



Protocollo: 181512/RU

Rif.

Roma, 22 novembre 2019

Direzione Dogane  
Ufficio Regimi e procedure doganali

Alle Direzioni  
interregionali, regionali,  
interprovinciale

Agli Uffici delle Dogane

e, per conoscenza

alla Direzione antifrode e  
controlli

**OGGETTO:** Definizione di esportazione di cui all'art. 1 punto 19 del Regolamento delegato UE 2015/2446 come modificato dall'art. 1 del Regolamento UE 2018/1063 – Ulteriori chiarimenti.

Sulla definizione di esportatore di cui all'art. 1 punto 19 del Regolamento delegato UE 2015/2446 (RD) sono stati forniti chiarimenti con la circolare 8D del 19.04.2016 (Sezione G par. 5.2) e con note prot.70662 RU del 07.07.2016 e prot. 112029 RU del 15.10.2018 della Direzione centrale legislazione e procedure doganali.

In merito alla tematica, alcuni operatori economici hanno rappresentato dubbi residui sull'applicazione di tale disposizione per fattispecie ricorrenti, pertanto per la necessaria uniformità di comportamento, si rappresenta quanto segue.

*Un primo quesito posto riguarda il caso di un operatore economico non stabilito nel territorio doganale dell'Unione e quindi non in possesso dei requisiti previsti dalla normativa per assumere la veste di esportatore, che chiedeva di poter indicare nel campo 2 della dichiarazione doganale di esportazione i riferimenti dello spedizioniere doganale e nel campo 44 quelli del suo rappresentante fiscale.*

Come noto, l'art. 1 punto 19 del RD è stato modificato dall'art. 1 del Regolamento delegato 2018/1063 con la chiara finalità di semplificare l'applicazione della norma doganale consentendo agli operatori economici una maggiore flessibilità nella scelta del soggetto esportatore, superando le difficoltà di ordine applicativo alle quali aveva dato luogo la disposizione originaria.

E' richiesto, infatti, al soggetto unicamente di essere stabilito nel territorio doganale della UE e di avere la facoltà di decidere che le merci devono uscire da detto territorio (art. 1 punto 19 lett. b)-i)).

Nel rispetto dei requisiti previsti dalla normativa, l'individuazione della persona che può assumere il ruolo di esportatore è comunque onere delle parti coinvolte a vario titolo nelle operazioni di esportazione in relazione alle diverse fattispecie che in concreto possono realizzarsi.

Qualora l'operatore economico non sia stabilito nella UE e non sia stato individuato un altro soggetto che soddisfi i requisiti previsti dal citato art. 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.

A quest'ultimo proposito, al punto 4 dell'allegato A alle linee guida export "definition of exporter", predisposto dai Servizi della Commissione e consultabile accedendo al sito unionale attraverso il portale dell'Agenzia nella sezione Nuovo Codice Doganale dell'Unione - CDU - Linee guida e documenti unionali, è stato precisato che 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.

Al riguardo, si ritiene utile precisare che l'indicazione, nel campo 2 della dichiarazione doganale di esportazione, del numero EORI dello spedizioniere o del vettore che abbiano accettato di assumere il ruolo *rilevante ai fini doganali* di esportatore non ha tuttavia, per questi ultimi, implicazioni di natura *fiscale*.

Diversi sono infatti gli ambiti di applicazione della normativa doganale, che fa riferimento all'esportazione, quale regime richiesto per assicurare

la materiale uscita dei beni dal territorio doganale della UE, da quelli della normativa fiscale che disciplina invece la cessione all'esportazione che si configura in presenza di una transazione che prevede oltre al trasporto o alla spedizione dei beni al di fuori della UE, 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 dall'art. 8 del DPR 633/72 che si fonda sulla prova dell'esportazione, così come disciplinata dalla normativa doganale.

Nella fattispecie in esame, quindi, restano in capo al soggetto cedente - che effettua la cessione all'esportazione non imponibile ai fini IVA ai sensi dell'art. 8 del DPR 633/72 - gli adempimenti di natura fiscale previsti dalla normativa IVA, non assumendo rilevanza a tale fine il soggetto, diverso, che è stato indicato come esportatore nella dichiarazione doganale, in applicazione dei criteri definiti dalla legislazione doganale.

D'altra parte, la fattura emessa a fronte di una cessione all'esportazione con la partita IVA italiana attribuita a un soggetto non stabilito nella UE a seguito della nomina del 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, in ragione delle disposizioni di natura fiscale applicabili non avendo alcun effetto al riguardo quanto previsto dalla regolamentazione doganale in materia di 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 della dichiarazione doganale di esportazione, ove saranno indicati, come noto, anche gli estremi della relativa fattura.

Per l'indicazione della partita IVA italiana attribuita ad un soggetto non stabilito nella UE a seguito della nomina di un rappresentante fiscale, ai sensi dell'art. 17 del DPR 633/72, sarà utilizzato il codice documento "02YY".

*E' stato, inoltre, richiesto di chiarire se sussiste ancora la possibilità durante il periodo transitorio e quindi fino alla data di implementazione del*

*sistema AES, di indicare nel campo 2 della dichiarazione doganale di esportazione un soggetto non stabilito nella UE che intende esportare merci da tale territorio.*

Sul punto, nel richiamare quanto precisato in merito nella nota prot.112029 RU del 15.10.2018, si evidenzia che i Servizi della Commissione hanno a tal proposito stralciato dall'allegato A già menzionato ogni riferimento al "periodo transitorio", anche al fine di fugare ogni residuo dubbio interpretativo sull'applicazione dell'art. 1 punto 19 del RD.

Ne deriva, quindi, che relativamente all'applicazione di tale disposizione non esiste alcuna ipotesi di deroga legata al periodo transitorio e che pertanto non è più consentito indicare come esportatore in una dichiarazione doganale di esportazione una persona fisica o giuridica stabilita al di fuori del territorio doganale dell'Unione, fatto salvo il caso specifico del soggetto privato che trasporta le merci da esportare nei propri bagagli personali o del soggetto che vincoli le merci al regime di riesportazione.

A quest'ultimo riguardo giova sottolineare che i requisiti previsti dall'art. 1 punto 19 del RD non si applicano in caso di riesportazione di merci non unionali disciplinata dall'art. 270 par. 1 del CDU.

In linea con quanto disposto dall'art.170 par. 3 lett. a) del predetto Codice - che consente ad un soggetto non stabilito nella UE di poter vincolare, quale dichiarante, le merci non unionali al regime di ammissione temporanea - al medesimo soggetto deve essere garantita la possibilità di riesportare le stesse merci fuori dall'Unione.

\*\*\*\*\*

Le Direzioni in indirizzo vigileranno sulla conforme applicazione della presente da parte degli Uffici dipendenti, segnalando alla scrivente eventuali criticità.

Il Direttore centrale

Roberta de Robertis

*Firma autografa sostituita a mezzo stampa ai sensi dell'art.3, comma 2, del d.lgs.39/93*