

IVA

Le diverse definizioni di esportatore

di Clara Pollet, Simone Dimitri

L'esportatore, a seconda dell'interlocutore di riferimento, può assumere connotazioni distinte. Abitualmente tale figura è associata a colui che effettua cessioni all'esportazione, vale a dire cessioni di beni nei confronti di controparti extracomunitarie, con **movimentazione della merce dall'Italia verso uno Stato extra-Ue**.

Figura per certi versi distinta è invece quella dell'**esportatore abituale**, che identifica il soggetto passivo Iva che effettua sia cessioni all'esportazione e operazioni assimilate ([articoli 8, lettera a\) e b\), 8-bis, 9, 71 e 72, D.P.R. 633/1972](#)), che cessioni intracomunitarie ([articoli 41 e 58, D.L. 331/1993](#)) e operazioni assimilate, per un **ammontare superiore al 10% del volume d'affari realizzato nell'anno** (o nei 12 mesi precedenti).

Ai fini doganali **è onere delle parti coinvolte** a vario titolo nelle operazioni di esportazione, in relazione alle diverse fattispecie che in concreto possono realizzarsi, **l'individuazione della persona che può assumere il ruolo di esportatore**.

Viene definito, inoltre, **esportatore autorizzato** “qualsiasi esportatore stabilito nel territorio doganale dell'Unione...che effettui **frequenti spedizioni di prodotti originari dell'Unione ...e che offra alle autorità doganali soddisfacenti garanzie per l'accertamento del carattere originario dei prodotti**”.

Con la [nota protocollo n. 181512/RU del 22.11.2019](#) l'Agenzia delle dogane **analizza le esportazioni**, con riferimento all'[articolo 1](#) punto 19 del **Regolamento delegato UE 2015/2446**, come modificato dall'[articolo 1](#) del **Regolamento UE 2018/1063**.

Si definisce esportatore:

“a) il privato che trasporta le merci che devono uscire dal territorio doganale dell'Unione se tali merci sono contenute nei bagagli personali dello stesso;

b) negli altri casi, quando a) non si applica:

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

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

Pertanto, qualora l'operatore economico non sia stabilito nell'Unione Europea e non sia stato individuato un altro soggetto che soddisfi i requisiti previsti dal citato articolo 1, punto 19, lett. b)-i), **per poter vincolare le merci al regime di esportazione dovrà applicarsi la norma di carattere residuale** che, alla lettera b)-ii), individua quale esportatore **qualsiasi persona stabilita nella UE che è parte del contratto in virtù del quale le merci devono uscire da tale territorio.**

In questi casi, soggetti quali il **vettore**, lo **spedizioniere** o altri possono assumere la **qualifica di esportatore**, a condizione che **siano stabiliti nell'Unione e accettino di assumere tale ruolo** (si rimanda al punto 4 dell'allegato A alle linee guida export “*definition of exporter*”, consultabile attraverso il portale dell'Agenzia delle dogane nella sezione Nuovo Codice Doganale dell'Unione - CDU - Linee guida e documenti unionali).

Sul punto le Dogane chiariscono che **l'indicazione del numero EORI dello spedizioniere o del vettore** (nel campo 2 della dichiarazione doganale di esportazione) quale accettazione ad assumere il ruolo **rilevante ai fini doganali di esportatore non ha tuttavia, per questi ultimi, implicazioni di carattere fiscale.**

Gli ambiti di applicazione della normativa doganale, che fa riferimento all'esportazione, quale regime richiesto per assicurare la materia prima uscita dei beni dal territorio doganale della UE, **sono distinti da quelli della normativa fiscale che disciplina invece la cessione all'esportazione**; quest'ultima si configura in presenza di una transazione che prevede, **oltre al trasporto o alla spedizione dei beni al di fuori della UE, anche il trasferimento a titolo oneroso della proprietà o di altro diritto reale sui medesimi beni**.

Il punto di collegamento tra le diverse discipline è costituito dalla prova del trasporto o della spedizione dei beni fuori dal territorio della UE, richiesto sia ai fini Iva dall'[articolo 8 D.P.R. 633/1972](#) - prova dell'esportazione indispensabile ai fini della non imponibilità dell'operazione - così come dalla normativa doganale.

La nota in argomento evidenzia le differenze **tra normativa Iva e doganale**, analizzando la casistica di un operatore economico non stabilito nel territorio doganale dell'Unione, ossia **non in possesso dei requisiti per assumere la veste di esportatore**, che indica nel **campo 2** (speditore/esportatore) della dichiarazione doganale di esportazione i **riferimenti dello spedizioniere doganale** e nel **campo 44** (documenti presentati) i **dati del proprio rappresentante fiscale**.

Ai fini fiscali, la fattura emessa a fronte di una cessione all'esportazione con la partita Iva italiana attribuita a un soggetto non stabilito nella UE (rappresentante fiscale) assume rilevanza ai fini della determinazione dello *status* di esportatore abituale di tale soggetto e, quindi, concorre alla formazione del plafond Iva disponibile, **anche se nella dichiarazione doganale di esportazione lo stesso non figura come esportatore**.

Il soggetto cedente, interessato ad acquisire la prova che le merci oggetto di cessione

all'esportazione abbiano effettivamente lasciato il territorio doganale dell'Unione sarà, a tal fine, indicato con la **relativa partita Iva nel campo 44** (codice documento 02YY) della dichiarazione doganale di esportazione, ove saranno indicati anche gli **estremi della relativa fattura**.

Gli adempimenti fiscali dettati dalle disposizioni Iva, pertanto, **gravano sul soggetto passivo che effettua una cessione non imponibile Iva ai sensi dell'[articolo 8 D.P.R. 633/1972](#)**; non assume rilevanza, a tale fine, il soggetto diverso che è stato indicato come esportatore nella dichiarazione doganale, in applicazione dei criteri definiti dalla legislazione doganale.

Seminario di specializzazione

IVA INTERNAZIONALE 2020 NOVITÀ NORMATIVE E CASISTICA PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)