

Le lavorazioni con i Paesi extra Ue

Analizziamo le procedure di carattere doganale e di assolvimento dell'Iva che devono essere adottate dalle imprese che intendono spostare alcune fasi delle proprie produzioni in ambito extraCee alla luce della circolare 7.9.11 prot. 54819/RU.

Dal gennaio 2010 la Direttiva 2008/8/CE del 28.11.06, recepita nell'ordinamento nazionale con il decreto legislativo 11.2.10 n.18, ha introdotto rilevanti modifiche alla Direttiva 2006/112/CE in tema di **territorialità delle prestazioni di servizio**.

In particolare è stato introdotto il principio, nell'ambito dei rapporti business to business (titolare di partita Iva che fattura ad altro soggetto passivo di imposta), in forza del quale, fatte salve alcune eccezioni, **le prestazioni di servizio si considerano effettuate nel territorio dello Stato del committente** (colui che richiede la prestazione).

Spetta dunque al committente assolvere l'Iva con il meccanismo del **reverse charge** (meccanismo dell'inversione contabile che comporta la doppia registrazione dell'Iva nei registri acquisti e vendite) su tutte le prestazioni di servizio cosiddette generiche tra cui rientrano anche le **prestazioni di lavorazione**.

L'impatto doganale

Tale novità ha prodotto ripercussioni anche sull'operatività doganale in quanto, storicamente, l'Agenzia delle Dogane, ha sempre preteso il versamento dell'Iva, all'atto dell'espletamento delle formalità di importazione anche per le operazioni di **lavorazione effettuate da soggetti extra Ue** che rispedivano le merci a chiusura del conto lavoro in Italia.

Ovviamente la novità introdotta nel gennaio 2010 comportava il **rischio di una duplicazione nell'assolvimento dell'Iva** da parte degli operatori in quanto da una parte dovevano versare l'imposta in Dogana (art.67 e 69 DPR 633/72) e dall'altra avevano l'obbligo di autofatturarsi (reverse charge). Si è resa pertanto necessaria una presa di posizione da parte del nostro Ministero in merito alla corretta modalità di assolvimento dell'imposta.

Nota 2011/49194 del 6.4.11 Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate, investita della questione si è prima espressa con la nota del 06.04.11 ed ha poi ribadito il principio nella **circolare 37/E del luglio 2011** affermando: ... i servizi di lavorazione eseguiti in un Paese terzo destinati ad essere reimpostati non possono essere esentati nello stato membro nel quale i medesimi servizi devono essere assoggettati da imposta conformemente alle nuove disposizioni (TAXUD C.1. 798575 - Wp n.681). ... la scrivente ritiene opportuno che **l'Iva sulla lavorazione venga corrisposta al momento dell'effettuazione della prestazione di lavorazione tramite emissione di autofattura ovvero integrazione della fattura del fornitore estero** (alternativa questa introdotta con circolare 12/E del 12.3.10 al paragrafo 3.2).

Iter della lavorazione con Paesi extra Ue

L'invio dei beni in lavorazione

All'atto dell'invio per lavorazione in extra Ue, i prodotti devono tassativamente essere accompagnati in Dogana da una **fattura proforma/lista valorizzata**: un documento che presenta le caratteristiche proprie di una normale fattura di vendita, in termini di descrizione del prodotto e di informazioni in esso contenute, ma che non assume rilevanza fiscale e pertanto non deve presentare la numerazione progressiva con le vere proprie fatture di cessione.

L'aspetto doganale dell'invio

L'operatore, previa autorizzazione doganale, potrà procedere:

- * con una **temporanea esportazione** per lavorazione
- * oppure, senza la necessità di alcuna preventiva autorizzazione, potrà procedere con la spedizione di beni con una **bolletta doganale di export definitiva** (in entrambi i casi la merce sarà scortata da un documento che valorizzi i beni solo da un punto di vista doganale).

Il rientro delle merci lavorate

Nel caso di originario invio con accensione di una **temporanea export**, all'atto del rientro dei prodotti compensatori (merci risultanti dal processo di lavorazione) dovranno essere conteggiati i diritti doganali **solo sul maggior valore apportato dal terzista** (quindi sul compenso di lavorazione e su eventuali materiali aggiunti nel processo di lavorazione dal soggetto extra Ue).

Nel caso in cui in origine la merce sia stata inoltrata con **export definitiva**, soggiaceranno al pagamento dei diritti la **sommatoria** delle **merci** (anche quelle a suo tempo esportate

per lavorazione) e del **compenso di lavorazione**.

Circolare 7.9.11 Prot. 54819/RU

L'Agenzia delle Entrate chiarisce dunque che all'atto della reimportazione dei beni ottenuti a seguito del processo di lavorazione in extra Ue si dovrà procedere all'assolvimento dei diritti come segue.

In applicazione dell'articolo 69 DPR 633/72, dovrà essere calcolata l'iva in dogana determinandola in base ai metodi di tassazione previsti dalla normativa doganale in materia (art.151 del Reg. 2913/92 ed art.591 Reg. 2454/93).

Da tale importo dovrà essere **sottratto l'ammontare dell'Iva già assolta sulla prestazione di lavorazione** risultante dall'autofattura emessa dal committente nazionale (o integrazione della fattura del fornitore estero effettuata dal committente stesso).

Versamento dell'Iva in Dogana

Solo qualora il committente nazionale non sia in grado di dimostrare l'avvenuto assolvimento dell'Iva sulla prestazione di lavorazione, continuerà ad essere applicata la procedura storicamente seguita dall'Agenzia delle Dogane che prevedeva **la liquidazione e il pagamento dell'Iva in dogana**.

Nel caso dunque in cui l'importatore assolva l'Iva in dogana con criteri tradizionali, l'autofattura (che dovrà comunque essere emessa in quanto richiesta dalla disciplina fiscale), relativa alla prestazione della lavorazione, non riporterà il calcolo dell'Iva ed avrà l'indicazione Iva assolta in dogana con documento doganale n. ...

Bolletta doganale (DAU)

L'Agenzia precisa infine che la bolletta doganale (DAU) dovrà riportare, come di consueto, nella **casella 47** il calcolo dell'imposta impiegando il **codice tributo 405** (imposta sul valore aggiunto relativa alle importazioni).

Dall'ammontare a debito evidenziato nell'apposita riga della casella 47 dovranno essere dedotti gli importi dell'Iva già assolta con il reverse charge dal committente, inserendo una seconda riga dettaglio (sempre in casella 47) utilizzando il **codice tributo 407** (di fatto tale codice deve intendersi ora corrispondente alla seguente tipologia di operazioni: imposta sul valore aggiunto non dovuta perché assolta ai sensi dell'articolo 7 ter, comma 1, lett. a), DPR 633/72, da detrarre a tributo 405).

Newsmercati

La newsletter delle imprese che operano con l'estero

Si renderà pertanto inoltre necessario che in **casella 44** della bolletta doganale (DAU) vengano indicati gli **estremi dell'autofattura** (ovvero integrazione della fattura estera) presentata in dogana attestante l'avvenuto assolvimento dell'Iva.

Simone Del Nevo

Esperto di Regole e problematiche doganali e Made in

Newsletter n. 132 - 05 aprile 2012