiva n. 2006/112/CE), pur nel rispetto dei principio di proporzionalità e di certezza del diritto

❑ Cessioni intracomunitarie

Nella normativa nazionale NON è stato implementato l'art. 131 della Direttiva n. 112/2006/CE:

- nessuna modalità specifica di prova;
- nessun termine entro il quale debba avvenire il trasporto o spedizione dei beni nel Paese di destinazione;
- nessun termine entro il quale debba essere acquisita la documentazione attestante la prova del trasporto o spedizione in altro Paese UE.

❑ Cessioni intracomunitarie

Elemento critico nei casi in cui il trasporto non è effettuato a cura o per conto del cedente (es. EXW, CIF, FOB):

- il fornitore è ad ogni modo responsabile dell'avvenuto trasporto dei beni nello Stato membro di destinazione;
- anche nell'ipotesi in cui abbia perso il controllo dei beni, a seguito della consegna all'acquirente o alla spedizioniere di questi.



RISCHIO DI DOVER CORRISPONDERE L'IVA

(a causa delle infrazioni contrattuali dell'acquirente)

GIURISPRUDENZA COMUNITARIA

La giurisprudenza comunitaria ha definito:

- regole comuni in merito alla prova che occorre fornire nelle ipotesi di cessioni intracomunitarie;
- linee guida in ordine al possibile recupero dell'IVA in capo al fornitore (in caso di carenze nella documentazione).

Rif. Sentenze della Corte di Giustizia UE cause *Teleos* (C-409/04, del 27 settembre 2007), *Collée* (C-146/05, del 27 settembre 2007) e *Twoh International* (causa C-184/05, del 27 settembre 2007), in seguito alle conclusioni dell'Avvocato generale Juliane Kokott

GIURISPRUDENZA COMUNITARIA

- elemento costitutivo della cessione intracomunitaria è il movimento fisico dei beni dallo Stato membro del cedente a quello del cessionario;
- I requisiti probatori stabiliti dagli Stati membri devono rispettare le libertà fondamentali istituite dal Trattato CE quale, segnatamente, la libera circolazione delle merci;
- importante assicurare che la situazione degli operatori economici non sia meno favorevole di quella esistente prima dell'abolizione dei controlli alle frontiere tra gli Stati membri, poiché un risultato siffatto andrebbe contro la finalità del mercato interno;
- l'onere della prova incombe sul soggetto che richiede la non imponibilità, ovvero il cedente (sentenza Twoh International) ;

□ Cessioni intracomunitarie

- le circostanze che il cedente abbia agito in buona fede, che abbia adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere e che sia esclusa la sua partecipazione ad una frode costituiscono elementi importanti per determinare la possibilità di obbligare tale soggetto ad assolvere l'IVA a posteriori (sentenza Teleos) ;
- la non imponibilità di una cessione intracomunitaria va accordata in presenza di requisiti sostanziali, anche se quelli formali siano lacunosi, salvo che tale mancanza sia di ostacolo all'appuramento dell'esistenza dei requisiti sostanziali (sentenza Collèe) ;
- la prova che l'acquirente sia un soggetto passivo non dipende dal numero di identificazione, ma dalla circostanza che lo stesso eserciti un'attività economica; l'inesistenza del numero di identificazione non causa il disconoscimento della non imponibilità se il cedente prova l'adozione di tutte le cautele necessarie per verificare tale circostanza e se , in alternativa, fornisce indicazioni idonee a provare che il cessionario, in tale frangente, agiva come soggetto passivo (sentenza VSTR)

GIURISPRUDENZA COMUNITARIA

Quando il fornitore affida all'acquirente il trasporto del bene in un altro Stato membro:

esempio ideale di prova:

- lettera di vettura CMR (*Convention des Marchandises par Route*), firmata dal vettore e dal destinatario;
- AWB (*Air Waybill*): Documento di trasporto aereo compilato dalla compagnia aerea (vettore), su indicazioni del cedente;
- CIM (*Convenzione Internazionale per le Merci in ferrovia*) : Lettera di vettura ferroviaria comprovante il trasporto della merce su rotaia, sia per il trasporto nazionale che internazionale;

□ Cessioni intracomunitarie

- B/L (*Bill of lading*): Documento di trasporto marittimo (polizza di carico) rilasciato dal vettore al momento dell'imbarco della merce sulla nave: è il solo documento di trasporto il cui trasferimento determina anche la traslazione dei diritti sulla merce oggetto di trasporto
- ciò non esclude che la prova del trasporto o della spedizione possa essere prodotta anche in altro modo ove ciò non comporti un maggiore ostacolo alla circolazione transfrontaliera dei beni rispetto ai requisiti della prova in vigore prima della caduta delle frontiere interne;
- la prova può essere acquisita in qualsiasi momento, non solo al momento della cessione ma anche successivamente.

❑ Cessioni intracomunitarie

Il CMR, (*Convention des Marchandises par Route*), è l'accordo internazionale tipico del trasporto internazionale su strada, da cui è derivato il documento, colloquialmente definito anch'esso come *CMR* ma più precisamente definibile come "Lettre de voiture internationale" e tradotta ad esempio in "Lettera di vettura internazionale" in italiano, "International Consignment Note" in inglese e "Internationaler Frachtbrief" in tedesco.

□ Cessioni intracomunitarie

Oltre che per un trasporto effettuato integralmente su strada, la convenzione è valida anche per i trasporti intermodali con parte del percorso effettuato tramite ferrovia, nave e aereo purché non si verifichi una interruzione del trasporto stesso (ad esempio con scarico della merce da autocarro e riposizionamento su altro mezzo), nel qual caso vengono applicate le convenzioni relative al nuovo tipo di trasporto.

Il documento contiene le condizioni di trasporto e deve recare le seguenti indicazioni obbligatorie:

- la data e luogo di emissione
- il nome e indirizzo del mittente
- il nome e indirizzo del vettore
- il nome ed indirizzo del destinatario
- il nome ed indirizzo del luogo di destinazione se diverso dal destinatario
- la natura, peso, quantità e/o numero delle cose da trasportare
- l'indicazione degli eventuali punti obbligatori di transito per le operazioni doganali
- le istruzioni relative alle spese di trasporto, se pagato in partenza o a destino, preferibilmente utilizzando le rese codificate nell'Incoterms
- l'indicazione e classificazione dell'eventuale merce pericolosa A.D.R.

- ❑ Cessioni intracomunitarie

GIURISPRUDENZA NAZIONALE

Onere della prova dello scambio intracomunitario grava sul cedente:

- ❑ si esclude che il cedente sia tenuto a svolgere attività investigative sulla movimentazione subita dai beni ceduti dopo che gli stessi siano stati consegnati al vettore incaricato dal cessionario;
- ❑ deve operare con la diligenza dell'operatore commerciale le caratteristiche di affidabilità e correttezza commerciale della controparte.

BUONA FEDE

(cfr. da ultimo sentenze n. 1670 del 24.1.2013 e n. 12964 del 24.5.2013)

PRASSI NAZIONALE

L'Amministrazione finanziaria ha avallato la procedura proposta dal contribuente istante secondo cui la prova della cessione intracomunitaria può essere fornita da:

- (i) la fattura di vendita all'acquirente comunitario, emessa ai sensi dell'art. 41 del DL 331/93;
- (ii) gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni intracomunitarie effettuate;
- (iii) il documento di trasporto "CMR" firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e dal destinatario per ricevuta;
- (iv) rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merci.

(Risoluzione 28 novembre 2007 n. 345)

PRASSI NAZIONALE

- La risoluzione n. 345 del 2007 ha indicato l'esibizione del documento di trasporto a titolo meramente esemplificativo;
- non potendo in particolare essere utilizzabile tale strumento probatorio quando *“il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto della merce e non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto”*;
- la lettera di vettura internazionale (“CMR”) è solo uno dei possibili documenti utilizzabili a tale scopo.

