

Circolari per la clientela

**Documentazione da conservare
su acquisti e cessioni
Extra UE**

con la presente circolare intendiamo fornire un riepilogo della **corretta tenuta e conservazione della documentazione** relativa alle operazioni con l'estero, con particolare riferimento agli adempimenti documentali necessari ai fini IVA.

In particolare, saranno illustrate le procedure e la documentazione da conservare:

- **per gli acquisti extra UE**, ai fini del corretto esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA;
- **per le cessioni extra UE**, ai fini della corretta applicazione del regime di non imponibilità IVA e della relativa dimostrazione documentale.

L'obiettivo è fornire indicazioni operative volte ad assicurare una **corretta gestione e conservazione della documentazione**, necessaria a comprovare il trattamento IVA applicato alle suddette operazioni.

1) Acquisti di beni da fornitori extra UE:

Gli acquisti di beni da fornitori extra UE richiedono una **gestione documentale completa e coordinata**, poiché i documenti dell'operazione possono provenire dal fornitore estero, dal marketplace, dallo spedizioniere e dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. La sola fattura commerciale documenta l'acquisto, ma **non è sufficiente per detrarre l'IVA assolta all'importazione**.

Documenti da raccogliere e conservare

Per ciascuna importazione è opportuno disporre di un fascicolo che consenta di collegare ordine, pagamento, spedizione e dichiarazione doganale. In particolare, dovrebbero essere raccolti almeno i seguenti documenti:

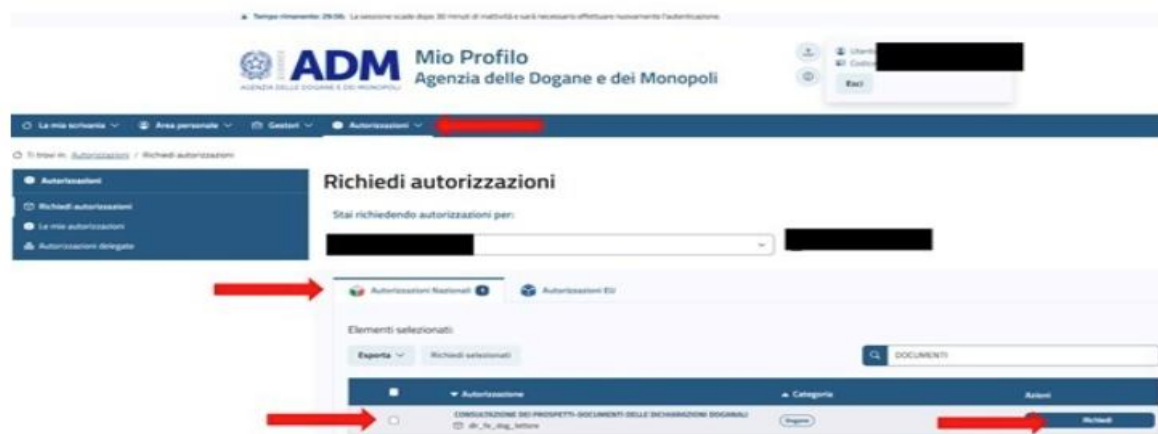
- 1) **ordine o conferma di acquisto;**
- 2) **fattura commerciale del fornitore estero;**
- 3) **prova del pagamento;**
- 4) **documento di trasporto internazionale** ed eventuale packing list;
- 5) **fattura del corriere o dello spedizioniere**, con il dettaglio delle spese di trasporto, sdoganamento e degli oneri anticipati;
- 6) **documento recante il numero MRN**, ove i prospetti doganali non siano stati trasmessi dallo spedizioniere;

- 7) **Prospetto di riepilogo ai fini contabili**, scaricato dal portale ADM;
- 8) **Prospetto sintetico della dichiarazione doganale**;
- 9) **Prospetto di svincolo**, ove disponibile;
- 10) **eventuali fatture del marketplace**, relative a commissioni, intermediazione, trasporto o altri oneri.

