

IVA

Spese accessorie alle importazioni a tassazione variabile

di **Marco Peirolo**

Per le importazioni, l'**art. 69, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972** dispone che la **base imponibile** dell'IVA dovuta in dogana è pari al **valore dei beni importati**, determinato ai sensi delle disposizioni in materia doganale, aumentato dell'ammontare:

- dei **diritti doganali**, ad eccezione dell'IVA;
- delle **spese di inoltro** fino al luogo di destinazione all'interno dell'Unione europea, quale risulta dal documento di trasporto che scorta i beni introdotti in Italia.

Sul punto, la **C.M. n. 12/370205 del 9 aprile 1981** ha precisato che:

- concorrono a formare il valore dei beni in dogana, sul cui ammontare globale deve essere pagata l'IVA con l'aliquota propria della merce, non solo le **spese di trasporto**, ma anche quelle di **assicurazione, commissione, imballaggio** fino al **primo luogo di destinazione** all'interno del territorio doganale che risulta dal documento di trasporto che accompagna i beni;
- si deve tenere conto anche di **eventuali ulteriori prestazioni accessorie**, anch'esse fino al primo luogo di destinazione risultante dal documento di trasporto, purché **previste contrattualmente**.

Tali spese, in particolare, concorrono a formare l'imponibile ai fini dell'applicazione dell'IVA all'importazione anche se **"eseguite in parte in uno Stato membro diverso** da quello di introduzione nella Comunità, sempre che ovviamente, come sopra detto, il luogo di destinazione risulti dal documento di trasporto sotto la cui scorta i beni sono stati introdotti nella Comunità stessa" (**C.M. 10 giugno 1998, n. 145/E, § 2.2**).

Le richiamate indicazioni di prassi sono **perfettamente allineate** all'art. 86 della Direttiva n. 2006/112/CE, in base al quale vanno comprese nella base imponibile "le spese accessorie quali le spese di commissione, di imballaggio, di trasporto e di assicurazione, che sopravvivono fino al primo luogo di destinazione dei beni nel territorio dello Stato membro d'importazione, nonché quelle risultanti dal trasporto verso un altro luogo di destinazione situato nella Comunità, qualora quest'ultimo sia noto nel momento in cui si verifica il fatto generatore dell'imposta".

L'**art. 9, comma 1, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972** prevede poi la non **imponibilità IVA** per i

trasporti di beni in importazione sotto la condizione che i relativi corrispettivi siano assoggettati ad imposta in dogana.

In pratica, il trattamento IVA della prestazione di trasporto varia a seconda che i beni siano dichiarati in dogana **“franco confine”** o **“franco destino”**. Nella prima ipotesi, il trasporto è soggetto ad imposta; nella seconda, invece, trova applicazione il regime di non imponibilità, che risulta infatti finalizzato ad evitare la **doppia imposizione** del servizio in esame, siccome già tassato in dogana all'atto dell'importazione (**R.M. 28 maggio 1987, n. 417101**).

Sul tema, l'Amministrazione finanziaria è ulteriormente intervenuta precisando che (**C.M. n. 26/411138 del 3 agosto 1979**):

- ai trasporti di beni dichiarati **“franco destino”** vanno assimilati quelli di merci per le quali le operazioni doganali vengono effettuate presso una **dogana diversa da quella di introduzione**. Anche in questo caso, infatti, **“l'ufficio doganale assoggetta ad imposta l'ammontare delle spese di trasporto sino al luogo di sdoganamento delle merci stesse”**;
- nell'ipotesi di un **unico trasporto internazionale** di beni che non siano dichiarati in dogana **“franco destino”**, la quota-parte di corrispettivo relativa alla tratta nazionale può essere determinata come differenza tra l'ammontare complessivo del trasporto internazionale e quello assunto in sede di dichiarazione doganale, a norma dell'art. 69 del D.P.R. n. 633/1972.

Secondo la **Commissione europea**, l'Italia **non rispetterebbe la normativa IVA comunitaria** e, per questa ragione, ha richiesto al nostro Governo, mediante un parere motivato, di riesaminare la disciplina delle spese accessorie riguardanti i beni oggetto di importazione (memo 20 novembre 2013, n. 13/1005).

Tali spese, in particolare quelle di trasporto, beneficiano – come detto – della non imponibilità solo se già tassate in dogana, con un approccio che – per l'organo comunitario – **“viola le norme dell'UE e rischia di generare oneri amministrativi sproporzionati a carico dei trasportatori e dei commercianti”**.