(Risoluzione 15 dicembre 2008 n. 447 e risoluzione 6 maggio 2009 n. 123)

PRASSI NAZIONALE

- validità CMR «elettronico»;
- è ammissibile come prova,(in alternativa al CMR in formato elettronico) anche l'utilizzo delle *“informazioni tratte dal sistema informatico del vettore da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro”* (conservazione sostitutiva).
- sono idonei a fornire prova della cessione intracomunitaria se 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.

(Risoluzione 19/E del 25 marzo 2013)

PRASSI NAZIONALE

Oltre al CMR elettronico, l'Agencia ha riconosciuto la valenza di prova equivalente ed alternativa al CMR cartaceo, anche ad un insieme di documenti dal quale si possano ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso e le firme dei soggetti coinvolti (a titolo esemplificativo):

- DDT con presa in carico della merce da parte del trasportatore (firmato o meno per ricezione da parte del cliente);
- lettera del trasportatore che conferma di aver preso in carico la merce ed estratti dal registro dello stesso che dimostrano la consegna;
- ordine o contratto d'ordine del cliente;
- pagamento della merce da parte del cliente;
- attestazione del cliente che conferma l'avvenuta ricezione della merce (ove il DDT non sia firmato per ricezione dal cliente).

(Risoluzione 19/E del 25 marzo 2013)

PRASSI NAZIONALE

La prova della cessione intracomunitaria:

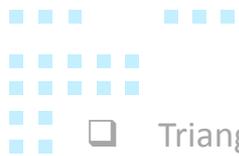
- può essere prodotta anche in un momento successivo all'operazione;
- va recuperata dal cedente nazionale *“senza indugio”*, non *“appena la prassi commerciale lo renda possibile”*;
- conservata fino al termine stabilito per l'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria dall'art. 57 del DPR 633/72.

(Risoluzione 19/E del 25 marzo 2013)

CIRCOLARE ASSONIME n. 20 del 1.7.2013

Fornisce delle indicazioni operative agli operatori a tutela della buona fede del loro operato:

- ❑ prevedere nei contratti relativi a tali operazioni e nei documenti di trasporto rilasciati dai trasportatori, l'assunzione da parte dei cessionari di uno specifico obbligo contrattuale di comunicare l'eventuale mancata consegna dei prodotti nel luogo di destinazione indicato;
- ❑ in queste clausole contrattuali potrebbe, ad esempio, essere previsto anche l'impegno da parte del cessionario comunitario a risarcire il cedente delle somme che l'Amministrazione finanziaria dovesse richiedergli;
- ❑ possibili modifiche della disciplina delle operazioni intracomunitarie (Libro verde sul futuro dell'IVA, COM(2010)695 def. del 1.12.2010).



Le triangolazioni intracomunitarie

Le “triangolazioni” comunitarie e le “triangolazioni” interne intracomunitarie

Gli articoli 40 e 58 del D.L. 331/93 prevedono l'applicazione della non imponibilità per le operazioni triangolari ossia per quelle cessioni di beni effettuate, anche tramite commissionari, nei confronti di cessionari o commissionari di questi se i beni sono trasportati o spediti in altro Stato membro a cura o a nome del cedente, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi.

Un' operazione triangolare comunitaria presuppone l'esistenza di tre tipologie di soggetti:

- il primo cedente, soggetto passivo identificato in uno Stato membro, che cede il bene al promotore della triangolazione e lo consegna al cessionario comunitario;

□ Triangolazioni intracomunitarie

- il promotore della triangolazione, anch'egli soggetto passivo identificato in uno Stato membro, che acquista il bene dal primo cedente e lo rivende al cessionario comunitario ma che non entra mai in possesso fisico del bene (requisito obbligatorio nella triangolazione comunitaria interna);
- il cessionario comunitario, anche quest'ultimo soggetto passivo identificato in uno Stato membro, che acquista il bene dal promotore della triangolazione ma lo riceve dal primo cedente.

Nel caso inoltre in cui il primo cedente sia un operatore nazionale e il promotore della triangolazione un operatore comunitario, si parlerà di operazione triangolare comunitaria.



ITA1 → fattura non imponibile art. 41 co.1 D.L. 331/93 a FR;

□ Triangolazioni intracomunitarie

Nel caso in cui il primo cedente e il promotore della triangolazione siano operatori italiani, si parlerà di operazione triangolare comunitaria interna o nazionale.



ITA1 → fattura non imponibile art. 58 co.1 D.L. 331/93 a ITA2;

ITA2 → fattura non imponibile art. 41 co.1 D.L. 331/93 a FR;

□ Triangolazioni intracomunitarie

La prova del trasferimento fisico dei beni in altro paese UE nelle triangolazioni

Elemento essenziale per la configurazione di questa tipologia di operazioni, oltre a quanto già analizzato in merito alle cessioni intracomunitarie, è il trasferimento fisico dei beni dallo Stato membro di partenza allo Stato membro di destinazione, a condizione ovviamente che siano due Stati differenti.

Triangolazioni comunitarie

Alla luce, come detto, del silenzio del legislatore sia comunitario che nazionale, si ritengono valide le considerazioni fatte in relazione alla prova del trasporto fisico dei beni al di fuori del territorio nazionale per le cessioni intracomunitarie. Varranno quindi quei principi espressi dalla giurisprudenza comunitaria e nazionale nonché dei documenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria.

□ Triangolazioni intracomunitarie

Triangolazioni comunitarie interne

Nel caso particolare di una triangolazione comunitaria interna, se il trasporto è effettuato a cura o in nome del primo cedente, varranno le considerazioni esposte per le triangolazioni comunitarie (che richiamano pertanto le cessioni intracomunitarie).

Qualora invece il trasporto sia effettuato dal primo cedente su incarico del promotore residente attraverso anche trasportatori terzi, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che può essere utilizzato qualsiasi mezzo di prova utile a dimostrare il conferimento da parte del promotore dell'incarico del trasporto al primo cedente.

Saranno ritenuti ammissibili vari mezzi di prova, dalle semplici comunicazioni sino ad apposite clausole contrattuali, il tutto con la finalità di dimostrare sin dall'origine che l'intento delle cessione nazionale era quello di trasferire i beni direttamente in un altro Stato membro ad un cessionario non residente.

□ Triangolazioni intracomunitarie

L'onere di provare la reale fuoriuscita dei beni dal territorio nazionale verso lo Stato membro di destinazione ricadrà su entrambi i soggetti residenti nel territorio dello Stato.

(Sentenza della Corte di Cassazione n. 4098 del 4 aprile 2000)

L' Agenzia delle Entrate ha specificato, richiamando una sentenza della Corte di Cassazione che la triangolazione comunitaria interna rimane una operazione non imponibile anche nel caso in cui sia il promotore nazionale della triangolazione a stipulare il contratto di spedizione o di trasporto con un soggetto terzo, per effetto di un mandato con rappresentanza conferitogli dal primo cedente.

Il promotore infatti in questo caso agirebbe come mero mandatario del primo cedente, non entrando mai in possesso del bene.

Le triangolazioni intracomunitarie con lavorazione

Le triangolazioni comunitarie con lavorazione comportano, oltre ad una transazione dei beni che ne fanno oggetto, anche la lavorazione degli stessi da parte di un operatore diverso dal cessionario o dal cedente.

Con le modifiche introdotte dal Regolamento della Commissione 96/2010 non è più obbligatorio presentare i modelli riepilogativi a fini statistici per i beni movimentati a scopo di riparazione mentre rimane l'obbligo di compilazione per quelli movimentati a scopo di lavorazione.

Pertanto dal 2010 la triangolazione con la prestazione di servizio di lavorazione intracomunitaria di un bene va indicata:

- come cessione nell'Intra 1 bis statistico o come acquisto nell'Intra 2 bis statistico. Il valore statistico è stabilito sulla base dell'importo totale che sarebbe stato fatturato in caso di vendita dei beni stessi.
- come prestazione di servizi anche nell'Intra 1 quater (o 2 quater se è una lavorazione ricevuta).