Il documento necessario per la detrazione dell'IVA

La **fattura commerciale del fornitore estero** costituisce il documento principale per rilevare il costo della merce e deve essere collegata all'ordine, al pagamento e alla documentazione di trasporto. Essa, tuttavia, **non documenta l'IVA assolta all'importazione** e non consente, da sola, di esercitare il diritto alla detrazione.

Il documento di riferimento ai fini IVA è il **Prospetto di riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione**, reso disponibile dall'ADM dopo lo svincolo delle merci. Il Prospetto deve essere annotato nel registro IVA degli acquisti per esercitare il diritto alla detrazione, nel rispetto degli artt. 19 e 25 del D.P.R. 633/1972.



Il numero MRN e il recupero dei prospetti doganali

Il **numero MRN - Movement Reference Number** identifica univocamente la dichiarazione doganale e può essere riportato nell'avviso di sdoganamento, nel riepilogo degli oneri del corriere, nella fattura dello spedizioniere o in una comunicazione dell'operatore doganale. Il semplice possesso dell'MRN **non è sufficiente per la detrazione**: esso rappresenta la chiave di ricerca per accedere alla dichiarazione elettronica e scaricare i prospetti disponibili sul portale ADM.

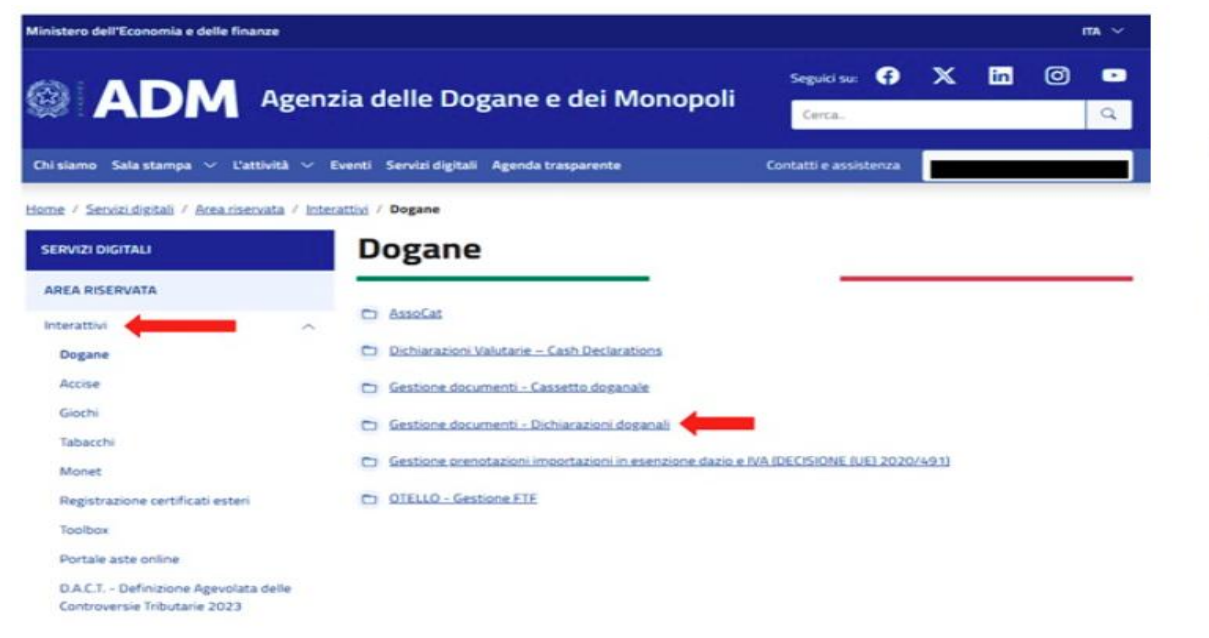
Accesso al portale ADM e delega all'intermediario

L'impresa può accedere all'area riservata del portale ADM mediante le proprie credenziali digitali (SPID, CIE o CNS) e operare nella sezione "Mio profilo".

