

IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO

- ❖ Territorialità IVA: prestazioni di servizi
- ❖ Identificazione IVA soggetti non residenti
- ❖ Triangolazioni comunitarie ed extra UE
- ❖ Prova dell'esportazione

Territorialità o «Luogo di tassazione»

Cessioni di beni

❖ **ART. 2 - DPR 633/72**

«Costituiscono cessioni di beni gli **atti a titolo oneroso** che importano **trasferimento della proprietà** ovvero **costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento** su beni di ogni genere» (nozione di vendita art. 1470 c.c.)

Costituiscono inoltre cessione di beni:

....

Non sono considerate cessioni di beni:

....

❖ **ART. 14 - DIRETTIVA 2006/112/CE**

«Costituisce cessione di un bene il **trasferimento del potere di disporre** di un bene materiale **come proprietario**»

Prestazioni di servizi

❖ **ART. 3 - DPR 633/72**

«Costituiscono prestazioni di servizi le **prestazioni verso corrispettivo** dipendenti da **contratti d'opera** (art. 2222 c.c.), **appalto** (art.1655 c.c.), **trasporto** (art. 1678 c.c.), **mandato** (art. 1703 c.c.), **spedizione** (art. 1737 c.c.), **agenzia** (art. 1742 c.c.), **mediazione** (art. 1754 c.c.), **deposito** (art. 1766 c.c.) e in genere da obbligazioni di **fare, di non fare e di permettere** quale ne sia la fonte»

❖ **ART. 24 - DIRETTIVA 2006/112/CE**

«Si considera prestazione di servizi ogni operazione che **non costituisce cessione** di un bene»

Cessioni di beni “effettuate” in Italia – art. 7 bis

- ❖ Beni **immobili**
 - se esistenti nel territorio dello Stato

- ❖ Beni **mobili**
 - nazionali
 - comunitari
 - in temporanea importazione
 - se esistenti nel territorio dello Stato

- ❖ Beni mobili spediti da altro Stato membro **installati** montati o assiemati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto

Mappa servizi – Articolo 7 - ter

Regola generale – tassazione in Italia

- 1. B2B** paese del **committente** se **stabilito (o residente)**
 - **prestatore residente: IT** emette fattura con IVA a **IT1** committente
 - **prestatore non residente: IT** "assolve" l'IVA in «reverse charge» (integra fattura del prestatore **UE**//emette autofattura se **extraUE**)
 - **committente non residente: IT** effettua una prestazione senza IVA ma emette fattura al committente **UE** o **extraUE**

(monitoraggio attraverso **VIES** - **Intrastat** per soggetti UE – **spesometro**)

- 2. B2C** paese del **prestatore** se **stabilito (o residente)**
 - **prestatore** residente: **IT** emette fattura con IVA vs/il "privato" (non iscritto al VIES)

Mappa territorialità servizi

« Luogo di tassazione »

- ❖ Regole speciali per servizi - sia B2B che B2C
 - **Immobili** – paese ove sono situati i beni
 - **Trasporto passeggeri** – luogo della tratta percorsa
 - **Ristorazione e catering** – regole diverse a seconda del tipo di **servizio** (a terra o durante un viaggio) e del **viaggio** (intracomunitario o altro tipo di viaggio)
 - **Prestazioni culturali, artistiche, ricreative e affini** (fiere e mostre) – accesso e attività connesse, organizzazione e attività accessorie
 - **Locazione breve termine mezzi di trasporto** – messa a disposizione del mezzo e luogo di utilizzo del servizio

Criterio dell'utilizzo (dal 20/02/2010)

Vale per le seguenti prestazioni:

- ❖ telecomunicazioni e teleradiodiffusione (B2C)
- ❖ locazione a breve termine di mezzi di trasporto (B2B e B2C)
 - se messo a disposizione in Italia e utilizzato nella Comunità
 - ovvero se messo a disposizione in un paese non comunitario e utilizzato in Italia
- ❖ locazione non a breve termine di mezzi di trasporto (B2C)
 - se il prestatore è stabilito in Italia e il mezzo di trasporto è utilizzato nel territorio comunitario
 - ovvero quando il prestatore è stabilito fuori della Comunità e il mezzo di trasporto è utilizzato in Italia

SOGGETTO PASSIVO E DEBITORE D'IMPOSTA

Identificazione diretta e rappresentante fiscale

Stabile organizzazione - concetto

Art. 11 Regolamento UE n. 282/2011

- ❖ qualsiasi organizzazione - diversa dalla sede dell'attività economica – caratterizzata
 - i. da un grado **sufficiente di permanenza**
 - ii. con una **struttura idonea**
 - a. in termini di **mezzi umani** e **tecnici**
 - b. atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che sono forniti **per i fini propri di detta organizzazione**

...

Il fatto di disporre di un **numero di identificazione IVA** **non è di per sé sufficiente** per ritenere che esista una stabile organizzazione

La stabile organizzazione e l'IVA

Art. 11 Regolamento UE n. 282/2011

- ❖ I requisiti individuati sono:
 - i. l'esistenza del **luogo fisso** a **disposizione del non residente** e
 - ii. la contemporanea presenza di **mezzi umani** e **tecnici** idonei allo svolgimento dell'attività decentrata

Il rappresentante fiscale

Direttiva 2000/65/CE

❖ Nomina

- **facoltativa** (per esigenze «contabili»)
- **obbligatoria** se si effettuano operazioni interne con versamento d'imposta vs/**consumatori finali** o vs/**altri soggetti non residenti**

❖ Chi – Quando - Come

- **Chi** - può essere una **persona fisica** o una **persona giuridica**
- **Quando** - nomina comunicata all'altra parte **prima** di effettuare l'operazione
- **Come** - **atto pubblico // scrittura privata registrata // lettera annotata a mod. VI presso l'Ufficio locale Agenzia Entrate // comunicazione a norma articolo 35 DPR 633/72**

L'identificazione diretta

Direttiva 2000/65/CE

- ❖ Ogni Stato membro deve consentire ai soggetti passivi d'imposta residenti in altri Stati membri di **identificarsi direttamente** con l'attribuzione di un numero di partita IVA nazionale
- ❖ La stessa possibilità - subordinata a determinati e particolari accordi di reciprocità – ogni Stato membri può concederla ai soggetti **non residenti nella Unione europea**
 - in Italia nessun accordo con Stati extra UE
 - i soggetti «esteri» devono utilizzare il «rappresentante fiscale»

Alternatività con la stabile organizzazione

- ❖ D.L. 25 settembre 2009, n. 135, adotta sentenza della Corte di giustizia Ue del 16 luglio 2009, causa C-244/08
- ❖ identificazione «diretta» o «con rappresentante fiscale» in Italia **non è più consentita** ai soggetti esteri dotati di **stabile organizzazione** nel territorio dello Stato
 - i soggetti non residenti devono avvalersi della **stabile organizzazione** per adempiere gli obblighi ed esercitare i diritti relativi alle operazioni rese o ricevute in Italia



Obbligo della identificazione o della nomina del Rappresentante fiscale in Italia

- ❖ Il soggetto **non residente** (UE o EXTRA UE)
 - effettua in Italia cessioni di beni o prestazioni di servizi soggette ad IVA
 - ✓ nei confronti di cessionari o committenti non soggetti passivi ("privati") comprese le forniture con posa in opera e le installazioni
 - ✓ nei confronti di cessionari o committenti esteri **non stabiliti** in Italia
 - introduce in Italia beni nei **depositi** IVA
 - effettua particolari operazioni "**triangolari**" o "**quadrangolari**"
 - effettua "**vendite a distanza**" nei confronti di privati consumatori al di sopra della soglia annua di 35.000 euro
 - introduce in Italia **beni in conto proprio** per esigenza della sua impresa comunitaria
 - effettua servizi di **telecomunicazioni** - **teleradiodiffusione** - **servizi elettronici** vs/ privati italiani senza avvalersi del MOSS

IVA INTRA-UE

acquisti - cessioni

Come funziona l'IVA negli scambi tra Stati UE - 1° gennaio 2013 -

- ❖ Abolite le **dogane** e il controllo fisico delle merci sostituito con il controllo informatico
- ❖ L' IVA è pagata dall'acquirente – soggetto passivo d'imposta - con il **reverse charge** nel Paese ove le merci vengono consegnate
- ❖ Il regime è **provvisorio** senza limite di tempo ma potrebbe restare come sistema definitivo (dal 2021 sistema MOSS ???)