□ Triangolazioni intracomunitarie con lavorazione

1° caso)

IT1 vende a UE1

IT1 su indicazione di UE1 consegna i beni per una lavorazione a IT2

IT2 al termine della lavorazione consegna i beni a UE1



IT1 emette fattura non imponibile ex art. 41 DL 331/93 a UE1;

IT1 emette DDT a IT2 indicando come causale una lavorazione per conto di UE1;

IT1 compila "Intra 1 cessioni" solo parte statistica con riferimento al periodo della fattura emessa;

IT2 compila registro conto/lavorazione ex art. 50 DL 331/93;

IT2 emette fattura di lavorazione a UE1 fuori campo IVA art 7-ter a prescindere dal luogo ove viene materialmente effettuata la prestazione e dall'uscita dal territorio nazionale dei beni al termine della lavorazione.

IT2 consegna la merce a UE1 e scarica il registro conto/lavorazione ex art 50 DL 331/93;

IT2 compila "Intra 1 cessioni" solo parte statistica;

IT2 compila "Intra 1 quater" indicando l'ammontare della prestazione di servizio resa;

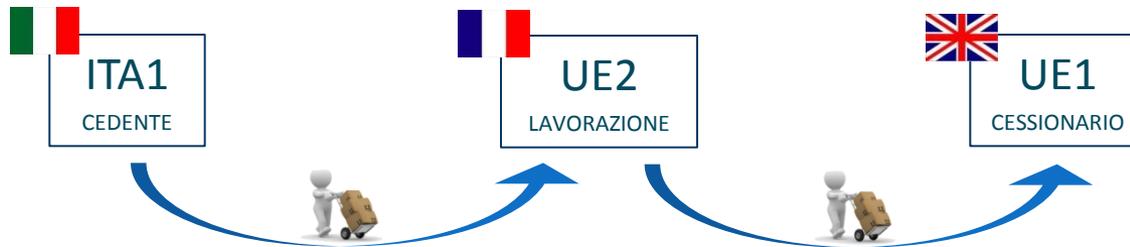
□ Triangolazioni intracomunitarie con lavorazione

2° caso)

IT1 vende a UE1

IT1 su richiesta di UE1 consegna i beni per una lavorazione a UE2 sito in altro Stato diverso da UE1

UE2 al termine della lavorazione consegna i beni a UE1



IT1 emette fattura non imponibile ex art. 41 DL 331/93 a UE1

IT1 compila "Intra 1 cessioni" sia nella parte fiscale che statistica, indicando a col. 2 e 3 UE1 con P.IVA di UE1 e a col. 12 il Paese di UE2, con riferimento al periodo di consegna dei beni a UE2.

IT1 deve, comunque, munirsi della prova dell'effettiva uscita dei beni dal territorio dello Stato, con i mezzi già visti eventualmente con la collaborazione di UE2.

□ Triangolazioni intracomunitarie con lavorazione

La prova del trasferimento fisico dei beni in altro paese UE nelle triangolazioni con lavorazione

Il cedente nazionale deve, comunque, munirsi della prova dell'effettiva uscita dei beni dal territorio dello Stato

- con la collaborazione del soggetto nazionale che, dopo aver effettuato la lavorazione, provvede alla consegna dei beni al cessionario comunitario;
- con la collaborazione del soggetto comunitario che, dopo aver effettuato la lavorazione, provvede alla consegna dei beni al cessionario comunitario,

utilizzando tutti i mezzi e le cautele applicabili in relazione alla sussistenza dei requisiti per le cessioni intracomunitarie.

I trasferimenti intracomunitari di beni a titolo non traslativo – Fiere e tentata vendita

Trattasi delle movimentazioni intracomunitarie di beni oggetto di:

- fiere di semplice esposizione in paesi UE
- fiere di esposizione con " tentata vendita " in paesi UE

Nel primo caso non sussistono particolari problemi nel rispetto della disciplina comunitaria in quanto non si realizza alcuna di cessione dei beni.

Nel secondo caso, l'articolo 194 della Direttiva 2006/112/CE del 28/11/2006 stabilisce che se la cessione dei beni è posta in essere da un soggetto passivo non stabilito nel Paese Ue in cui l'operazione si considera effettuata (ovvero nel quale è dovuta l'IVA) gli Stati membri possono prevedere, o meno, che il debitore dell'imposta sia il destinatario della cessione di beni.

□ I trasferimenti intracomunitari di beni a titolo non traslativo

Quindi, il trattamento delle cessioni di beni introdotti in un altro Paese membro in regime di "tentata vendita " discende dalla qualificazione attribuita all'operazione di trasferimento dalla legislazione IVA del Paese membro di destinazione dei beni (**ris. Agenzia delle Entrate 39/E/2005**).

Il trasferimento di beni nel territorio di un altro Paese membro a titolo non traslativo della proprietà può essere qualificato come:

- I. un'acquisizione per finalità rientranti nella sfera d'impresa e quindi acquisto intracomunitario "assimilato", e imponibile a IVA;
- II. un'operazione parificata all'introduzione di beni che, a livello doganale, è esentata dai dazi doganali all'importazione ai sensi dell' art. 138 par. 2 lett. c) della direttiva 2006/112/ CE e pertanto non assimilata ad un acquisto intracomunitario

□ I trasferimenti intracomunitari di beni a titolo non traslativo

I. Se il trasferimento è qualificato come una acquisizione di beni, lo stesso è assimilabile ad un acquisto intracomunitario e pertanto immediatamente imponibile nel territorio comunitario di destinazione, previa identificazione IVA del soggetto nazionale nella forma diretta o indiretta per mezzo di un proprio rappresentante fiscale.

In tal caso, il soggetto passivo nazionale effettua un trasferimento intracomunitario a se stesso fatturandolo ai sensi dell'art. 41 , comma 2, lett.c), con il relativo acquisto intracomunitario da parte del medesimo soggetto identificato direttamente o da parte del proprio rappresentante fiscale.

La successiva cessione a soggetto comunitario, sia esso soggetto passivo o non passivo, è considerata cessione interna al Paese UE in cui avviene la stessa e soggetta ad imposta a nome della partita IVA con cui si è identificato direttamente il soggetto nazionale o a nome del proprio rappresentante fiscale. secondo le disposizioni ivi vigenti.

□ I trasferimenti intracomunitari di beni a titolo non traslativo

II. Se l'introduzione dei beni è assimilata alle operazioni che, a livello doganale, sono esentate dai dazi all'importazione, la stessa non dà luogo ad un acquisto intracomunitario. Solamente nell'ipotesi di successiva vendita il regime sospensivo cessa con il conseguente obbligo, per il soggetto passivo nazionale, di:

- fatturare, in Italia, l'operazione intracomunitaria effettuata in regime di non imponibilità a IVA ex art. 41 co. 1 del DL 331/93 alla propria posizione IVA con cui si è identificato nel Paese comunitario ;
- procedere, nel Paese UE di destino, all'acquisto intracomunitario, sempre attraverso la propria posizione IVA con cui si è identificato nel Paese comunitario , diretta o indiretta.

La successiva cessione a soggetto comunitario, sia esso soggetto passivo o non passivo, è considerata cessione interna al Paese UE in cui avviene la stessa e soggetta ad imposta a nome della partita IVA con cui si è identificato direttamente il soggetto nazionale o a nome del proprio rappresentante fiscale. secondo le disposizioni ivi vigenti.

- ❑ I trasferimenti intracomunitari di beni a titolo non traslativo

La prova del trasferimento fisico dei beni in altro paese Ue titolo non traslativo

La movimentazione intracomunitaria di beni a titolo non traslativo della proprietà deve essere documentata mediante l'annotazione di tali movimenti in un apposito registro (art. 50. comma 5 del D.L. 331/93)

Il soggetto passivo nazionale:

- annota i beni da portare in fiera al momento dell'uscita della merce dall'Italia
- annota lo scarico dei beni portati in fiera e venduto in loco (tentata vendita)
- annota lo scarico dei beni riportati in Italia.

