

IVA

La definizione di esportatore nel nuovo Codice doganale dell'Unione

di Marco Peirolo

Anche nella nuova disciplina doganale, il soggetto che assume la veste di esportatore deve essere **stabilito nell'Unione** secondo i criteri previsti dall'art. 5, punto 31, del Reg. UE n. 952/2013 (Codice doganale dell'Unione) e, quindi, deve avere in tale territorio:

- la **sede statuaria**, ovvero
- l'**amministrazione centrale**, ovvero
- una **stabile organizzazione**, definita come una sede fissa d'affari in cui sono presenti in modo permanente le necessarie risorse umane e tecniche e attraverso la quale vengono espletate, in tutto o in parte, le operazioni doganali di una persona (art. 5, punto 32, del Codice doganale dell'Unione).

Ai sensi dell'art. 1, punto 19, lett. a) e c), del Reg. UE n. 2446/2015 (Regolamento delegato), infatti, s'intende per esportatore:

- la persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione che, al momento dell'accettazione della dichiarazione, è **titolare del contratto concluso con il destinatario nel Paese terzo** e ha la **facoltà di decidere** che le merci devono essere trasportate verso una destinazione situata al di fuori del territorio doganale dell'Unione;
- la persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione che ha la **facoltà di decidere** che le merci devono essere trasportate verso una destinazione situata al di fuori del territorio doganale dell'Unione.

Alla regola del luogo di stabilimento all'interno dell'Unione fa **eccezione**, in base all'art. 1, punto 19), lett. b) del Regolamento delegato, il soggetto privato che esporta **beni da trasportare nei bagagli personali** che potrà quindi presentare, qualora necessario, una dichiarazione doganale in qualità di esportatore anche se residente in un Paese terzo, in quanto viaggiatore.

La **circolare n. 8 del 19 aprile 2016**, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha conseguentemente chiarito che il rispetto delle condizioni previste per considerare una persona stabilita nella UE non è garantito dall'attribuzione al soggetto estero di una **partita IVA**, avvenuta a seguito di identificazione diretta (ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972) o della nomina di un rappresentante fiscale residente nello Stato e che, del resto, il

possesso del codice EORI, assegnato al soggetto stabilito in un Paese terzo dall'Autorità doganale dell'Unione a seguito del processo di identificazione e registrazione del medesimo, non è di per sé sufficiente a garantire il rispetto delle condizioni previste dall'art. 5, punto 31, del Codice doganale e poter assumere, di conseguenza, la veste di esportatore nelle dichiarazioni doganali presentate nell'Unione. Detto soggetto, qualora intenda esportare merci dalla UE avrà cura di utilizzare un **rappresentante doganale** ivi stabilito che, nel rispetto delle condizioni richieste dall'art. 1, punto 19), del Regolamento delegato, sarà indicato nel **campo 2 della dichiarazione doganale** quale esportatore.

In sostanza, l'operatore economico stabilito in un Paese terzo, che intende presentare una dichiarazione di esportazione nell'Unione europea come esportatore, deve affidare le operazioni ad un soggetto stabilito nella UE che in qualità di esportatore agisca per suo conto.

La stessa Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con la successiva **nota n. 70662 del 7 luglio 2016**, ha reso noto che, al fine di agevolare gli operatori economici nella **fase transitoria**, cioè fino alla data di implementazione o di aggiornamento dei sistemi informatici, richiesti per l'applicazione delle disposizioni previste dal Codice doganale dell'Unione, il nome, l'indirizzo e il numero EORI del soggetto stabilito in un Paese terzo che esporta merci dall'Unione può essere indicato nella **casella 2 del DAU** come **soggetto speditore**, a condizione che la dichiarazione doganale di esportazione sia presentata da un rappresentante doganale stabilito nell'Unione che operi in rappresentanza indiretta e che, in qualità di dichiarante nonché esportatore, sia indicato nella casella 14 del DAU.

Esemplificando, nel caso dell'operatore economico stabilito in Svizzera che esporta merci dall'Unione con destinazione USA, nel campo 2 della dichiarazione doganale di esportazione presentata in Italia da un rappresentante doganale stabilito nel territorio unionale ed indicato nel campo 14 del DAU, che - nel caso di specie - può agire solo in rappresentanza indiretta, sarà inserito il codice EORI attribuito al soggetto svizzero che si sia identificato ai fini IVA in Italia. Peraltro, il numero di partita IVA deve considerarsi indispensabile ai fini dell'adempimento degli obblighi connessi alla cessione all'esportazione, territorialmente rilevanti in Italia ai sensi dell'art. 7-bis, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972.

Nell'ipotesi di esportazione di merce acquistata nell'Unione europea con **resa EXW e trasporto a cura o nome dell'acquirente di un Paese terzo**, quest'ultimo – non potendo assumere la veste di esportatore – deve nominare un rappresentante doganale indiretto stabilito nella UE per la presentazione della dichiarazione doganale di esportazione. Nella **casella 2 del DAU** occorre indicare come esportatore il **codice EORI del venditore stabilito nella UE**, in quanto titolare del contratto di vendita con il soggetto acquirente stabilito in un Paese terzo e in possesso della **facoltà di decidere**, sulla base delle condizioni pattuite con detto contratto al momento della vendita, che le merci devono essere trasportate a cura dell'acquirente verso una destinazione situata al di fuori del territorio doganale dell'Unione, condizione richiesta dell'art. 8, comma 1, lett. b), del D.P.R. n 633/1972 per l'applicazione della non imponibilità IVA alla cessione all'esportazione.

Al riguardo, specifica la nota dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, può infatti ritenersi che la condizione richiesta dalla norma per la qualifica di esportatore al momento dell'accettazione della dichiarazione doganale – vale a dire la **facoltà di decidere** che le merci devono essere trasportate verso una destinazione situata al di fuori del territorio doganale dell'Unione – sia soddisfatta nel caso di specie in quanto la vendita è stata effettuata alla condizione che le merci siano **trasportate dall'acquirente estero o per suo conto** al di fuori del territorio doganale dell'Unione e, quindi, implica di per sé in capo al venditore la facoltà di decidere sulla destinazione finale della merce.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

The advertisement features a blue header bar with the text "Master di specializzazione". Below it, the main title "IVA NAZIONALE ED ESTERA" is displayed in large blue capital letters. Underneath the title, three cities are listed: "Bologna", "Milano", and "Verona", each associated with a small blue arrow pointing right. In the top right corner of the main area, there is a blue double-headed arrow icon.