L'IVA si applica sugli **acquisti intracomunitari** di beni **mobili** materiali effettuati nel **territorio** dello Stato nell'esercizio di **imprese e arti/professioni** (art. 38 – D.L. 331 del 1993)

Presupposti



oggettivo

territoriale

soggettivo

Presupposto soggettivo

Status di operatore economico del

- ❖ cedente di altro Stato UE
- ❖ acquirente nazionale

Entrambi i soggetti devono essere in possesso di un numero di identificazione IVA comunicato all'altra parte prima della cessione

Attenzione: se manca uno solo dei presupposti

- ❖ non si ha "acquisizione" intracomunitaria
- ❖ l'operazione è soggetta alla disciplina del Paese di origine dei beni
- ❖ **Attenzione:** per numero identificativo vedi sentenza Corte UE causa C-587/10 *VSTR* del 27 settembre 2012, causa C-24/15 *Plockl* del 20 ottobre 2016 e causa C-21/16 *Euro Tyre BV* del 9 febbraio 2017 nonché Cassazione n. 19368 del 29 settembre 2015 e n. 14369 dell'8 giugno 2017

Numero identificativo dell'acquirente UE Corte UE causa *Euro Tyre BV* C-21/16 del 9 febbraio 2017

- ❖ L'autorità tributaria nazionale di uno Stato membro non può negare l'esenzione dall'IVA al venditore che:
 - ✓ aveva conoscenza del fatto che al momento delle operazioni l'acquirente non era iscritto al sistema VIES e non era assoggettato a un regime di tassazione degli acquisti intracomunitari
 - ✓ prevedeva che in un momento successivo l'acquirente avrebbe ottenuto tale registrazione in qualità di operatore intracomunitario con effetto retroattivo
- ❖ La violazione di un requisito formale può portare al diniego dell'esenzione dall'IVA se tale violazione ha l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali
- ❖ Nella fattispecie non esiste alcun serio indizio che lasci supporre l'esistenza di una frode ed è dimostrato che sono soddisfatte le condizioni sostanziali dell'esenzione

Numero identificativo dell'acquirente comunitario cessato o con numero mutato Cassazione ordinanza n. 14369 dell'8 giugno 2017

- ❖ «Ai fini del riconoscimento della non imponibilità ... delle cessioni intracomunitarie, la procedura di attribuzione del codice identificativo del cessionario, pur rimanendo centrale ... non può determinare, se mancante, il venir meno della possibilità di inquadrare la cessione nell'ambito di quelle intracomunitarie, allorché l'operatore provi in modo rigoroso tutti i requisiti sostanziali della normativa di settore, sulla base degli elementi ritualmente prodotti nel corso del procedimento»
- ❖ «... le cessioni intracomunitarie, a norma dell'art. 50, commi 1 e 2, ... sono effettuate senza applicazione d'imposta nei confronti dei cessionari e dei committenti che abbiano comunicato il numero d'identificazione attribuito dallo Stato di appartenenza a condizione che il soggetto attivo dello scambio dia impulso ad una apposita procedura di verifica, richiedendo al Ministero la conferma della validità attuale del numero d'identificazione attribuito al cessionario; in assenza di tali adempimenti, legittimamente l'Ufficio finanziario può ritenere che lo scambio abbia carattere nazionale e procedere al recupero dell'IVA, restando onere del contribuente provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano la deroga al normale regime impositivo»

Principi consolidati della Corte causa XC-84/09 del 18 novembre 2010 (1)

- ❖ una cessione intracomunitaria di un bene e il suo acquisto intracomunitario costituiscono un'unica e **medesima** operazione economica
- ❖ l'acquisto intracomunitario si perfeziona e l'esenzione/non imponibilità della cessione intracomunitaria diviene applicabile solo quando si realizzano **congiuntamente** le seguenti condizioni:
 - i. il potere di disporre del bene come **proprietario** è stato trasmesso all'acquirente
 - ii. il fornitore prova che tale bene è stato **spedito** o trasportato in un altro Stato membro
 - iii. in seguito a tale spedizione o trasporto detto bene ha lasciato **fisicamente** il territorio dello Stato membro di cessione

Principi consolidati della Corte causa XC-84/09 del 18 novembre 2010 (2)

- ❖ la qualificazione di un'operazione quale cessione o acquisto intra **non** dipende dall'osservanza di un termine preciso entro il quale deve avere inizio o concludersi il trasporto del bene ceduto o acquisito
- ❖ i provvedimenti che gli Stati membri adottano al loro interno non devono essere utilizzati in modo tale da rimettere in discussione la **neutralità** dell'IVA
- ❖ lo Stato membro in cui arriva la spedizione o il trasporto dei beni di un acquisto intracomunitario esercita la propria facoltà impositiva **indipendentemente** dal trattamento IVA applicato all'operazione nello Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni

Costituiscono **cessioni non imponibili** le cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto, nei confronti di cessionari soggetti passivi d'imposta ovvero Enti equiparati

Presupposti



oggettivo

territoriale

soggettivo

Presupposto soggettivo

Status di operatore economico del

- ❖ cedente nazionale
- ❖ acquirente di altro Stato UE

Entrambi i soggetti devono essere in possesso di un numero di identificazione IVA comunicato all'altra parte prima della cessione

Attenzione: se manca uno solo dei presupposti

- ❖ si perde la non imponibilità
- ❖ l'operazione è soggetta alla disciplina IVA italiana
- ❖ **Attenzione:** per numero identificativo vedi sentenza Corte UE causa C-587/10 *VSTR* del 27 settembre 2012, causa C-24/15 *Plockl* del 20 ottobre 2016 e causa C-21/16 *Euro Tyre BV* del 9 febbraio 2017 nonché Cassazione n. 19368 del 29 settembre 2015 e n. 14369 dell'8 giugno 2017

Cessioni congiunte

i beni prima di essere spediti nella comunità possono essere oggetto di lavorazione, trasformazione, assiemaggio in Italia

Prova nelle cessioni intracomunitarie

Corte di giustizia *Teleos e altri* C-409/04, C-146/05 e C-184/05 del 27/9/2007

- ❖ il fornitore in buona fede va sempre **tutelato** e non può essere chiamato al pagamento dell'IVA nel suo paese **in particolare** per le vendite con clausola incoterm «**franco fabbrica**» o «ex-works» o EXW, in cui il fornitore o consegna i beni al cliente direttamente nella sua fabbrica e poi **il cliente si impegna** a trasportare i beni fuori dal paese ovvero è unicamente tenuto a mettere i beni a disposizione del cliente non residente in un deposito situato nel paese di partenza, mentre il **cliente è responsabile** del successivo trasporto verso lo Stato membro convenuto
- ❖ in tali casi se non viene dimostrato con i documenti di trasporto che i beni sono usciti dal paese del fornitore, le **autorità fiscali** devono chiedere (avvalendosi del **canale internazionale**) il pagamento dell'IVA nazionale al **cliente non residente** che, verosimilmente, ha venduto i beni stessi all'interno del paese occultando la vendita. Ovviamente, se viene provato che il fornitore nazionale era **consapevole della frode** e vi ha partecipato, allo stesso può essere richiesto il pagamento dell'IVA

Buona fede, elusione della legge o abuso del diritto

Avvocato causa C-374/16, C-375/16 del 5/7/2017 (sentenza 15/11/17)

- ❖ 59. ... è possibile negare il diritto a detrazione a un soggetto passivo se emerge che ha agito in maniera incauta senza mostrare la diligenza che è legittimo attendersi **da un operatore ragionevolmente avveduto** (24). Chiaramente, le misure che, in una fattispecie concreta, possono essere ragionevolmente imposte a un soggetto passivo per assicurarsi che le operazioni non si iscrivano in un'evasione o un abuso **dipendono essenzialmente dalle circostanze di detta fattispecie** (25). Tuttavia, è irragionevole obbligare un soggetto passivo a compiere lunghi o approfonditi controlli sull'esattezza e correttezza dei dati formali inseriti in ciascuna delle fatture emesse da tutti i suoi fornitori. Ciò non sarebbe né praticamente né economicamente fattibile
- ❖ 61. Ovviamente, da un soggetto passivo che rileva elementi concreti potenzialmente indicanti un caso di evasione o di abusi, **ci si può attendere che assuma talune informazioni aggiuntive sul suo fornitore, al fine di sincerarsi della sua affidabilità** (27). Tuttavia, anche in tal caso, l'amministrazione finanziaria non può imporre a un soggetto passivo, in ragione del rischio di un diniego del diritto a detrazione, di **compiere controlli approfonditi e complessi, trasferendo di fatto su di esso i propri compiti di controllo** (28). È, ad esempio, impensabile che un soggetto passivo sia tenuto a verificare la coincidenza dell'indirizzo indicato in fattura da un fornitore con il luogo in cui quest'ultimo svolge realmente le sue attività economiche o in cui dispone di locali commerciali o a stabilire se detto fornitore sia legalmente o effettivamente stabilito a tale indirizzo