L'obbligo può esser assolto anche mediante l'utilizzo di un documento di presa in carico dei beni , numerato e conservato, a cui allegare le pezze di appoggio per i beni eventualmente ceduti (**ris. n. 39/E del 31/05/2005**)

□ I trasferimenti intracomunitari di beni a titolo non traslativo

La tenuta del registro di carico e scarico o di documentazione equipollente è utile al fine di superare la presunzione di cui all'art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 441 del 1997.

In caso di cessione dei beni devono essere presentati, relativamente al periodo di registrazione della fattura, il modello Intra 1 e Intra 1 bis sia ai fini fiscali che statistici.

Anche in questo caso è necessario comprovare il trasferimento fisico dei beni ed il soddisfacimento dei requisiti affinché la cessione possa configurarsi come intracomunitaria.

CHECK LIST CESSIONE INTRACOMUNITARIA BENI

REQUISITI **CONGIUNTI** ART. 41 C. 1 LETTERA A) DL 331/93- EMISSIONE FATTURA ATTIVA "NON IMPONIBILE"

A) REQUISITO ISCRIZIONE VIES DEL CEDENTE	
il cedente è regolarmente iscritto al VIES e la sua iscrizione è tuttora valida ?	<input type="checkbox"/> SI
B) REQUISITO STATUS DI OPERATORE ECONOMICO DELL'ACQUIRENTE COMUNITARIO	
si è proceduto alla verifica della numero identificativo dell'acquirente comunitario con risultato positivo? <i>DOCUMENTI PROBATORI allegati:</i>	<input type="checkbox"/> SI
b.1) copia delle risultanze della verifica	allegato <input type="checkbox"/>
b.2) copia della comunicazione Intrastat relativa all'operazione	allegato <input type="checkbox"/>
C) REQUISITO RELATIVO AL TRASFERIMENTO DI PROPRIETA'	
l'operazione ha comportato il trasferimento della proprietà dei beni all'acquirente? <i>DOCUMENTI PROBATORI allegati:</i>	<input type="checkbox"/> SI
c.1) copia della fattura di vendita all'acquirente comunitario emessa ex art.41 D.L. 331/93	allegato <input type="checkbox"/>
D) REQUISITO RELATIVO ALL'ONEROSITA' DELL'OPERAZIONE	
l'operazione è a titolo oneroso? <i>DOCUMENTI PROBATORI allegati:</i>	<input type="checkbox"/> SI
d.1) copia della rimessa bancaria relativa al pagamento dei beni da parte dell'acquirente comunitario	allegato <input type="checkbox"/>
E) REQUISITO DEL TRASFERIMENTO DEI BENI DAL TERRITORIO NAZIONALE A QUELLO DELL'ACQUIRENTE COMUNITARIO	
i beni hanno effettivamente lasciato il territorio nazionale e sono pervenuti nello Stato comunitario dell'acquirente? <i>DOCUMENTI PROBATORI allegati:</i>	<input type="checkbox"/> SI
<input type="checkbox"/> se il trasporto è effettuato direttamente dal cedente con mezzi propri e.1) copia del documento accompagnatorio (DDT) sottoscritto dal cedente e dal destinatario acquirente per ricevuta dei beni	allegato <input type="checkbox"/>
<i>in alternativa</i> e.2) copia del documento accompagnatorio (DDT) sottoscritto dal cedente e attestazione rilasciata dal destinatario acquirente per ricevuta dei beni	allegato <input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> se il trasporto è effettuato dall'acquirente con mezzi propri e.3) dichiarazione rilasciata dallo stesso che attesta che i beni sono effettivamente pervenuti a destinazione nel paese comunitario	allegato <input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> se il trasporto è effettuato da terzi per conto del cedente o dell'acquirente e.4) copia del CMR sottoscritta dal cedente, dal vettore e dall'acquirente	allegato <input type="checkbox"/>
<i>in alternativa</i> e.5) lettera del trasportatore che conferma di aver preso in carico la merce ed estratti dal registro dello stesso che dimostrano la consegna	allegato <input type="checkbox"/>
F) ULTERIORI DOCUMENTI PROBATORI	
f.1) copia dell'ordine o del contratto d'ordine sottoscritta dall'acquirente	allegato <input type="checkbox"/>

I requisiti delle esportazioni

Il trasferimento della proprietà dei beni

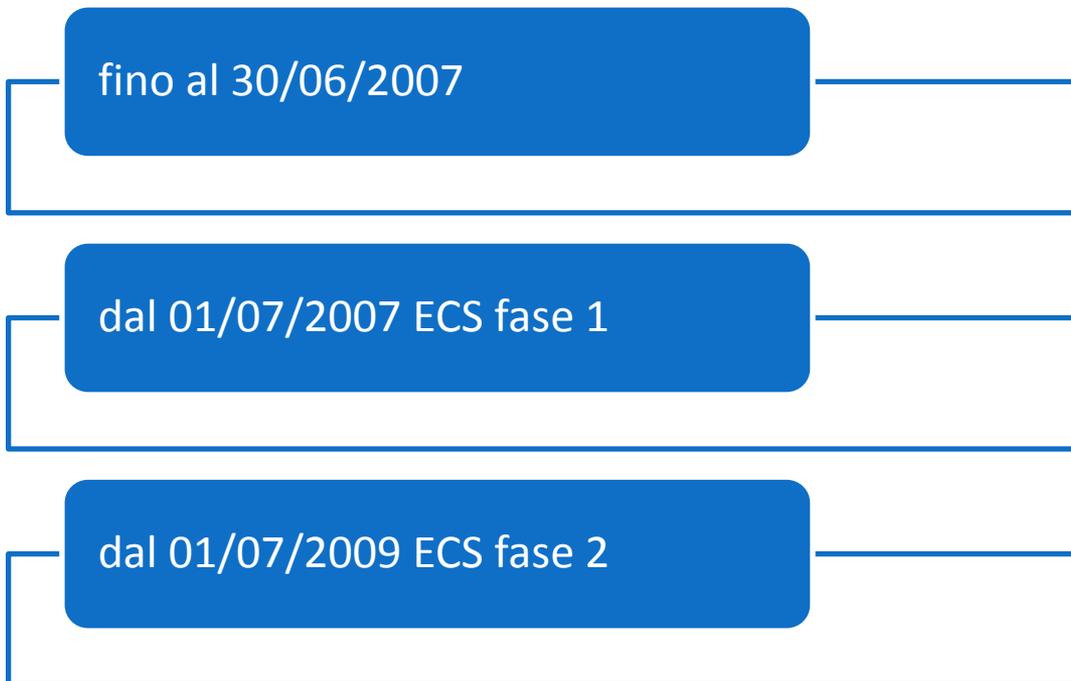
La fuoriuscita dei beni dal territorio UE

non rileva lo status del cessionario (privato o soggetto passivo)

possono essere gratuite non rilevando l'onerosità dell'operazione

□ Esportazioni

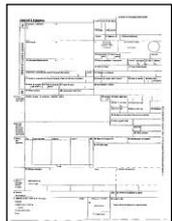
La prova della cessione all'esportazione diretta



□ Esportazioni

fino al 30/06/2007

- Come a suo tempo previsto dall'art.792 e seguenti del regolamento Cee 2454/93 (Disposizioni di applicazione del Codice Doganale Comunitario), l'operatore che effettuava un'esportazione era tenuto a presentare in Dogana la relativa dichiarazione su apposito stampato (denominato DAU)



PREDISPOSIZIONE
DEL DAU



- la terza copia del DAU doveva scortare le merci durante il trasporto alla Dogana di uscita



TRASPORTO A
CONFINE



IL 3° ESEMPLARE DEL
DAU SCORTA LA MERCE



□ Esportazioni

- l'operatore era tenuto a conservare, a titolo di prova dell'avvenuta uscita delle merci dal territorio comunitario, l'esemplare numero 3 del DAU riportante il "visto uscire" (timbro rotondo) apposto sul documento dalla Dogana di uscita dal territorio doganale comunitario.



