

IVA

Cessioni interne di beni in regime di temporanea importazione con Iva

di **Marco Peirola**

La **temporanea importazione** è disciplinata dagli art. 175 ss. del D.P.R. n. 43/1973 (Testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale).

Si tratta di un regime doganale al quale sono ammesse le **merci estere**, di qualsiasi specie ed origine, che vengono introdotte nel territorio doganale comunitario per essere sottoposte a **determinati trattamenti** a condizione che i prodotti ottenuti da tali trattamenti (cd. "prodotti compensatori") siano destinati ad essere **riesportati** fuori del territorio medesimo.

I trattamenti in questione consistono essenzialmente nella **lavorazione**, compresi il montaggio, l'assiemaggio e l'adattamento ad altri beni, nella **trasformazione** e nella **riparazione**. Ai fini del vincolo al regime della temporanea importazione è necessario che sia possibile accertare l'impiego delle merci estere nei prodotti da ottenere.

I prodotti ottenuti dai suddetti trattamenti devono essere **riesportati**, ovvero **introdotti nei depositi doganali o in depositi franchi o in punti franchi** per il loro successivo trasporto/spedizione all'estero. La specifica destinazione dei prodotti compensatori è fissata in rapporto alle esigenze del trattamento da effettuare e può essere prorogato quando le circostanze lo giustificano.

La dichiarazione per la temporanea importazione deve contenere l'indicazione dello scopo per il quale si vogliono importare temporaneamente le merci e l'obbligazione di riesportarle entro il termine stabilito.

Sempre sul piano doganale è previsto che, per le merci importate temporaneamente, deve essere prestata una **cauzione** corrispondente all'**ammontare dei diritti doganali che sarebbero dovuti in caso di importazione definitiva** delle merci stesse ed all'ammontare degli interessi di mora, computati sulla base del termine concesso per la riesportazione.

Le merci temporaneamente importate ed i prodotti derivati dai trattamenti, ancorché incompleti, a cui le stesse siano state assoggettate, possono formare oggetto di **cessione**, ove autorizzata, a condizione che il cessionario assuma tutti gli obblighi già imposti al cedente. Nei confronti del cessionario si applicano le disposizioni in materia di cauzione, sicché la cauzione prestata dal cedente viene svincolata.

In caso di cessione dei beni temporaneamente importati, occorre rammentare che, agli effetti dell'IVA, l'art. 7-

bis, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 considera

territorialmente rilevanti in Italia le cessioni aventi per oggetto, tra l'altro, **beni nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione**, esistenti nel territorio italiano.

Riguardo alle

cessioni interne di beni in temporanea importazione, l'art. 13, comma 2, lett. e), del D.P.R. n. 633/1972 dispone che la

base imponibile è costituita “

*dal corrispettivo della cessione **diminuito** del valore accertato dall'ufficio doganale all'atto della temporanea importazione”.*

La norma intende evitare

fenomeni di doppia imposizione, dato che il valore accertato dall'ufficio doganale è **assoggettato a IVA** in occasione dell'**importazione definitiva** dei beni, dalla quale consegue la loro “**nazionalizzazione**”.

Ai sensi, infatti, degli artt. 190 e 191 del D.P.R. n. 43/1973, l'importazione definitiva comporta il

pagamento dei diritti doganali che sarebbero stati dovuti sulle merci temporaneamente importate alla data in cui fu accettata dalla dogana la dichiarazione di temporanea importazione, nonché – salvo che si tratti di merci la cui lavorazione sia avvenuta in stabilimenti sottoposti alla speciale vigilanza dell'Amministrazione – gli

interessi di mora per il tempo decorso da tale data a quella di accettazione della dichiarazione di importazione definitiva.

Esemplificando, se il valore accertato in dogana è pari a euro 20.000,00 e il prezzo di vendita in Italia è pari a euro 30.000,00, si ha che la base imponibile della cessione è pari a euro 10.000,00, alla quale corrispondete un'IVA da versare di euro 2.200,00.

Va da sé che,

in assenza del valore accertato in dogana all'atto della temporanea importazione, la base imponibile IVA della cessione è costituita dal

prezzo di vendita, ma “

dell'importo dell'IVA assolta sarà tenuto conto, all'atto della riscossione dei diritti doganali,

nell'ipotesi di insorgenza dell'obbligazione doganale e tributaria" (R.M. 18 febbraio 1998, n. 13/E).

In conclusione, può osservarsi che l'applicazione dell'IVA sulle cessioni interne di beni in temporanea importazione è allineata con la normativa comunitaria, così come interpretata dalla giurisprudenza europea.

Ai sensi dell'art. 175, comma 2, del D.P.R. n. 43/1972, "le merci vincolate al regime della temporanea importazione conservano la condizione giuridica di **merci estere**". Ciò nonostante, la posizione doganale della merce **non influisce sull'imponibilità** dell'operazione in quanto l'art. 2 della Direttiva n. 2006/112/CE, nel definire l'ambito di applicazione dell'IVA, qualifica le operazioni rilevanti ai fini impositivi **indipendentemente dallo status giuridico** dei beni oggetto di cessione (Corte di giustizia, causa C-165/11 dell'8 novembre 2012).