OPERAZIONI TRIANGOLARI

ACQUISTI INTRACOMUNITARI

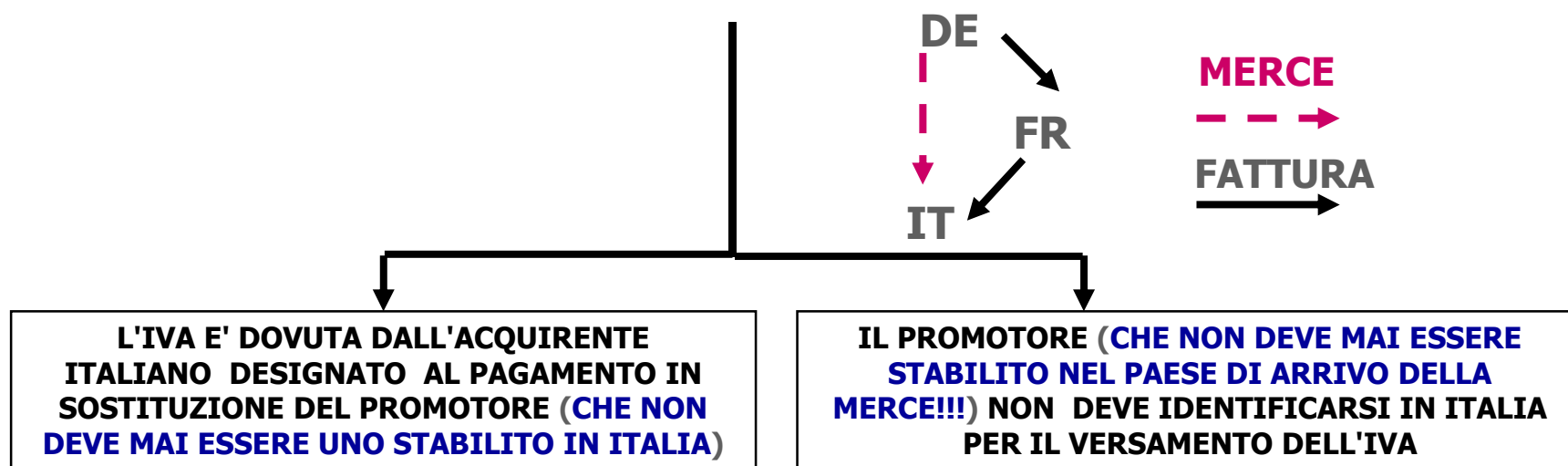
ART. 38

TRIANGOLAZIONE COMMA 7

TRIANGOLAZIONE CON CESSIONARIO STABILITO IN ITALIA - DESIGNATO

SE UN SOGGETTO PASSIVO COMUNITARIO (A ES. UN OPERATORE **STABILITO** IN FRANCIA i.e. **PROMOTORE**) INTRODUCE IN ITALIA BENI, ACQUISTATI IN UN ALTRO STATO MEMBRO (A ES. IN GERMANIA) E DA QUI SPEDITI O TRASPORTATI AD UN SOGGETTO PASSIVO **STABILITO** IN ITALIA

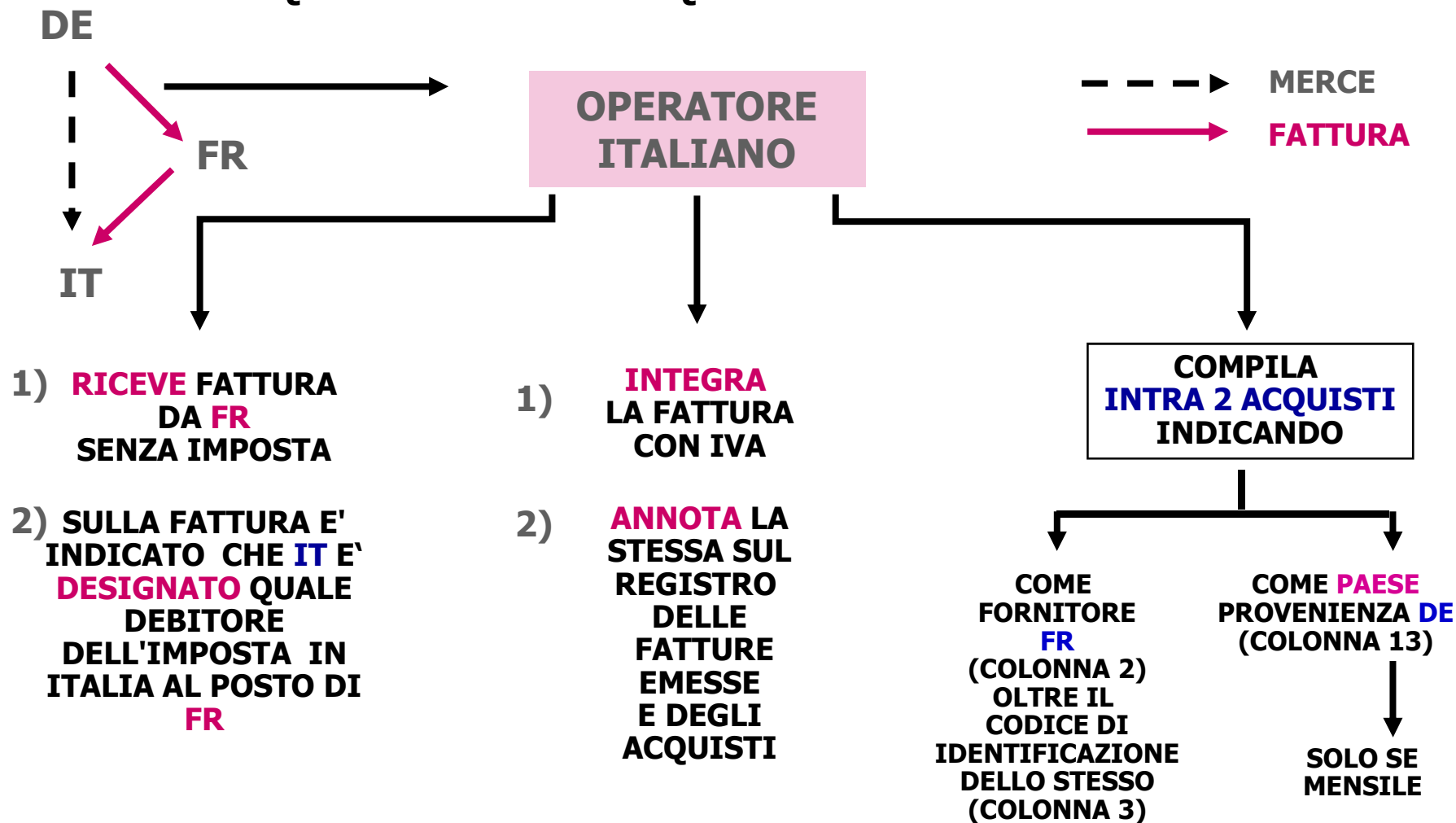
DESIGNATO AL PAGAMENTO DELL'IVA IN ITALIA