La procedura prevede:

- 1) accesso all'area riservata;
- 2) ingresso nella sezione "Mio profilo";
- 3) richiesta dell'autorizzazione necessaria (Consultazione dei prospetti - documenti delle dichiarazioni doganali);
- 4) attribuzione dell'autorizzazione alla persona fisica incaricata;
- 5) eventuale delega a un intermediario.

Una volta completata l'abilitazione, per accedere alla sezione dalla quale scaricare i prospetti doganali occorre seguire questo percorso: **Area riservata > Interattivi > Dogane > Gestione documenti - Dichiarazioni doganali > Accedi al servizio > Ricerca tramite MRN > Dettagli**.



Attraverso l'inserimento dell'MRN è possibile scaricare i prospetti associati alla dichiarazione.



I tre prospetti disponibili nel portale ADM

Dal servizio "Gestione documenti - Dichiarazioni doganali" possono essere acquisiti diversi documenti.

<u>Documento</u>	<u>Funzione</u>
Prospetto di riepilogo ai fini contabili	Riporta i dati necessari per la registrazione dell'importazione e per la detrazione dell'IVA assolta in dogana
Prospetto sintetico della dichiarazione	Riepiloga i principali dati della dichiarazione doganale
Prospetto di svincolo	Attesta lo svincolo delle merci

Cautele operative

Si raccomanda di predisporre per ogni importazione un **fascicolo digitale unitario** che raccolga i documenti commerciali e di pagamento, la documentazione di trasporto, la fattura dello spedizioniere, il documento contenente l'MRN, i prospetti doganali e le eventuali fatture del marketplace. Il fascicolo deve permettere di ricostruire con immediatezza il collegamento tra **ordine, fattura, pagamento, spedizione e dichiarazione doganale**.

In conclusione

La corretta gestione contabile degli acquisti extra-UE richiede un approccio documentale completo. La sola fattura del fornitore estero consente di rilevare il costo della merce, ma non è sufficiente per esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA assolta all'importazione, che deve risultare dal Prospetto di riepilogo ai fini contabili reso disponibile sul portale ADM.

Il **numero MRN** svolge quindi una **funzione essenziale**, perché consente di individuare la dichiarazione doganale e di scaricare i relativi prospetti, ma **non sostituisce il documento necessario ai fini IVA**.

Per ogni importazione è opportuno predisporre un fascicolo unico che raccolga ordine, fattura, prova del pagamento, documenti di trasporto, fattura dello spedizioniere e documentazione doganale. Questa modalità organizzativa consente di ricostruire con immediatezza l'intera operazione, ridurre il rischio di errori e fornire un adeguato supporto documentale in caso di controllo.

2) Vendita di beni a clienti extra UE:

Ai fini IVA rientrano nell'ambito delle cessioni all'esportazione le operazioni che comportano l'uscita definitiva dei beni dal territorio dell'Unione europea, secondo quanto previsto dalla disciplina doganale.

Ai sensi dell'**art. 8 del D.P.R. n. 633/1972**, tali operazioni sono assoggettate al regime di **non imponibilità IVA**, a condizione che, tra l'altro, si verifichi il **trasferimento del diritto di proprietà** (o di altro diritto reale di godimento) sui beni e che gli stessi siano materialmente trasferiti al di fuori del territorio dell'Unione europea.

Particolare rilevanza assume, pertanto, la documentazione idonea a comprovare l'effettiva esportazione dei beni. Nel prosieguo della presente circolare verranno esaminati i principali documenti da predisporre e conservare al fine di dimostrare l'avvenuta uscita dei beni dal territorio doganale dell'Unione europea e, conseguentemente, poter applicare correttamente il regime di non imponibilità IVA

Esportazioni "dirette"

L'art. 8, co. 1, lett. a) del D.P.R. 633/1972 disciplina le **cessioni all'esportazione dirette**, nelle quali il trasporto o la spedizione dei beni al di fuori dell'UE è effettuato **a cura o a nome del cedente**, anche tramite un commissionario.