L'assenza di tale attestazione non consentiva, all'operatore nazionale, di poter dimostrare, in sede di controllo da parte degli Uffici preposti, l'effettuazione dell'esportazione con conseguente assoggettamento ad IVA dell'operazione.

□ Esportazioni

dal 01/07/2007 ECS fase 1

dal 01/07/2009 ECS fase 2

Con l'entrata in vigore, dal 01.07.2007 (fase 1) e successivamente, dal 01.07.2009 (fase 2), del nuovo sistema doganale E.C.S. (Export Control System), previsto dal Regolamento dell'Unione Europea 1875/2006, che gestisce lo scambio di dati tra gli uffici doganali di esportazione e gli uffici doganali di uscita nazionali e comunitari e che prevede l'obbligo di invio della dichiarazione doganale di esportazione in formato elettronico, sono intervenuti alcuni cambiamenti sostanziali per ciò che riguarda la prova dell'avvenuta esportazione.

▪ **FASE 1** : ha lo scopo di fornire un controllo delle operazioni doganali di esportazione nonché essere lo strumento primario per la certificazione dell'uscita della merce dal territorio doganale della Comunità sia ai fini doganali che fiscali.

▪ **FASE 2** : tutela gli adempimenti previsti dalla regolamentazione doganale comunitaria in materia di "sicurezza".

□ Esportazioni

Con la nuova procedura, l'esemplare cartaceo n.3 del DAU è sostituito dal DAE (documento di accompagnamento all'esportazione) sul quale è riportato il codice MRN (*movement reference number*).

Il DAE viene rilasciato dalla dogana di esportazione allo spedizioniere o direttamente all'esportatore e scorta la merce da questa dogana alla dogana d'uscita dalla UE. Non è più necessario che la dogana di uscita provveda all'apposizione materiale del c.d. "visto uscire", ma tale visto viene sostituito dal messaggio elettronico della dogana di uscita, detto "risultati di uscita".

COMUNITA' EUROPEA					DICHIARAZIONE		UFFICIO DI SPEDIZIONE/ESPORTAZIONE/DESTINAZIONE	
0 V 0 I 0 C 0 E 0 N 0 N 4 2 5 A 0 S 2 D 5 E D F S 9 R D L A E	3	1 Spedizioniere / Esportatore TIZIO E CAIO SRL CORSO RE UMBERTO 77 10128 TORINO IT			EX 2 1 1 0		4 Dato di carico 1 1 0	
		8 Destinataro WON TON LTD 66 NAI MAY ST TAI SUNG, HONK KONG CN			9 NULLA OSTA ai fini dei dicitivi economici e valutari Il Funzionario		DATA DI ACCETTAZIONE 200913	
		14 Dichiarante / Rappresentante TRANSPPEED SPA VIA GOZZANO 11 10131 TORINO IT			15 Paese di spedizione/esportazione ITALIA		17 Paese di destinazione CINA	
3 4 3 1	3	18 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto alla partenza/arrivo 000 IT 0			19 Cir 000 IT		20 Condizioni di consegna EQU TORINO	
		21 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto attivo che attraversa la frontiera 000 IT			22 Moneta ed importo totale fatturato EUR 50233.24		23 Tassi di cambio 1 1 1	
		25 Modo di trasporto 4 I			26 Modo di trasporto 3 I		27 Luogo di carico / scarico I	
3 1	3	29 Ufficio d'uscita / di entrata IT137101_AER_TO MARCO POLO			30 Localizzazione delle merci 5553V		28 Dati finanziari e bancari PACCHI CON CINTINO TRANSPPEED	
		31 Codi e designazione delle merci 1 FC PACCO CAFFETTIERE IN ALLUMINIO LA PRESENTE VALE COME ESONERO IVA			32 Articolo IND.		33 Codice delle merci 91021900 4099	
		44 Menzioni speciali / Documenti presentati / certificati ed autorizzazioni Y025-TIABOF100256-IT-2010-1;N380-54-IT-2013-1;Y900-1-IT-2013-1;Y903-IT-2013-1			34 C.F. d'origine IT		35 Massa lorda (kg) 9.34	
47	47	Tipo Base imponibile Aliquota Importo MP			48 Dilazione di pagamento		49 Identificazione del deposito	
		Totale			B. DATI CONTABILI ADDI 200913 aut. reg. nr. 1800		C. UFFICIO DI PARTENZA REG: 1 T N. 48510E DEL 200913	
		50 Obbligato principale N.			Firma		53 Ufficio di destinazione (o paese)	
51 Uffici di passaggio previsti (e paesi)			rappresentato da Luogo e data		54 Luogo e data Firma e nome cognominauto / rappresentante			
52 Garanzia non valida per			Codice		53 Ufficio di destinazione (o paese)			
DJI CONTROLLO DELL'UFFICIO DI PARTENZA/DESTINAZIONE Risultato Suggetti apposti Numero marche Dichiarazione considerata conforme - Codice di svincolo: 00ZHS Termine (data limite) Firma			54 Luogo e data Firma e nome cognominauto / rappresentante					



La struttura degli MRN a decorrere dal 1° luglio 2007 è la seguente:

- i caratteri 1 e 2 indicano le ultime due cifre dell'anno di registrazione della dichiarazione (es.: "07", "08", ...);
- i caratteri 3 e 4 corrispondono al codice iso-alpha2 del paese di registrazione della dichiarazione (es.: "IT", "DE", "ES", ...);
- i caratteri da 5 a 7 indicano l'ufficio di registrazione della dichiarazione;
- i caratteri 8 e 9 corrispondono al registro meccanografico di allibramento della dichiarazione (i valori possibili sono: "01", "02", "03" e "08" per la procedura ordinaria mentre "1T", "2T", "3T" e "8T" per la procedura di domiciliazione);
- i caratteri da 10 a 16 indicano il progressivo numerico di registrazione della dichiarazione;
- il carattere 17 è valorizzato con: "T" per le operazioni di esportazione abbinata a transito e di transito, "E" per le operazioni di esportazione
- il carattere 18 è un "check digit" determinato dal sistema informatico

❑ Esportazioni

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	

□ Esportazioni

■ L'esportatore, tramite uno spedizioniere o in proprio, presenta le merci, la fattura e la relativa dichiarazione di esportazione in formato elettronico tramite le apposite funzionalità del sistema informatico dell'Agenzia AIDA e, ove richieste specifiche autorizzazioni o licenze, all'ufficio doganale di "esportazione" che, ai sensi del codice doganale comunitario, Reg. (CEE) 2913/92, è l'ufficio doganale responsabile per il luogo ove l'esportatore è stabilito o le merci sono imballate o caricate.



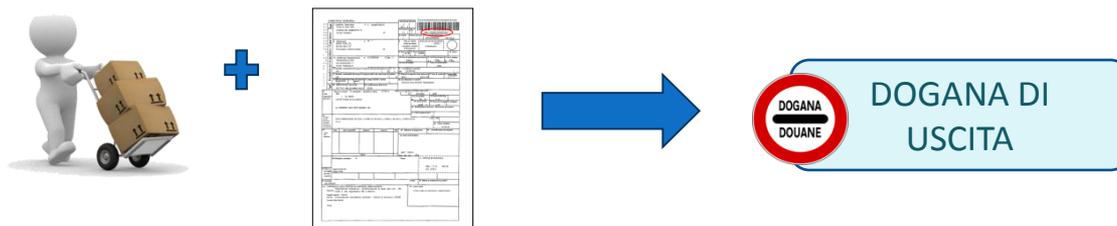
■ l'ufficio doganale di esportazione procede ad accettare la dichiarazione e ad effettuare l'analisi dei rischi ai fini fiscali e di sicurezza. All'operazione è assegnato automaticamente dal sistema AIDA un numero di riferimento MRN.

□ Esportazioni

- espletati tali adempimenti, la dogana di esportazione svincola le merci per l'esportazione a condizione che esse lascino il territorio doganale alle stesse condizioni in cui si trovavano quando la dichiarazione di esportazione è stata accettata. Esso, inoltre, rilascia all'operatore il Documento di Accompagnamento Esportazione (DAE). e trasmette telematicamente gli elementi del DAE all'ufficio doganale di uscita



- la merce ed il DAE devono essere presentati all'ufficio doganale di uscita che corrisponde, a parte alcune eccezioni, all'ultimo ufficio doganale prima dell'uscita delle merci dal territorio doganale della Comunità.