TRIANGOLAZIONE COMUNITARIA CON IT DESTINATARIO DEI BENI

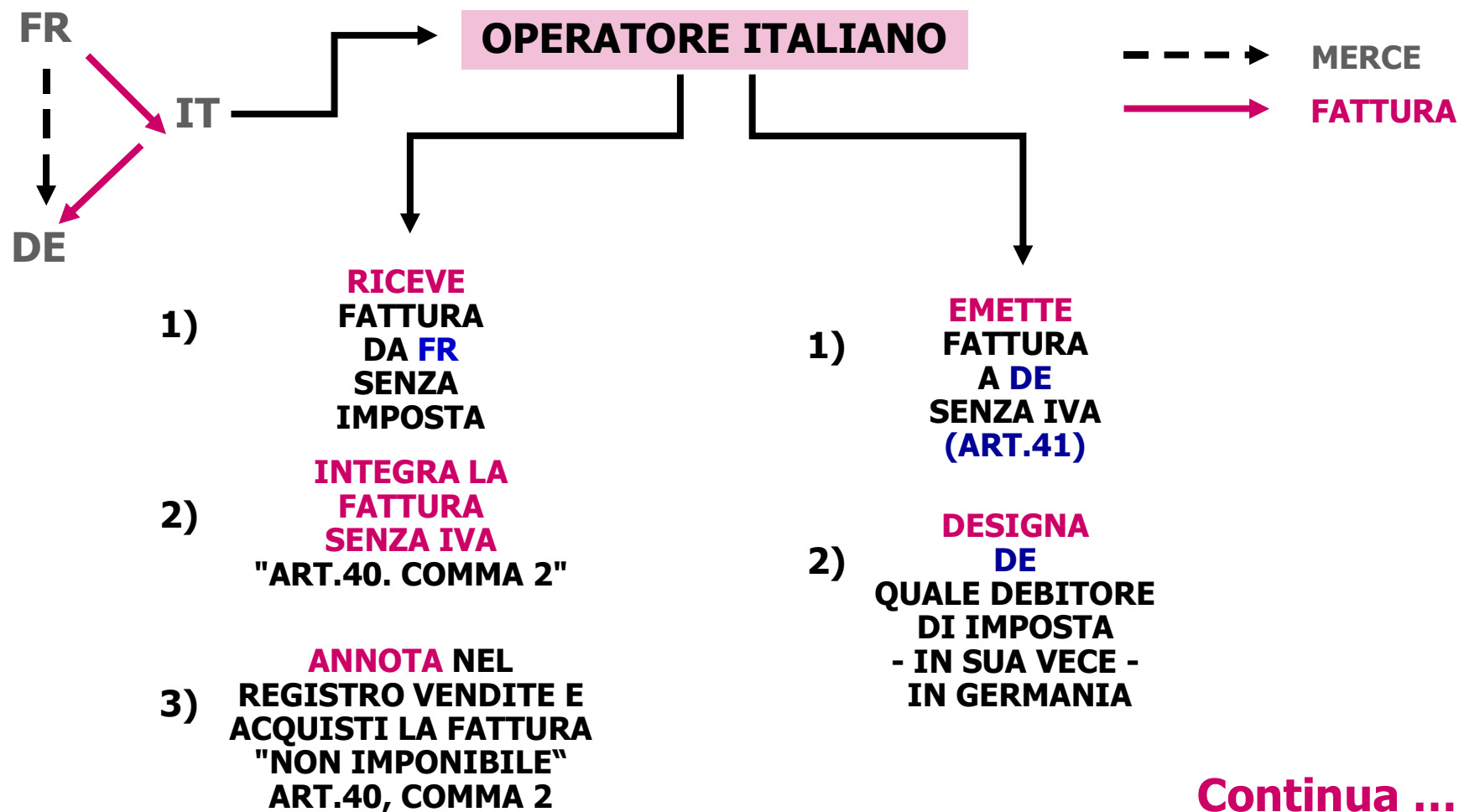
ART. 38 COMMA 7

IT ACQUIRENTE DI BENI ACQUISTA DA FR E RICEVE DA DE



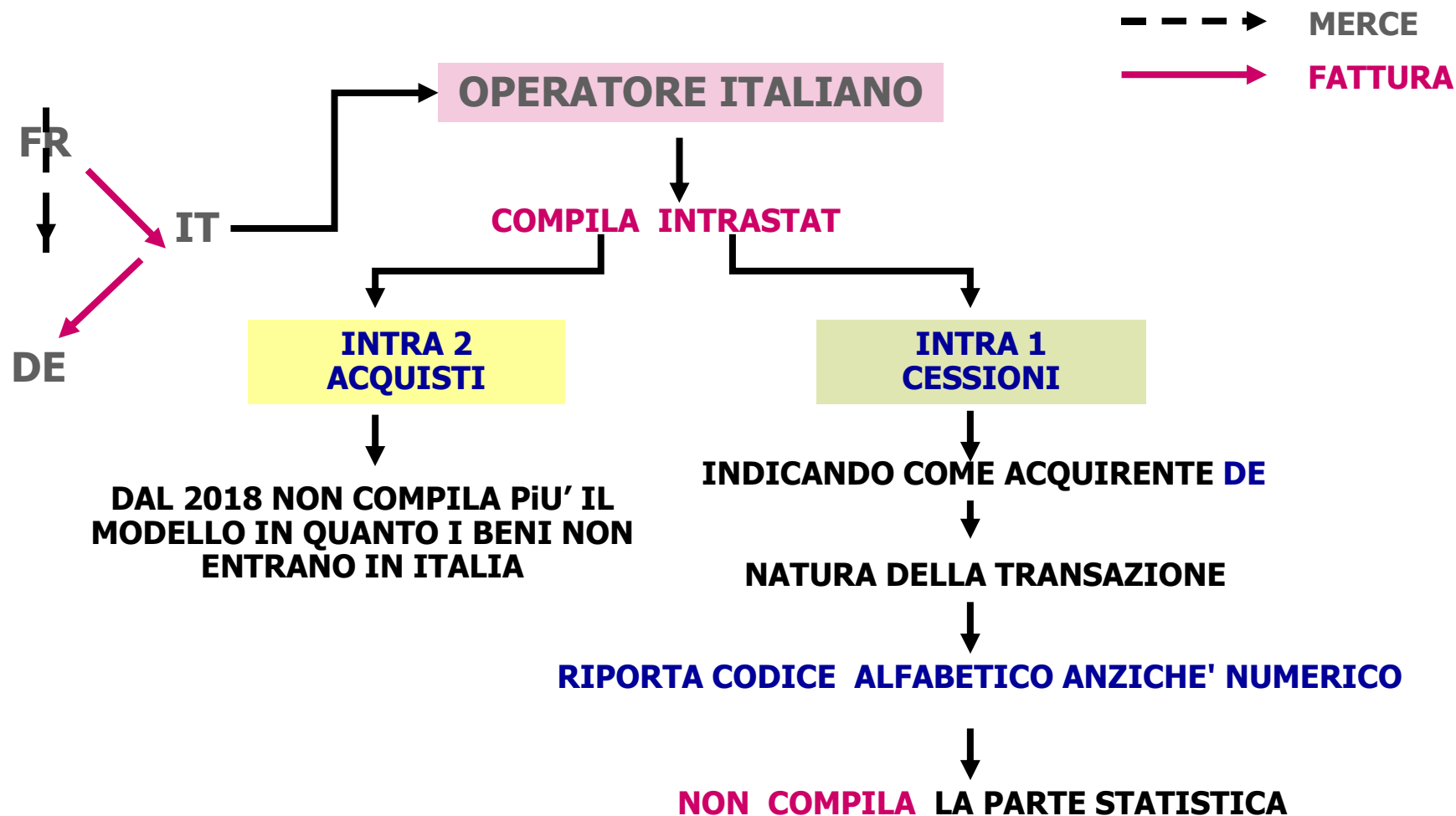
TRIANGOLAZIONE COMUNITARIA CON IT PROMOTORE ART. 40 COMMA 2

IT ACQUISTA DA FR FA CONSEGNARE LA MERCE A DE SUO CLIENTE



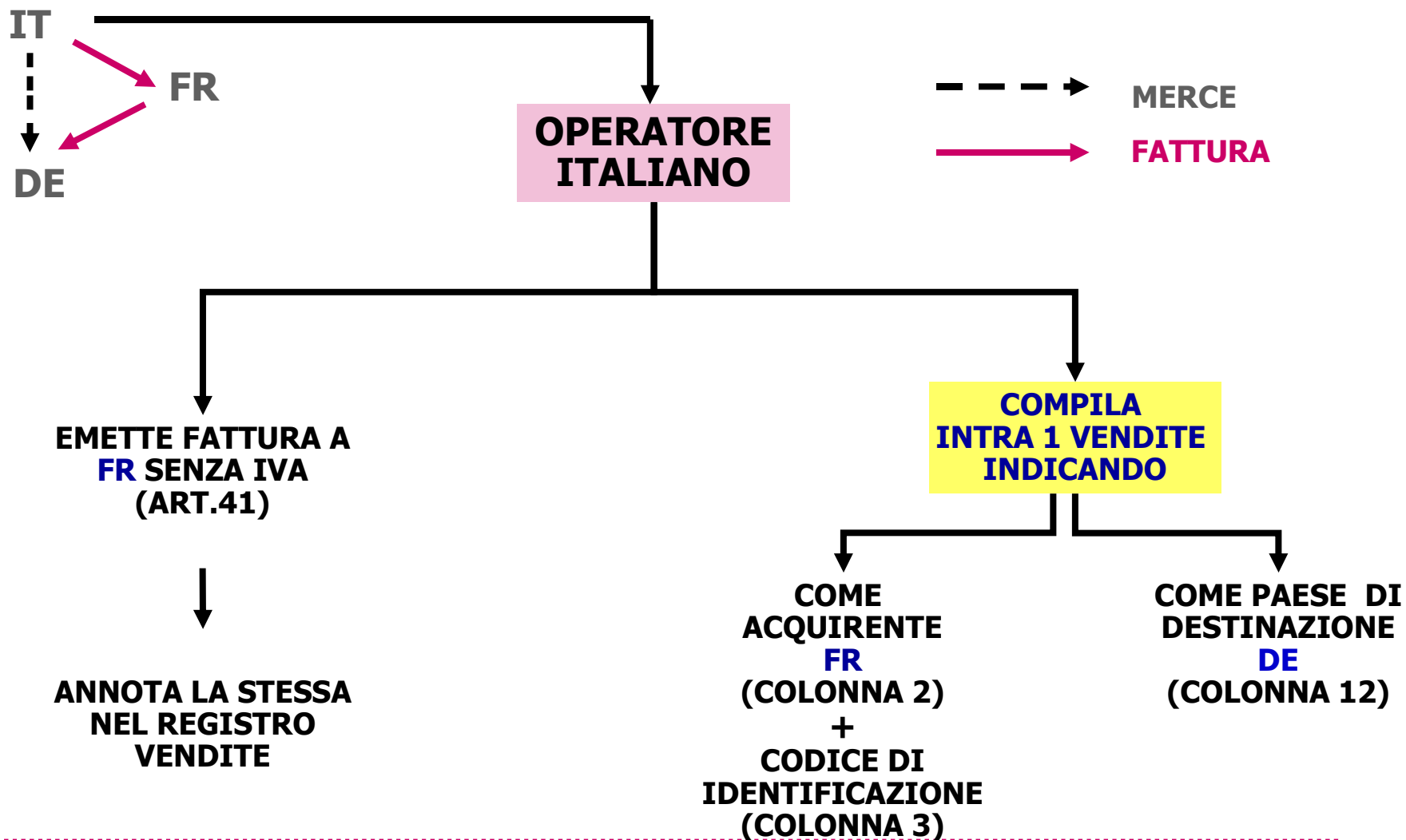
TRIANGOLAZIONE COMUNITARIA CON IT PROMOTORE ART. 40 COMMA 2

IT ACQUISTA DA FR FA CONSEGNARE LA MERCE A DE SUO CLIENTE



TRIANGOLAZIONE COMUNITARIA CON IT 1° CEDENTE

IT FORNITORE DEI BENI VENDE A FR E CONSEGNA A DE



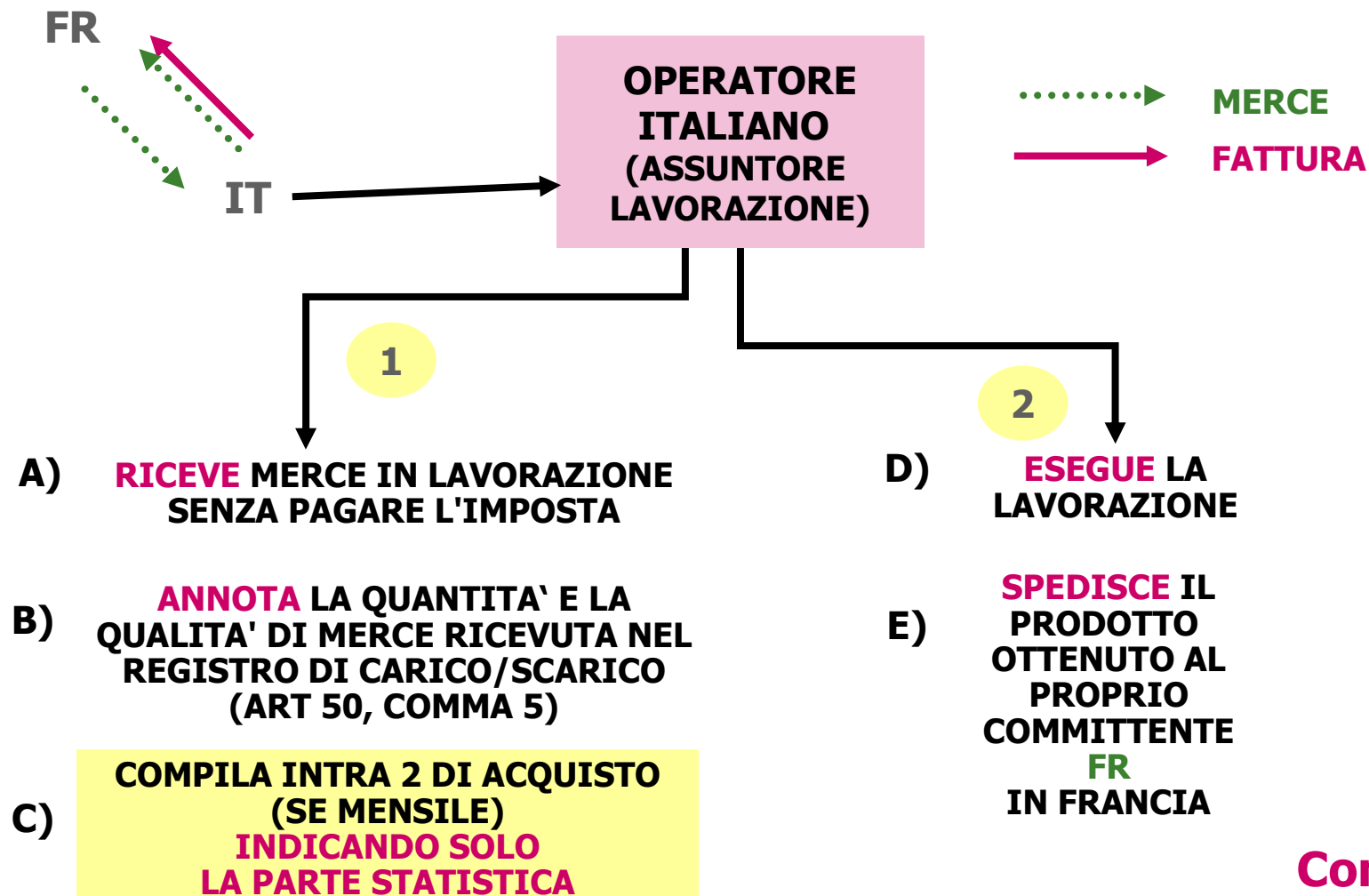
LAVORAZIONE INTRACOMUNITARIA

CON E SENZA TRIANGOLAZIONE

LAVORAZIONE INTRACOMUNITARIA SEMPLICE

- MERCE RESA ALLO STESSO COMMITTENTE -

IT RICEVE MERCE DA **FR** ESEGUE LAVORAZIONE E LA RENDE A **FR**



Continua ...

LAVORAZIONE INTRACOMUNITARIA TRIANGOLARE

- MERCE RESA A TERZI IN ALTRO PAESE UE -

IT RICEVE MERCE DA **FR** ESEGUE LAVORAZIONE E LA RENDE A **DE**



- F) **EMETTE FATTURA "NON SOGGETTA" ART. 7 TER DPR 633/72 (ANCHE SE LA MERCE RESTA IN ITALIA)**
- G) **ANNOTA LA FATTURA – CHE NON COSTITUISCE PLAFOND - NEL REGISTRO FATTURE EMESSE**
- H) **ANNOTA IL RESO NEL REGISTRO DI CARICO/SCARICO**
- I) **COMPILA INTRA 1 –bis (SE MENSILE) INDICANDO SOLO LA PARTE STATISTICA CON IL "VALORE FINALE DEL PRODOTTO" E RIPORTANDO LA SIGLA DE A COLONNA 12**
- L) **INVIA INTRA1-QUATER PER IL SERVIZIO DI LAVORAZIONE RESO**

