

IVA

L'Iva si paga anche sull'accisa per i beni di provenienza intracomunitaria

di Marco Peirolo

L'art. 38, comma 4-bis, del D.L. n. 331/1993, nel testo riformulato dalla L. n. 217/2011 (Comunitaria 2010), stabilisce che, agli effetti dell'IVA, *"costituiscono prodotti soggetti ad accisa i prodotti energetici, l'alcole, le bevande alcoliche e i tabacchi lavorati, quali definiti dalle disposizioni dell'Unione europea in vigore, escluso il gas fornito mediante un sistema di gas naturale situato nel territorio dell'Unione o una rete connessa a un tale sistema"*.

Gli **scambi intracomunitari** aventi per oggetto i suddetti prodotti sono soggetti a IVA nel **Paese membro di destinazione**, come si evince:

- dall'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993, per le cessioni intracomunitarie;
- dall'art. 43, comma 1, del D.L. n. 331/1993, per gli acquisti intracomunitari.

Quest'ultima disposizione, in particolare, prevede che, per i beni soggetti ad accisa, *"concorre a formare la base imponibile [dell'acquisto intracomunitario] anche l'ammontare di detta imposta, se assolta o esigibile in dipendenza dell'acquisto"*.

In via generale, quindi, l'IVA dovuta sull'acquisto intracomunitario è calcolata tenendo conto anche dell'accisa.

Ipotizzando, per esempio, che l'operatore nazionale abbia effettuato **acquisti intracomunitari di oli lubrificanti**, l'art. 62, comma 1, lett. a), del DLgs. n. 504/1995 (Testo unico in materia di accise) stabilisce l'applicazione dell'**imposta di consumo** se tali prodotti:

- con codice di Nomenclatura combinata da 27101981 a 27101999;
- sono destinati, messi in vendita o impiegati per usi diversi dalla combustione o carburazione.

In particolare, per gli **oli lubrificanti di provenienza intracomunitaria**:

- **obbligato al pagamento** dell'imposta è il **soggetto che effettua la prima immissione in consumo**;
- laddove l'immissione in consumo si verifica **all'atto del ricevimento della merce** da

parte del soggetto acquirente, ovvero **nel momento in cui si considera effettuata, ai fini dell'IVA, la cessione**, da parte del venditore residente in altro Stato membro, a privati consumatori o a soggetti che agiscono nell'esercizio di un'impresa, arte o professione.

In base a quanto esposto, l'Ufficio applicherà la **sanzione** di cui all'art. 6, commi 1 e 4, del DLgs. n. 471/1997 (**dal 100 al 200% dell'IVA** relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato, con un minimo di 516,00 euro) se accerta che l'operatore nazionale ha **omesso di integrare le fatture ricevute** dal fornitore comunitario, **aumentando la base imponibile** di un importo pari all'imposta di consumo sui prodotti di provenienza intracomunitaria.

L'atto di contestazione verrà emesso quando neppure l'imposta di consumo è stata pagata, per esempio perché gli oli lubrificanti sono stati **utilizzati nell'ambito di un processo produttivo o lavorativo che non poteva beneficiare dell'esenzione** prevista dall'art. 62, comma 2, del D.Lgs. n. 504/1995.

L'agevolazione spetta per gli "oli lubrificanti impiegati nella produzione e nella lavorazione della gomma naturale e sintetica per la fabbricazione dei relativi manufatti, nella produzione delle materie plastiche e delle resine artificiali o sintetiche, comprese le colle adesive, nella produzione degli antiparassitari per le piante da frutta e nei consumi di cui all'articolo 22, comma 1", cioè quelli di prodotti energetici all'interno di uno stabilimento che produce prodotti energetici.

Dalla normativa di riferimento, si desume però che l'esenzione **presuppone che sia stata adempiuta la procedura** di cui all'art. 7 del D.M. n. 557/1996.

Si tratta:

- dell'**obbligo di denuncia all'UTF**, almeno 60 giorni prima della data di inizio dell'impiego agevolato, a seguito della quale l'Ufficio – una volta eseguiti i controlli e le verifiche prescritte – provvede all'**allibramento della denuncia nel registro degli utilizzatori di oli lubrificanti in esenzione d'imposta**', rilasciando la relativa **attestazione** e, se prevista, un'apposita **licenza**;
- nonché dei successivi obblighi di:

- **comunicazione dell'impiego all'UTF**, da effettuare almeno 5 giorni prima dell'utilizzo, indicando il periodo di utilizzazione, non superiore al bimestre, l'orario giornaliero delle lavorazioni e la quantità dei lubrificanti in esenzione d'imposta che intendono impiegare;

- **istituzione e tenuta di un registro di "carico e scarico"**, nel quale sono riportati giornalmente, dalla parte del "carico", le quantità di olio lubrificante introdotte nell'opificio e gli estremi dei documenti di accompagnamento e, nella parte dello "scarico", le quantità impiegate nonché i quantitativi di antiparassitari ottenuti;

- **compilazione mensile di un prospetto** da cui risultino le introduzioni giornaliere degli oli lubrificanti agevolati, i quantitativi complessivamente utilizzati e gli antiparassitari ottenuti, nonché di trasmissione all'UTF dei suddetti prospetti entro il giorno 10 del mese successivo a quello di riferimento.

In definitiva, il cessionario italiano è tenuto a pagare l'imposta di consumo se non ha rispettato la procedura di cui sopra.

In questa ipotesi, gli Uffici dell'Agenzia delle Dogane contestano anche la mancata applicazione dell'IVA sull'imposta di consumo, senza tuttavia riconoscere all'operatore la possibilità di dimostrare che i beni soggetti ad accisa sono stati **effettivamente utilizzati** nell'ambito dello specifico processo produttivo o lavorativo contemplato dalla norma agevolativa, **al di fuori pertanto di una qualsiasi finalità evasiva o fraudolenta.**