□ Esportazioni

- l'ufficio doganale di uscita controlla che la merce presentata corrisponda con quella dichiarata, anche sulla base dell'analisi dei rischi, e verifica l'uscita fisica delle merci.



- a seguito di ciò l'ufficio doganale di uscita invia il messaggio elettronico "risultati di uscita" tramite il sistema informatico doganale AIDA all'ufficio di "esportazione".



□ Esportazioni

Se nel corso del controllo l'ufficio rileva:

- una **deficienza**: ne informa l'ufficio di esportazione (visto uscire parziale) ;
- una **eccedenza**: ne rifiuta l'uscita finché non siano state espletate le formalità di esportazione;
- una **differenza nella natura** delle merci: ne rifiuta l'uscita finché non siano state espletate le formalità di esportazione e ne informa l'ufficio esportazione.

Qualora vi sia il riferimento della conclusione dell'operazione con difformità riscontrate, l'operatore economico dovrà recarsi presso l'ufficio di esportazione per la rettifica della dichiarazione doganale.

- in caso di esito positivo, il messaggio "uscita conclusa", registrato nella banca dati del sistema informativo doganale nazionale (AIDA), costituisce prova dell'uscita della merce dal territorio doganale della Comunità.

□ Esportazioni

- lo spedizioniere trasmette all'esportatore copia del DAE da cui si rileva il codice MRN dell'operazione o comunica semplicemente il codice stesso con gli estremi della fattura.



MRN13ITQTG1T0061061E4

Estremi fattura

Lo stato dell'operazione e, quindi, la presenza del predetto messaggio sono consultabili dagli operatori economici digitando il codice MRN sul sito dell'Agenzia delle Dogane alla sezione Servizi online – Tracciamento movimenti di esportazione o di transito (MRN).

Agenzia delle Dogane - - Windows Internet Explorer

http://www.agenziadogane.it/wps/wcm/connect/Internet/ed

File Modifica Visualizza Preferiti Strumenti ?

Preferiti Siti suggeriti Customize Links Get more Add-ons

Agenzia delle Dogane -

Sportell Unico Doganale
Accedi alla sezione dedicata >

incorporato l'AAMS assumendo la nuova denominazione di **Agenzia delle Dogane e dei Monopoli**.
In attesa del nuovo portale unico si rimanda ai singoli siti istituzionali.

In evidenza

- ▲ Procedura aperta per l'affidamento di un sistema di efficienza energetica - Avviso di aggiudicazione - pdf (75 KB)
- ▲ Concorso pubblico per titoli ed esami, a 49 posti di dirigente di seconda fascia dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. Comunicato - pdf - Pubblicato il 31/01/2014
- ▲ Comunicazione del 30 gennaio 2014 - Settore Corrieri aerei internazionali. - Precisazioni in merito al comunicato del 29.01.2014 - pdf(107 KB)
- ▲ Avviso pubblico di indagine di mercato per la ricerca di immobile per l'Ufficio delle Dogane di Mantova - pdf (157 KB) - pubblicato il 30/01/2014
- ▲ Comunicazione relativa all'adozione di scelte gestionali per la copertura di posizioni dirigenziali di prima fascia dell'Agenzia - area dogane - pdf (237 KB) - pubblicato il 29 gennaio 2014
- ▲ Comunicazione del 29 gennaio 2014 - Settore Corrieri aerei internazionali. Controllo del

Servizi online

- ▲ Servizio Telematico Doganale
- ▲ Web Service
- ▲ Stato delle applicazioni
- ▲ Servizi per gli enti locali
- ▲ Intrastat
- ▲ Controllo online Partite IVA comunitarie
- ▲ Tariffa doganale TARIC
- ▲ Tracciamento movimenti di esportazione o di transito (MRN)
- ▲ elearning academy

In un click

- ▲ ASSISTENZA online
- ▲ Ufficio Telematico di Relazioni con il Pubblico
- ▲ Norme e accordi
- ▲ Accise
- ▲ Laboratori e attività chimiche
- ▲ Cambi doganali
- ▲ Calendario contribuente
- ▲ Posta Elettronica certificata (PEC)
- ▲ Articolazione degli uffici
- ▲ SAISA

Aree tematiche

L'Agenzia informa

Internet 100%

Agenzia delle Dogane - Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito (MRN) - Windows Internet Explorer

http://www.agenziadogane.it/wps/wcm/connect/internet/ed/operatore/servizi+online/tracciamento+movim

File Modifica Visualizza Preferiti Strumenti ?

Preferiti Siti suggeriti Customize Links Get more Add-ons

Agenzia delle Dogane - Tracciamento di movimenti di e...

L'Agenzia L'operatore economico Il cittadino

Servizi online

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

Accise

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

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. \(Movement Reference Number\)](#)

Notifica di esportazione del M.R.N. (Movement Reference Number)

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 l'MRN:

procedi

[Link utili](#) | [Privacy](#) | [Note legali](#) | [Accessibilità](#)

Agenzia delle Dogane - Via Mario Carucci, 71 - 00143 Roma

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. \(Movement Reference Number\)](#)

Notifica di esportazione del M.R.N. (Movement Reference Number)

MRN: 13ITQTG1T0061061E4

Ufficio di esportazione: IT135100

Ufficio di uscita effettivo: IT137101 - AEROPORTO "MARCO POLO" DI TESSERA

Uscita conclusa in data: 16/11/2013

Ufficio delle Dogane di Vicenza

indietro

Sezione operativa Territoriale dell'
Ufficio delle Dogane di Venezia

[Link utili](#) | [Privacy](#) | [Note legali](#) | [Accessibilità](#)

Agenzia delle Dogane - Via Mario Carucci, 71 - 00143 Roma

Internet

100%

Esportazioni

! La stampa di tale messaggio non è rilevante ai fini della prova dell'avvenuta esportazione (nota dell'Agenzia delle Dogane n.3945/2007) La prova è infatti rappresentata dal dato contenuto nel sistema informativo dell'Agenzia delle Dogane, quindi la stampa ha solo un significato di "promemoria".

! E' importante, inoltre, che ci sia il perfetto collegamento del DAE con la fattura: a tal proposito il riferimento alla fattura è indicato nella casella 44 del DAE (codice N380), la descrizione delle merci e l'importo della fattura nella casella 31 . E' bene richiedere comunque una copia del DAE.

31 Colli e designazione delle merci	Marche e numeri - N. contenitori - Quantità e natura IND 1 PC PACCO OROLOGI IN METALLO COMUNE LA PRESENTE VALE COME ESONERO IVA	52209.06 EURO	32 Articolo N 1
44 Menzioni speciali/ Documenti presentati/ certificati ed autorizzazioni	Y025-ITAE0F100256-IT-2010-1; N380-10-IT-2013-1; Y900-1-IT-2013-1; Y903-1-IT-2013-1	10	Codice MS
46- Valore statistico 52239.06			

□ Esportazioni

Qualora la dogana di uscita non fosse una dogana italiana (ad es. dogana di Rotterdam) 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 di Rotterdam. Ciò consente di ottenere una prova valida dell'avvenuta esportazione dato che l'eventuale DAE con MRN emesso in Olanda 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.” (1)

(1) la Circolare Agenzia Dogane n. 18/D del 29 dicembre 2010 afferma che qualora un esportatore venda la propria merce “ex-work” e l'acquirente estero sia il soggetto responsabile per il trasporto, quest'ultimo non ha diritto di decidere il luogo ove presentare la dichiarazione di esportazione.

La procedura di follow-up

Ai sensi dell'art. 793 ter, la merce svincolata per l'esportazione deve uscire dal territorio doganale della Comunità entro 90 giorni dalla data dello svincolo.