LAVORAZIONE INTRACOMUNITARIA TRIANGOLARE

- Principio di diritto n. 10 del 2 novembre 2018 -



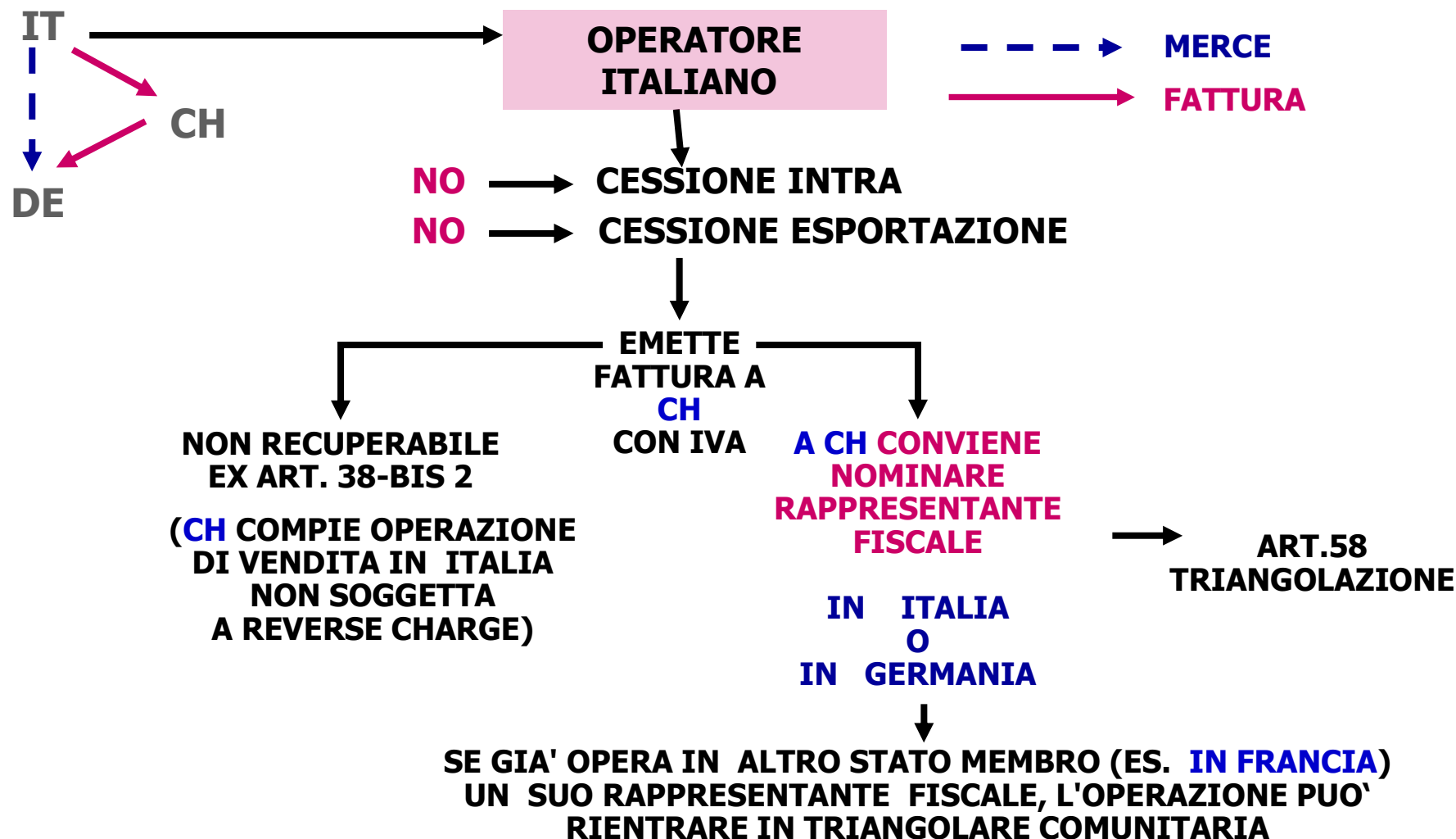
- ❖ Le cessioni di beni che, **prima di essere trasferiti** al cessionario non residente **subiscono lavorazioni** da parte di un **soggetto terzo** stabilito in un altro Paese per conto del cessionario/committente, si ritiene effettuata **nei confronti della partita IVA** attribuita **dallo Stato di destinazione finale** ove è **stabilito il cessionario/committente**
 - ✓ anche se il cessionario/committente è **identificato**, oltre che nel paese di destinazione finale ove ha la sede, **anche nel Paese in cui avviene la lavorazione**
- ❖ Secondo l'Agenzia: i) i beni hanno come **destinazione finale** il **paese del committente** e non il paese dove viene svolta la lavorazione; ii) la **proprietà** dei beni viene trasferita al committente nel **paese di destinazione**
- ❖ La questione, anche se valida per il cedente italiano ai fini della non imponibilità ex art. 41 del DL 331/1993, **non può dirsi risolutiva** in quanto va considerata la **legislazione interna del Paese ove avviene la lavorazione** (vedi Corte UE, *Fonderie 2A* causa C-446/13, sentenza 2 ottobre 2014)

TRIANGOLAZIONE MISTA

CON SOGGETTO EXTRA UE

TRIANGOLARE MISTA

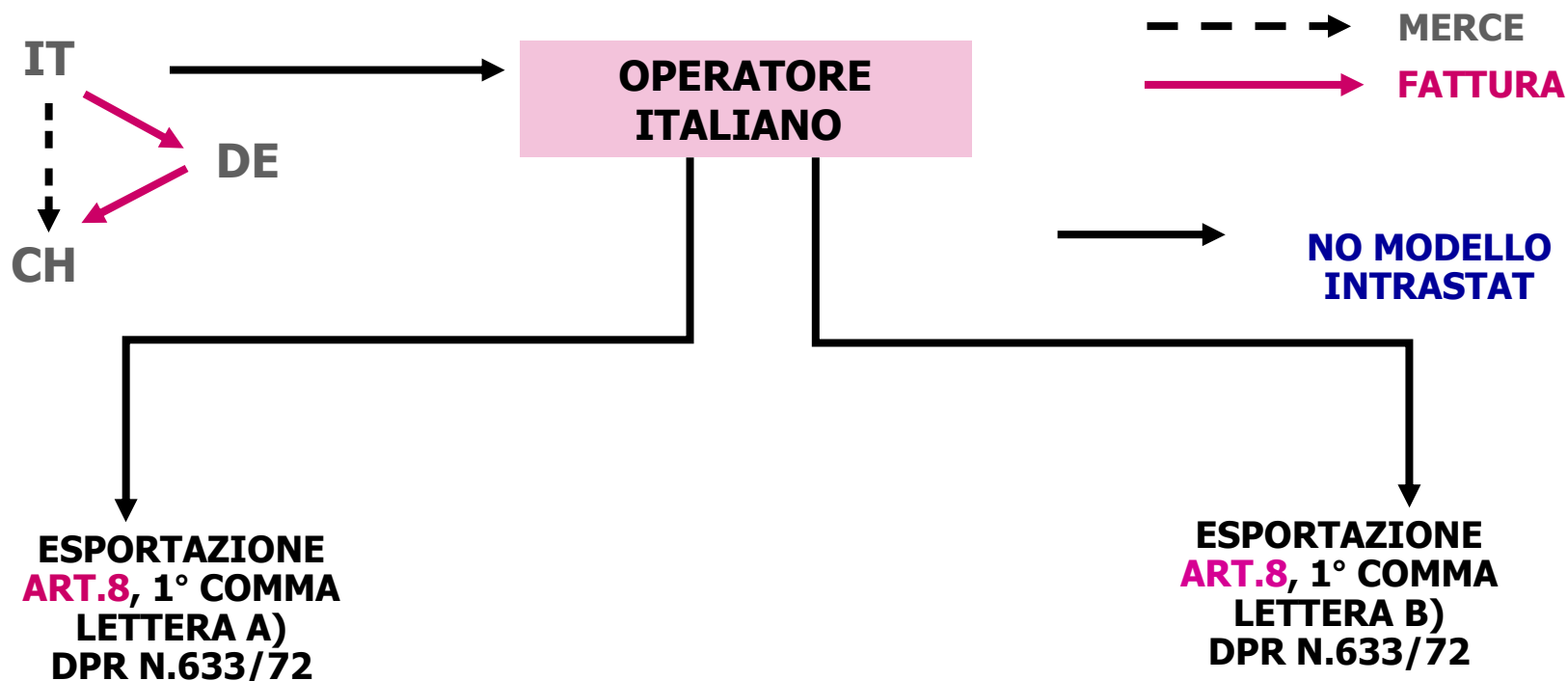
CON INTERVENTO DI SOGGETTO EXTRA CEE (CH = SVIZZERA)
IT FORNITORE DEI BENI VENDE A CH E CONSEGNA A DE