Ai fini della non imponibilità IVA, è necessario che:

- i beni siano **effettivamente trasferiti al di fuori del territorio dell'UE**, come comprovato dalla documentazione doganale;
- sia trasferito il **diritto di proprietà** (o altro diritto reale di godimento) sui beni;
- il trasporto o la spedizione all'estero sia **curato dal cedente**, circostanza da verificare anche sulla base delle condizioni di consegna previste contrattualmente (es. clausole Incoterms).

Sotto il profilo soggettivo, il cedente deve essere un **soggetto passivo IVA**.

Non rientrano invece nella disciplina delle cessioni all'esportazione le operazioni in cui i beni vengono inviati in un Paese extra UE **per essere sottoposti a lavorazione e successivamente rientrare in Italia**, qualora non vi sia un trasferimento della proprietà dei beni.

Esportazioni "indirette"

L'art. 8, co. 1, lett. b) del D.P.R. 633/1972 disciplina le **cessioni all'esportazione indirette**, nelle quali il trasporto o la spedizione dei beni al di fuori dell'UE è effettuato **a cura del cessionario non residente o per suo conto**.

Affinché l'operazione possa beneficiare della **non imponibilità IVA**, è necessario che:

- i beni siano trasferiti all'estero **nello stato originario**, senza essere sottoposti a lavorazioni;
- il trasporto o la spedizione siano effettuati **a cura o a nome del cessionario non residente**;
- i beni siano **esportati al di fuori dell'UE entro 90 giorni dalla consegna**.

Il termine di 90 giorni previsto dall'art. 8, co. 1, lett. b) del D.P.R. 633/1972 non trova corrispondenza nella normativa IVA comunitaria. Pertanto, secondo la prassi dell'Amministrazione finanziaria, il regime di non imponibilità IVA può essere riconosciuto anche qualora l'esportazione avvenga oltre tale termine, purché sia **comunque fornita la prova dell'effettiva uscita dei beni dal territorio UE**.

Qualora il cedente abbia applicato prudenzialmente l'IVA e successivamente dimostri l'avvenuta esportazione, l'imposta versata può essere recuperata mediante nota di variazione (art. 26 co. 2 del DPR 633/72) o istanza di rimborso.

Procedura di esportazione

Con il sistema **ECS (Export Control System)**, il precedente esemplare n. 3 del DAU è stato sostituito da una **traccia informatica** dei messaggi scambiati tra la dogana di esportazione e la dogana di uscita.

L'esportatore deve presentare le merci e la relativa dichiarazione di esportazione all'ufficio doganale di esportazione che procede ad accettare la dichiarazione. All'operazione è assegnato un **numero di riferimento M.R.N** (Movement Reference Number) che consente all'operatore di interrogare il sistema informatico per seguire le fasi della successiva movimentazione.

Una volta completati gli adempimenti doganali, l'**ufficio di esportazione svincola le merci** e rilascia il **Documento di Accompagnamento Esportazione (DAE)**.

La merce e il DAE devono essere presentati all'**ufficio doganale di uscita**, che verifica la corrispondenza tra la merce e quanto dichiarato e accerta l'**effettiva uscita fisica dei beni dal territorio UE**.

L'**ufficio doganale di uscita** trasmette all'ufficio di esportazione, tramite il sistema AIDA, il messaggio relativo ai **"risultati di uscita"**. In caso di esito positivo, il messaggio **"uscita conclusa"** costituisce la prova dell'**effettiva uscita dei beni dal territorio doganale dell'UE**.

Lo stato dell'operazione può essere verificato dall'operatore tramite il **codice MRN** sul sito dell'Agenzia delle Dogane. In presenza di difformità, è necessario procedere alla relativa rettifica della dichiarazione doganale presso l'ufficio di esportazione.

Prova dell'esportazione

Come detto in precedenza, la prova dell'effettiva uscita dei beni dal territorio UE è fornita principalmente dal **messaggio elettronico "uscita conclusa"**, trasmesso dall'ufficio doganale di uscita all'ufficio doganale di esportazione tramite il **sistema AIDA**.

In assenza di tale messaggio, l'avvenuta esportazione può essere dimostrata, in alternativa, mediante **attestazioni e certificazioni rilasciate da una agenzia doganale, attestazioni di autorità estere o idonei documenti di trasporto internazionale**.