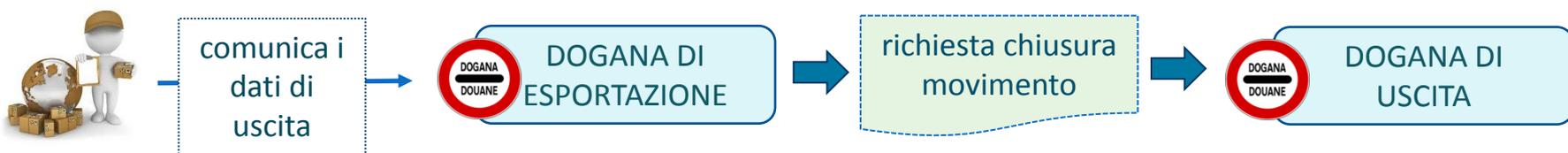
Nel caso in cui la merce sia uscita dal territorio doganale della comunità ma non sia presente a sistema alcun messaggio di uscita si attiva la procedura di "follow-up" presso l'ufficio doganale di esportazione.

La procedura può essere attivata:

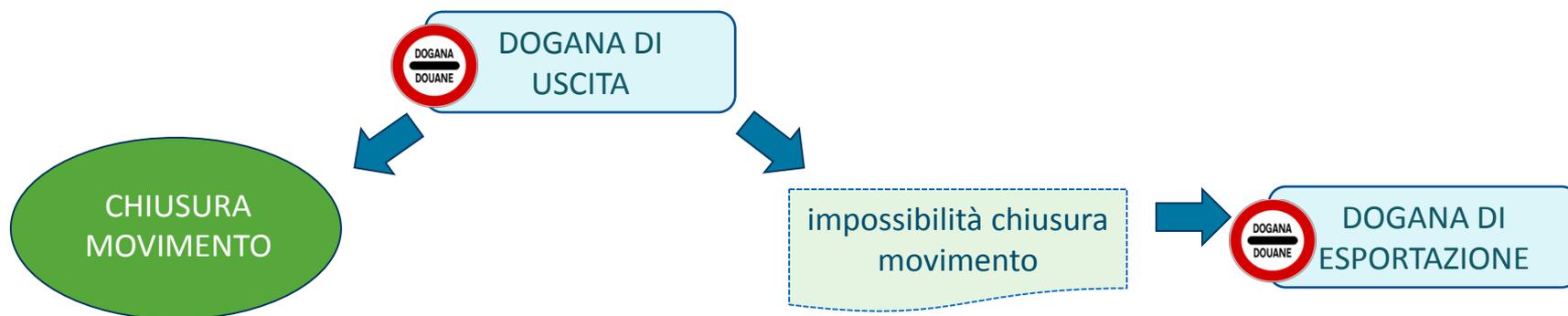
- dalla dogana di esportazione se entro 90 giorni dallo svincolo, non ha ricevuto il messaggio di uscita ;
- dall'operatore, anche prima dello scadere dei 90 giorni, qualora sia certo che la merce ha comunque lasciato il territorio comunitario, ma l'uscita non risulta ancora a sistema.

□ Esportazioni

La dogana di esportazione, prima di attivare la procedura, interpella l'operatore per ottenere notizie sull'operazione richiedendo la data di uscita e la dogana di uscita. Ottenuti questi dati, invia alla dogana di uscita la richiesta di chiusura del movimento



La dogana di uscita, entro 10 giorni dalla richiesta, o chiude regolarmente l'operazione o ne comunica l'impossibilità alla dogana di esportazione



□ Esportazioni

Nel caso in cui la dogana di uscita comunichi l'impossibilità di chiudere il movimento, la dogana di esportazione richiede all'esportatore o allo spedizioniere le prove alternative che devono essere fornite entro 30 giorni dalla richiesta



Le prove alternative da esibire sono:

- a) la prova del pagamento oppure la fattura di vendita, unitamente a
- b) copia della bolla di consegna firmata e autenticata dal destinatario fuori dal territorio doganale comunitario oppure un documento di trasporto con attestazione di arrivo a destino del vettore.

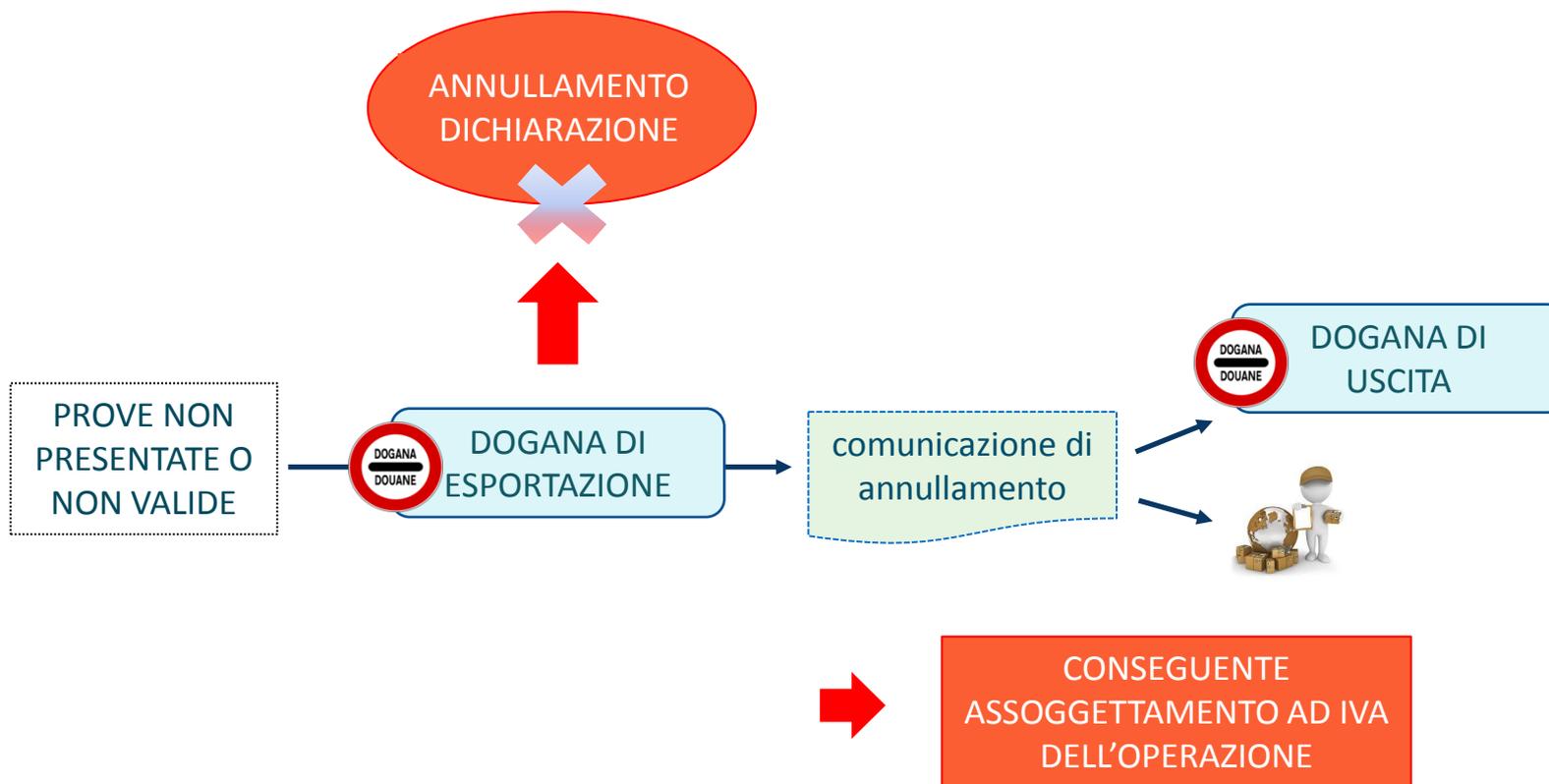
□ Esportazioni

- se le prove alternative confermano l'uscita della merce, la dogana di esportazione chiude regolarmente l'operazione.