TRIANGOLARE MISTA

CON INTERVENTO SOGGETTO EXTRA CEE

IT FORNITORE DEI BENI VENDE A **DE** E CONSEGNA A **CH**

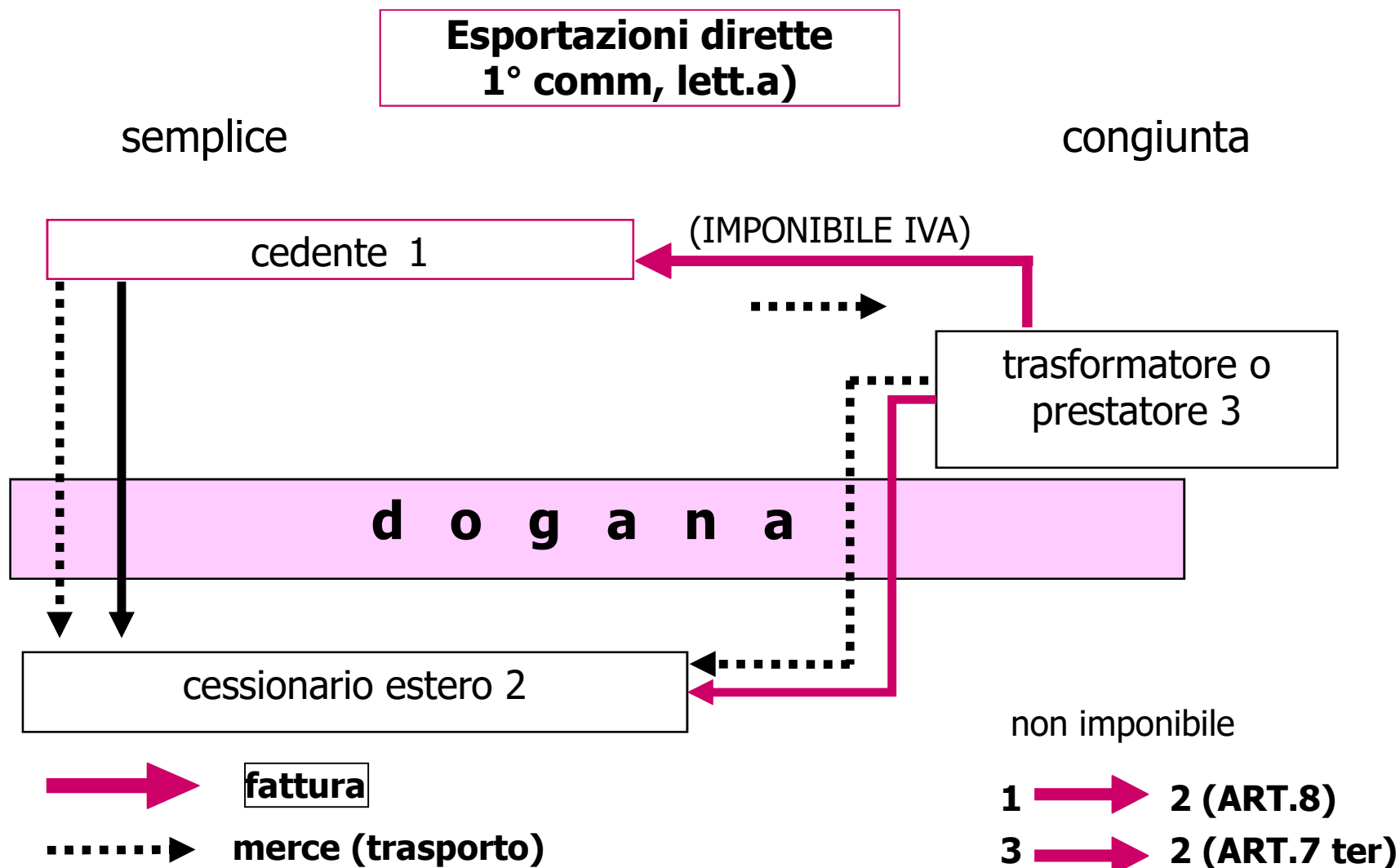


ATTENZIONE: se l'esportazione è curata da CH al quale viene consegnata la merce in Italia, IT deve assoggettare ad IVA la vendita nei confronti di DE mancando i requisiti previsti dalle lettere a) e b) dell'articolo 8

