

## IVA

### ***Esportazioni di beni ed onere della prova di uscita***

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Come noto le **esportazioni di beni**, ai fini Iva, trovano la propria disciplina nell'[articolo 8 D.P.R. 633/1972](#). In particolare, costituiscono **cessioni all'esportazione non imponibili**:

1. le **cessioni**, anche tramite commissionari, eseguite mediante trasporto o spedizione **di beni fuori del territorio della Comunità economica europea, a cura o a nome dei cedenti** o dei commissionari, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi. I beni possono essere sottoposti per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, montaggio, assiemaggio o adattamento ad altri beni (comma 1, lettera a);
2. le **cessioni** con trasporto o spedizione **fuori del territorio della Comunità economica europea** entro novanta giorni dalla consegna, **a cura del cessionario non residente o per suo conto** (comma 1, lettera b).

In ottica di **tracciato xml della fatturazione elettronica**, tali operazioni, **se oggetto di comunicazione volontaria**, richiedono l'esposizione della **natura operazione N3.1**.

Sul punto si ricorda che, in base all'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#), vanno comunicate allo Sdl le operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, **salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale**.

L'esistenza di una bolletta doganale esclude quindi che vi sia un ulteriore obbligo di assolvere alla trasmissione dei dati. Ciò anche **al fine di evitare duplicazioni delle informazioni trasmesse e poi messe a disposizione dei contribuenti** (come previsto, ad esempio, dall'[articolo 4 D.Lgs. 127/2015](#)); al rischio di duplicazione si sottopone chi invia nuovamente i dati, nonostante la **non obbligatorietà della trasmissione degli stessi** ([circolare 26/E/2022](#)).

L'emissione di una fattura non imponibile Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera a)

oppure b) comporta, **in capo al cedente nazionale**, l'onere di **reperire idonea documentazione probatoria dell'avvenuta esportazione**: a tal fine, occorre possedere una copia della bolletta doganale di export per effettuare la **verifica del codice MRN** (*Movement Reference Number*), riscontrando la **regolare uscita della merce dal territorio comunitario**. Il controllo della notifica di esportazione può essere effettuato dal sito dell'Agenzia delle dogane, interrogando il sistema informativo nazionale delle dogane A.I.D.A. in tempo reale (solo **in presenza di MRN rilasciati da uffici doganali italiani**).

L'assenza della **documentazione doganale relativa ad ogni singola esportazione non può essere giustificata dalla mancata collaborazione del trasportatore** – magari incaricato dal cessionario extra comunitario – **né tantomeno sostituita integralmente da mezzi probatori alternativi di origine privata**, quali le fatture o la documentazione bancaria attestante il pagamento.

A tal fine, infatti, la normativa doganale **richiede mezzi di prova certi ed incontrovertibili** come, ad esempio, le **attestazioni di pubbliche amministrazioni del Paese di destinazione** dell'avvenuta presentazione delle merci in dogana (ai sensi dell'[articolo 346 D.P.R. 43/1973](#)), o la **vidimazione apposta dall'ufficio doganale sulla fattura**, o anche i **documenti internazionali di trasporto** e gli altri documenti previsti dall'Amministrazione finanziaria; **purché risulti la documentazione comprovante l'uscita della merce dal territorio doganale dell'Ue**, o quella delle **autorità pubbliche dello Stato estero importatore** (sentenza della Corte di Cassazione n. 11112/2022).

Recentemente la CTR Friuli Venezia Giulia ([sentenza n. 155/2022](#)) è tornata sull'argomento, in merito ad un avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate ed impugnato dal contribuente, avente ad oggetto il **recupero dell'Iva su alcune operazioni di esportazione, sprovviste di idonea documentazione probatoria**.

Perso il primo grado di giudizio, la società proponeva appello innanzi alla Commissione Tributaria Regionale, ritenendo l'addebito di **natura meramente formale**, il cui rilievo è stato causato dalla **mancata restituzione delle bollette doganali da parte del trasportatore**.

La difesa dell'appellante, pertanto, si è spesa in un'attività documentale volta a **dimostrare l'effettività delle esportazioni** (esistenza dei bonifici, fatture e corrispondenza con i clienti) e la sua **non colpevolezza circa l'assenza di tali documenti**, da **ricondere alla ditta che all'epoca curò i trasporti nonché all'Ufficio doganale**, che non sarebbe stato in grado di reperire traccia degli sdoganamenti.

La CTR friulana **conferma la fondatezza dell'accertamento erariale**, ricordando che **l'assenza della documentazione probatoria** in argomento **non può essere addebitata agli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria né a terzi**, poiché è **onere del contribuente attivarsi tempestivamente e diligentemente per acquisire le prove del caso, anche promuovendo presso i competenti Uffici doganali la relativa procedura** (cfr. Corte di Cassazione, Sez. 5, sentenza n. 958/2015); si ricorda, infatti, che la procedura di richiesta di informazioni (*follow-up*) è

attivabile su iniziativa degli uffici di esportazione oppure dal soggetto che ha presentato la **dichiarazione di esportazione** (esportatore o dichiarante).