È inoltre possibile utilizzare una **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** resa dall'esportatore o dal legale rappresentante, purché corredata dalla documentazione necessaria a dimostrare la corrispondenza tra i beni dichiarati e quelli effettivamente usciti dall'UE. La dichiarazione deve riportare, tra l'altro, il **numero MRN, la data di uscita** e, se conosciuta, **la dogana di uscita**.

Per le cessioni indirette, ai fini della prova dell'avvenuta esportazione, l'art. 8, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972 richiede la **vidimazione apposta dall'ufficio doganale o dall'ufficio postale su un esemplare della fattura**.

Nonostante l'introduzione del sistema informatico di controllo delle esportazioni ECS (Export Control System), la prova dell'esportazione, qualora il cedente non sia intestatario della dichiarazione doganale di esportazione (e, dunque, potrebbe non venire a conoscenza del rilascio del messaggio "uscita conclusa", verificabile tramite MRN), continua ad essere costituita da un **esemplare della fattura munita del timbro apposto dalla dogana di uscita** e questo perché il documento di esportazione (DAE), munito del "visto uscire", **resta in possesso del cessionario non residente** che cura l'esportazione

È pertanto opportuno che il cedente concordi con il cessionario modalità di trasporto e di espletamento delle formalità doganali che consentano di acquisire e conservare la documentazione necessaria a comprovare l'avvenuta esportazione.

L'assenza di un'adeguata prova dell'esportazione può comportare il **recupero dell'IVA non versata e l'applicazione delle relative sanzioni**.

La procedura di follow up

L'ufficio di esportazione può avviare una procedura di **"follow up"** per verificare l'effettiva uscita delle merci dal territorio UE, qualora non abbia ricevuto il messaggio di conferma dall'ufficio doganale di uscita.

La procedura può essere avviata **d'ufficio dopo 90 giorni dallo svincolo delle merci** oppure, anche prima, su iniziativa del soggetto che ha presentato la dichiarazione, qualora sia già a conoscenza dell'avvenuta esportazione, ma non ha ancora ricevuto il messaggio contenente i **"risultati di uscita"**.

Nel primo caso (procedura d'ufficio), la dogana di esportazione invia una richiesta di chiusura del movimento alla dogana di uscita e, se non riceve **conferma entro 10 giorni**, avverte l'operatore, chiedendogli di fornire le **prove alternative** ai fini dell'esportazione, ovvero:

- copia della bolla di consegna firmata o autenticata dal destinatario fuori dal territorio doganale comunitario;
- la prova del pagamento o la fattura di vendita o la bolla di consegna firmata o autenticata dall'operatore economico che ha portato le merci fuori dal territorio doganale comunitario;

- la dichiarazione firmata o autenticata dalla società che ha portato le merci fuori dal territorio doganale comunitario;
- un documento certificato dalle Autorità doganali di uno Stato membro o di un Paese extra-UE.

La dogana di partenza, avuta evidenza dell'uscita della merce dal territorio comunitario, chiude l'operazione dandone comunicazione alla dogana di uscita e all'esportatore. Quest'ultimo avrà, pertanto, la certezza di essere in possesso della prova di avvenuta esportazione.

Nel caso in cui la dogana di partenza, **entro 150 giorni** dalla data di svincolo delle merci, non abbia ricevuto il messaggio di uscita o non abbia avuto dall'esportatore la prova dell'uscita della merce, può invalidare la dichiarazione informando colui che l'ha presentata (spedizioniere o esportatore).

L'annullamento della dichiarazione pone l'esportatore nella condizione di potersi tutelare dalle contestazioni di mancata esportazione solo esibendo le prove alternative previste all' art. 346 del D.P.R. n. 43/1973 (Testo unico delle disposizioni doganali). Nello specifico, si tratta:

- delle attestazioni e certificazioni rilasciate da una dogana o da altre Pubbliche amministrazioni estere; ovvero
- di idonei documenti di trasporto internazionale.