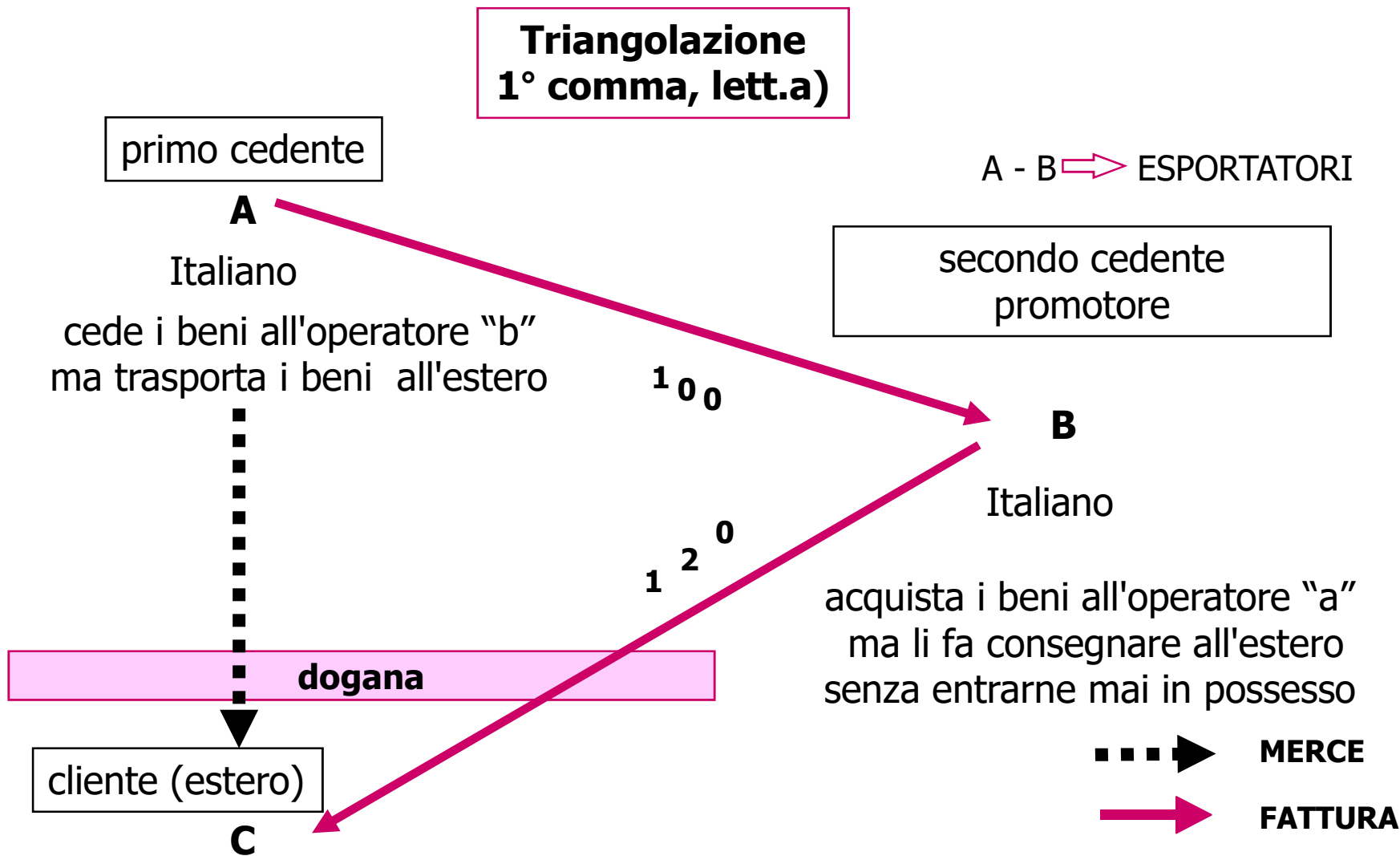
IVA IN ITALIA E NELLA UE

CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE

Cessioni all'esportazione - art. 8

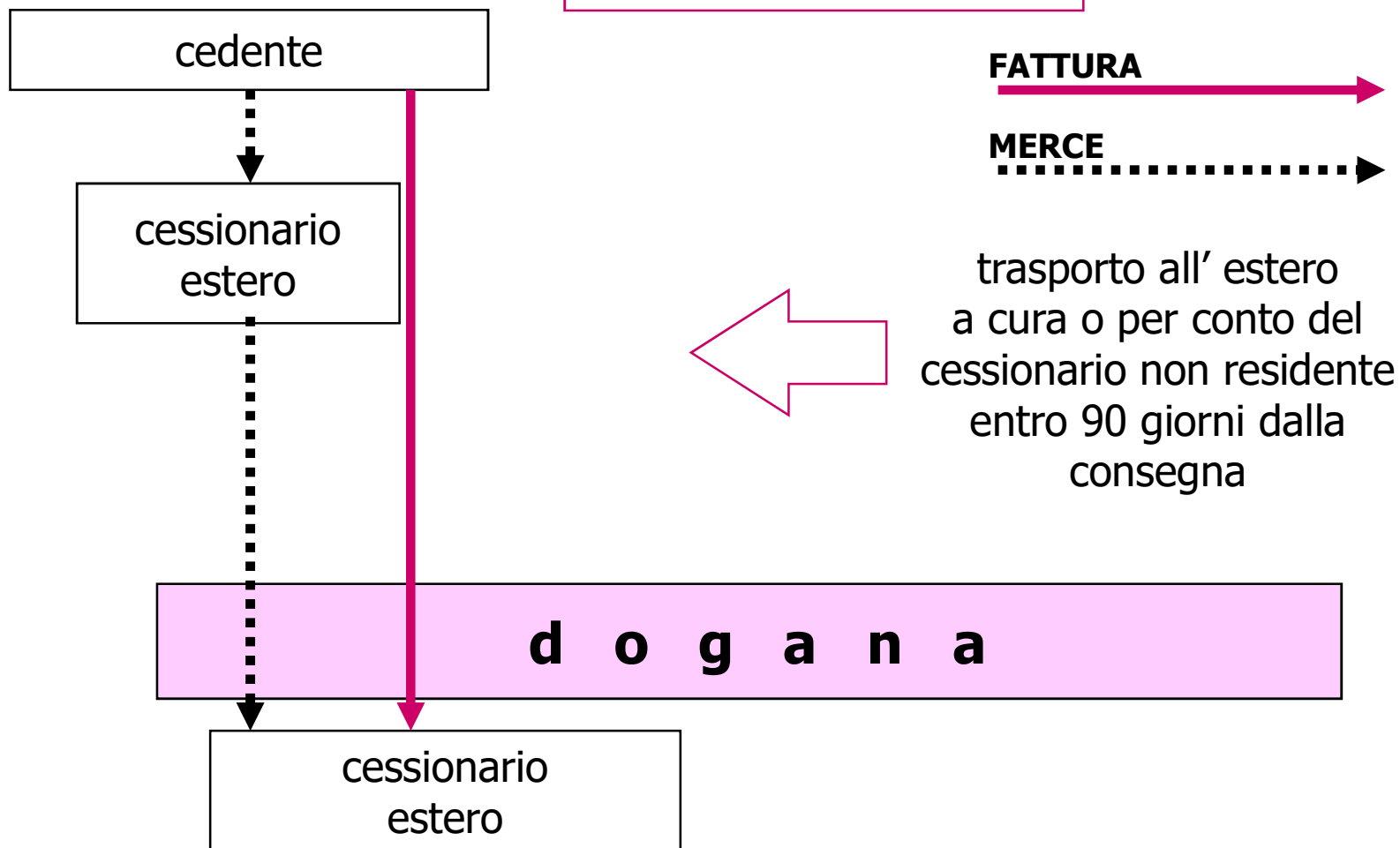


Cessioni all'esportazione - art. 8



Cessioni all'esportazione - art. 8

**Esportazioni impropria
1° comma, lett.b)**



PROVA DELL'ESPORTAZIONE

Prova esportazioni dirette

- ❖ Si accede al sito Internet dell'Agenzia delle Dogane e con il numero **MRN** si può verificare **l'uscita dei beni dalla CE**
- ❖ Costituisce prova il messaggio "**risultati di uscita**" che la Dogana di uscita invia alla Dogana di esportazione e non il messaggio "notifica di esportazione" che la Dogana di esportazione invia al dichiarante
- ❖ La dichiarazione di esportazione deve essere redatta utilizzando il modello **DAE** (copia che scorta la merce fino all'uscita) e non il **DAU**

Prova esportazioni “triangolari” - secondo entrate e dogane -

- ❖ il promotore della triangolazione : messaggio elettronico “risultati di uscita” che la **dogana di uscita** invia alla **dogana di esportazione**. Il messaggio è conservato insieme alla fattura emessa nei confronti dell’acquirente estero
- ❖ il primo cedente:
 - primo visto sulla fattura emessa nei confronti del proprio cessionario apposto dalla **dogana interna** all’atto del compimento delle operazioni doganali di esportazione con l’indicazione degli **estremi del DAU** emesso
 - secondo visto con la menzione dell’uscita dei beni dalla Comunità apposto immediatamente dalla **dogana di uscita** (se italiana) ovvero anche dopo dallo stesso ufficio doganale nazionale
 - in alternativa al secondo visto, potrebbe essere consentito provare l’effettiva uscita dei beni dalla Comunità conservando un esemplare del **messaggio elettronico** “risultati di uscita” (non consigliato se si vuole mantenere la riservatezza commerciale)

Prova esportazioni “triangolari” - Cassazione n. 23331 del 15 ottobre 2013 -

Ciò che è essenziale per configurare una triangolazione esente da IVA non è che vi sia la prova che il **trasporto** all'estero sia avvenuto a cura e nome del cedente, quanto piuttosto che l'operazione, fin dalla sua **origine** e nella sua **rappresentazione documentale**, sia stata voluta come cessione nazionale in vista di trasporto a cessionario residente all'estero, nel senso che tale destinazione sia riferibile alla **comune volontà** degli originari contraenti

(ultima conferma Cass. 23 febbraio 2018 n. 4408)

Prova esportazioni soggetti non residenti

- ❖ L'acquirente estero resta in possesso del **DAU** e del messaggio elettronico "risultati di uscita"
- ❖ Il cedente italiano deve ancora essere in possesso di un esemplare della sua fattura munita del timbro apposto dalla dogana interna che comprovi l'uscita dei beni dal territorio comunitario



Cessione all'esportazione – vale la prova doganale Cassazione n. 28330 del 7 novembre 2018

Come evidenziato dalla giurisprudenza di questa Corte, «ai fini dell'esenzione dall'IVA di cui all'art. 8, comma 1, lett. a), la destinazione della merce all'esportazione deve essere **provata esclusivamente dalla documentazione doganale**, ovvero **dalla vidimazione apposta dall'ufficio doganale sulla fattura**, in assenza della quale l'operatore che voglia fruire dell'agevolazione **non può valersi di documenti alternativi**, mentre l'Amministrazione finanziaria non può disconoscere l'imponibilità dell'operazione ed il diritto alla detrazione» (Cass. n. 16971 del 11/08/2016)

«in tema di recupero di IVA per esportazioni al di fuori dei confini comunitari, la prova della destinazione della merce all'esportazione, nelle cessioni di cui all'art. 8, primo comma, lett. a), , il cui onere incombe sul **primo cedente** in caso di **operazioni triangolari**, deve essere fornita tramite la documentazione doganale e, quindi, se la dichiarazione di esportazione è effettuata sulla base del Documento Unico Amministrativo (DAU), a **mezzo dell'esemplare 3 DAU**, munito di timbro e visto dell'ufficio doganale di uscita, ai sensi degli artt. 792, 793 e 795 del Regolamento CEE 2 luglio 1993, n. 2454, **applicabile "ratione temporis"**. In assenza di tale documentazione, non potendosi addebitare all'esportatore la mancata esibizione di un documento di cui egli non ha la disponibilità, **la prova può essere fornita con ogni mezzo che abbia il requisito della certezza ed incontrovertibilità**, quale l'attestazione di pubbliche amministrazioni del Paese di destinazione dell'avvenuta presentazione delle merci in dogana, mentre sono inidonei documenti di origine privata, quali le fatture o la documentazione bancaria attestante il pagamento» (Cass. n. 3193 del 18/02/2015).



Carnet TIR – prova per esenzione servizi **Corte UE *Cartrans spedition* C-495/17, 8 novembre 2018**

L'articolo 146, paragrafo 1, lettera e), della direttiva 2006/112/CE in combinato disposto con l'articolo 153 di tale direttiva, devono essere interpretati nel senso che **essi ostano** alla prassi fiscale di uno Stato membro in forza della quale l'esenzione dall'IVA, rispettivamente, per le **prestazioni di trasporto direttamente connesse a esportazioni di beni** e per le **prestazioni di servizi effettuate da intermediari che intervengono in tali prestazioni di trasporto** è **subordinata alla produzione, da parte del debitore, della dichiarazione doganale di esportazione dei beni interessati.**

Spetta alle autorità competenti, esaminare se l'esportazione dei beni possa essere **dedotta**, con un **grado di verosimiglianza sufficientemente elevato**, **dall'insieme degli elementi di cui tali autorità possono disporre.**

In tale contesto, **un carnet TIR vidimato dalle autorità doganali del paese terzo di destinazione dei beni**, prodotto dal debitore, costituisce **un elemento** del quale spetta, in linea di principio, a dette autorità **tenere debitamente conto**, **a meno che queste ultime abbiano precisi motivi per dubitare dell'autenticità o dell'attendibilità di tale documento.**