- se le prove alternative non sono presentate, oppure
 - non dimostrano l'uscita della merce, oppure
 - sono riferite a merce diversa per natura da quelle presenti nella dichiarazione di esportazione,
- la dogana di esportazione annulla la dichiarazione doganale notificando l'annullamento all'operatore ed alla dogana di uscita.

□ Esportazioni



Le 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

La prova della cessione all'esportazione triangolare

ITA2 – Secondo cedente → Copia del DAE (Documento di accompagnamento all'esportazione) conservato unitamente alla stampa della notifica di esportazione da parte dell'Ufficio. E' lui il vero esportatore!!!!

ITA1 – primo cedente → Fatturazione immediata

il primo cedente deve provare l'esportazione mediante il "visto uscire" apposto dalla Dogana di uscita sulla fattura emessa nei confronti del promotore della triangolazione (ITA2), integrato, alternativamente, con:

- la menzione sia dell'uscita dei beni dal territorio comunitario, sia degli estremi del DAE, apposta dall'ufficio doganale a seguito della presentazione del DAE munito del "visto uscire";
- la copia o fotocopia del DAE vistato dalla Dogana di uscita.

□ Esportazioni triangolari

ITA1 – primo cedente → Fatturazione differita

il primo cedente se vuole avvalersi della fatturazione differita, deve rilasciare il documento di trasporto (DDT), appositamente integrato con l'indicazione:

- della destinazione estera dei beni e del tipo di operazione effettuata (nella specie, esportazione diretta in triangolazione).

Ai fini della prova in esame:

- il DDT deve essere esibito all'atto del compimento delle formalità doganali di esportazione, affinché l'ufficio doganale, effettuati i necessari riscontri con il documento doganale e la fattura emessa dall'effettivo esportatore (promotore della triangolazione) a favore del cessionario extra-comunitario, lo integri con gli estremi del DAE;

- sul DDT così integrato deve essere apposto il "visto uscire" dall'ufficio doganale presso il quale sono state espletate le formalità doganali, su presentazione dell'esemplare del documento di esportazione munito del visto della Dogana di uscita.

Le esportazioni con clausole EXW – CIF - FOB

Le esportazioni a cura del cessionario non residente si verificano quando il cedente italiano effettua una cessione all'esportazione senza curare 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

Per poter beneficiare della non imponibilità IVA, il cessionario non residente deve procedere all'esportazione della merce entro 90 giorni⁽¹⁾ dalla consegna allo stato originario (ovvero merce che non ha subito lavorazioni).

□ Esportazioni con clausole EXW

La prova delle esportazioni con clausole EXW – CIF - FOB

Per il computo dei 90⁽¹⁾ giorni si ritiene rilevante la data risultante dal documento di consegna o di trasporto, che può essere il documento di trasporto (di cui al D.P.R. n. 472/1996) o la lettera di vettura internazionale (C.M.R.). Pertanto, a meno che dai suddetti documenti non si evinca la data di consegna, è irrilevante la data di emissione della fattura.

RISCHIO! → ITA rischia di perdere il controllo dell'operazione perché il cessionario potrebbe non consegnare la prova dell'uscita della merce. Trascorsi 90 giorni se ITA non ha la prova dell'avvenuta esportazione (visto uscire) deve regolarizzare l'operazione applicando l'IVA.

⁽¹⁾ La recente sentenza della Corte giustizia Unione Europea Sez. V, Sent., 19-12-2013, n. 563/12, afferma che è possibile riconoscere la non imponibilità dell'operazione anche se il bene ceduto è stato esportato dopo la scadenza del termine di 90 giorni, in quanto gli articoli 146, paragrafo 1, e 131 della direttiva 2006/112 ostano ad una normativa nazionale che privi il soggetto passivo dell'esenzione qualora si superi un termine prestabilito

❑ Esportazioni con clausole EXW

In questo caso, la prova è rappresentata dalla vidimazione apposta dalla Dogana di uscita sulla fattura del cedente (il DAE è infatti in possesso del cessionario che cura la spedizione).

La Circolare dell'Agenzia delle Dogane 29/12/2010 n. 18 (Parte III, punto 3.1) fornisce due particolari indicazioni:

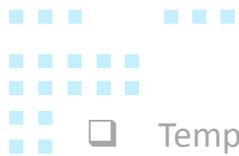
- La dichiarazione di esportazione può essere presentata in qualsiasi ufficio doganale italiano (non necessariamente quello competente in relazione alla sede del cedente);
- L'esportazione compiuta (dal punto di vista doganale) in altro stato membro della UE non viene registrata nel sistema informatizzato 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).

□ Esportazioni con clausole EXW

Per superare il problema (ma solo ai fini doganali – si attende l’A.E. sul riconoscimento della non imponibilità dell’operazione) si potrebbe cambiare la “resa dell’operazione in FCA (franco vettore) con cui il cedente italiano consegna al vettore del cessionario la merce già sdoganata all’esportazione (il cedente ha già la prova in mano!).

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 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.

❑ Temporanea esportazione

In alternativa è possibile utilizzare il Carnet A.T.A. (Admission Temporaire/Temporary Admission) che è un documento doganale internazionale il quale consente l'esportazione temporanea, per un massimo di 12 mesi, di merci destinate a fiere e mostre, materiale professionale o campioni commerciali, senza dover prestare alle dogane alcuna garanzia per l'ammontare dei diritti relativi alle merci stesse. Il sistema ATA può essere utilizzato esclusivamente nei Paesi che hanno aderito alla Convenzione.

In Italia, l'emissione e la gestione dei Carnet ATA viene effettuata dalle singole Camere di commercio, per conto dell'Unioncamere.

Il Carnet rilasciato dalla Camera di commercio, per essere reso valido agli effetti doganali, deve essere presentato unitamente alle merci ad una dogana italiana che provvederà a prenderlo in carico, a distaccare il volet di uscita e ad apporre i marchi di identificazione sulle singole merci. Se l'uscita delle merci dal territorio doganale dell'Unione europea avviene da un Paese diverso dall'Italia, tale operazione potrà essere effettuata anche da una dogana di un altro Paese dell'UE.

❑ Temporanea esportazione

Al passaggio delle varie frontiere è necessario presentare le merci ed il Carnet alle varie dogane, previa compilazione rispettivamente dei "volet" di "esportazione" per la dogana italiana, "importazione" e "riesportazione" per le dogane estere e "reimportazione" per la dogana comunitaria di rientro che saranno trattenuti da ogni singola dogana, ed esigere i timbri doganali di passaggio sulle rispettive "souches".

Al rientro delle merci nel territorio dell'UE, il titolare potrà presentare le merci ed il Carnet o presso una qualsiasi dogana dell'UE o direttamente ad una dogana italiana al momento del rientro in Italia. In tale circostanza sarà compilato il relativo "volet" di reimportazione e si dovrà controllare sempre l'apposizione dei timbri da parte della dogana sulla rispettiva "souche". Ciò dovrà avvenire comunque entro la data di scadenza del Carnet.

Il Carnet deve essere restituito alla Camera di commercio che ne ha curato l'emissione, corredato di tutte le "souches" relative ai fogli utilizzati, nonché dei fogli non utilizzati nel numero a suo tempo rilasciati dalla Camera di commercio.

❑ Temporanea esportazione

B) 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.

□ Temporanea esportazione

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 extraUE. La 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.

□ Temporanea esportazione

La prova per superare la presunzione ex art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 441/97

La copia del carnet ATA è utile per superare la presunzione di cui all'art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 441 del 1997, che stabilisce che si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni, ne` in quelli dei suoi rappresentanti.

Anche i documenti autorizzativi e di scarico della temporanea esportazione sono utili per superare la presunzione di cui all'art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 441 del 1997.

Anche se non obbligatorio, può essere utile anche la tenuta di un registro di carico e scarico delle merci in c/lavorazione.

La prova delle cessioni intracomunitarie e all'esportazione



Gruppo di lavoro operazioni doganali e intracomunitarie

Fine