

IVA

La procedura di gestione delle importazioni

di **Marco Peirola**

Ai fini doganali, l'importazione definitiva avviene attraverso:

- **l'immissione in libera pratica**, che è l'operazione doganale con la quale viene attribuita la posizione doganale di **merce comunitaria** ad una merce non comunitaria. A tal fine, è prevista una **dichiarazione di vincolo al regime** resa presso la dogana d'ingresso nell'Unione europea. Ai sensi dell'art. 79 del Reg. CEE 12 ottobre 1992, n. 2913 (Codice doganale comunitario), l'immissione in libera pratica implica:
 1. l'applicazione delle misure di politica commerciale (verifica delle licenze d'importazione, assenza di divieti, sussistenza e capienza di contingenti, ecc.);
 2. l'espletamento delle altre formalità previste per l'importazione di una merce (controlli sanitari, fitosanitari, ecc.);
 3. l'applicazione dei dazi legalmente dovuti secondo la normativa comunitaria;
- **l'immissione in consumo**, che comporta l'assolvimento della fiscalità interna, prevista dalla legislazione nazionale.

L'importazione, pertanto, si realizza soltanto se la merce immessa in libera pratica in un Paese membro dell'Unione europea viene

anche destinata all'immissione in consumo, con il pagamento dell'IVA e delle accise:

- nello **stesso Paese membro**, ovvero

- in un **diverso Paese membro**.

Ai fini IVA, le operazioni che costituiscono importazioni e che, in quanto tali, sono soggette all'imposta ai sensi dell'art. 1 del D.P.R. n. 633/1972, sono definite dall'art. 67 dello stesso decreto.

Previa

presentazione della dichiarazione doganale (art. 64 del Reg. CEE n. 2913/1992 e art. 56 del D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 – Testo unico in materia doganale), l'importazione fa sorgere il presupposto per il

pagamento in dogana dell'IVA, oltre che dei dazi e degli altri diritti di confine definiti dall'art. 43 del D.P.R. n. 43/1973.

In proposito, il soggetto:

- **obbligato al pagamento dell'IVA** all'importazione è il **dichiarante**, cioè (art. 4, punto 18, del Reg. CEE n. 2913/1992):
 1. la persona che fa la dichiarazione in dogana a nome proprio, ovvero
 2. la persona in nome della quale è fatta la dichiarazione in dogana;
- **importatore** è considerato, **anche ai fini dell'esercizio della detrazione**, il **dichiarante**, come sopra definito, laddove presenti o detenga i beni, oggetto di importazione, in dogana.

Salvo le ipotesi (tassative) in cui l'importatore è obbligato ad applicare il reverse charge (es. importazioni di rottami e altri materiali di recupero, ex art. 70, ult. comma, del D.P.R. n. 633/1972), l'IVA è

dovuta in dogana ed è calcolata sul valore dei beni importati, determinato in base alle disposizioni doganali,

aumentato dell'ammontare (art. 69, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972):

- dei **diritti doganali**, esclusa l'IVA;
- delle **spese di inoltro** fino al luogo di destinazione all'interno dell'Unione europea, che figura sul documento di trasporto che scorta i beni all'atto della loro introduzione nel territorio comunitario. In pratica, se i beni sono stati dichiarati in dogana:
 1. “”, le spese di trasporto hanno formato oggetto della base imponibile dell'IVA pagata in dogana in sede di importazione, sicché – nei rapporti “B2B” – il reso dal vettore non residente beneficia del regime di di cui all'art. 9, comma 1, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972 in sede di da parte del committente/importatore;
 2. “**franco confine**”, le spese di trasporto per la **tratta italiana** non hanno formato oggetto della base imponibile dell'IVA pagata in dogana in sede di importazione, sicché – sempre nei rapporti “B2B” – l'imposta relativa alla tratta nazionale deve essere assolta dal committente/importatore in sede di **reverse charge**.

In base all'art. 201 del Reg. CEE n. 2913/1992, l'obbligazione doganale all'importazione sorge “al

momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana”. Ne consegue che, per i beni importati soggetti a dazio, l'IVA dovuta diventa esigibile con l'accettazione della predetta dichiarazione da parte dell'Autorità doganale che provvede alla relativa iscrizione nel registro corrispondente alla destinazione doganale richiesta munendola del numero e della data di registrazione. La registrazione, in particolare, assegna alla dichiarazione doganale il valore di “bolletta doganale” e, sulla base degli elementi in essa contenuti, l'Ufficio provvede alla riscossione dei diritti dovuti, ovvero all'assunzione delle relative cauzioni (art. 8, comma 1, del D.Lgs. 8 novembre 1990, n. 374).

Operativamente, la gestione delle operazioni di importazione implica:

- la **presentazione della dichiarazione doganale di importazione**, unitamente a tutta la documentazione relativa ai beni da importare (fatture di vendita, fatture pro forma, documenti di trasporto, ecc.);
- il **pagamento dei diritti doganali, compresa l'IVA**, a seguito del quale viene rilasciata la bolletta doganale di importazione (art. 59 del D.P.R. n. 43/1973) che deve essere **intestata al dichiarante** (C.M. 10 agosto 1989, n. 529/D);
- l'**annotazione** della bolletta doganale di importazione nel **registro degli acquisti** (di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972). In luogo delle generalità del cedente, che non sempre è rilevabile dalla bolletta, occorre indicare l'**Ufficio doganale** presso il quale è stata emessa la bolletta, nonché i suoi estremi e la tipologia di modello (C.M. 19 dicembre 1972, n. 874/33650). Ai fini della **detrazione dell'IVA**, le bollette doganali vanno **numerate in ordine progressivo e registrate** anteriormente alla liquidazione

periodica o alla dichiarazione IVA annuale nella quale viene esercitato il relativo diritto. Quest'ultimo, in base all'art. 19, comma 1, ult. periodo, del D.P.R. n. 633/1972:

1. sorge con l'accettazione della dichiarazione doganale di importazione e
2. può essere esercitato al più tardi con la dichiarazione IVA relativa al **secondo anno successivo** a quello in cui il diritto stesso ha avuto origine ed alle condizioni esistenti nel momento in cui è nato;

- la **registrazione** della **fattura emessa dal fornitore estero** nella sola **contabilità generale**, unitamente al credito IVA originato dall'annotazione della bolletta di importazione nel registro degli acquisti.

La

fattura dello spedizioniere italiano deve essere annotata sia nel registro degli acquisti, sia in contabilità generale. In via generale, le **spese di sdoganamento**, che comprendono i dazi e l'IVA, vengono anticipate dallo spedizioniere **in nome e per conto dell'importatore** per essere successivamente riaddebitate a quest'ultimo:

- come **voce esclusa dalla base imponibile** ex art. 15, comma 1, n. 3), del D.P.R. n. 633/1972;
- nella **fattura relativa al trasporto**, il cui corrispettivo è **non imponibile IVA** se è già stato assoggettato ad imposta in dogana.