

**IVA**

---

**L'IVA sulla cessione di container di provenienza extracomunitaria**

di Marco Peirolo

I *container* sono contenitori aventi misure standardizzate che vengono utilizzati per il trasporto di merci su navi, camion, treni e aerei.

Di interesse è il regime applicabile, ai fini doganali e IVA, ai *container* di provenienza extracomunitaria, se ceduti quando gli stessi si trovano nel territorio dello Stato italiano.

Secondo un orientamento giurisprudenziale, tali cessioni – avendo per oggetto beni “allo stato estero” – non soddisfano il presupposto territoriale e, quindi, sono escluse dal campo di applicazione dell’IVA.

In proposito, occorre osservare, in primo luogo, che i *container* **non si considerano mezzi di trasporto** (art. 38, par. 3, del Reg. UE n. 282/2011) e, in secondo luogo, che gli stessi sono **assoggettati ad un regime automatico di ammissione temporanea**, in quanto destinati al traffico internazionale, essendo utilizzati per il movimento di beni “*spediti da e per l'estero e da riesportare o reimportare tal quali, per essere impiegati per il trasporto, il condizionamento ed il contenimento di merci in importazione ed in esportazione anche temporanea*” (art. 214, commi 1 e 2, del D.P.R. n. 43/1973 – Testo unico delle leggi doganali).

Per effetto del regime di ammissione temporanea, applicabile anche in assenza di una specifica autorizzazione, i *container* possono essere utilizzati nel territorio doganale comunitario **in esonero dai dazi all'importazione** siccome destinati alla riesportazione entro il termine stabilito dalle Autorità doganali; ai sensi dell’art. 140 del Reg. CEE n. 2913/1992 (Codice doganale comunitario), tale termine – di regola pari a 24 mesi – può essere ridotto con l’accordo dell’interessato, oppure prorogato entro limiti ragionevoli.

La disciplina doganale esposta è in linea con la corrispondente normativa comunitaria; in particolare, l’art. 557, par. 3, del Reg. CEE n. 2454/1993 rinvia alla Convenzione di Ginevra del 21 gennaio 1994, sul trattamento doganale dei *pool container* utilizzati nel trasporto internazionale, approvata dalla decisione del Consiglio UE n. 95/137/CE. L’art. 4 della suddetta Convenzione prevede, per i *container*, un regime di franchigia dai dazi e dalle tasse all’importazione.

Nell’arco temporale della non imponibilità previsto dalla legge doganale, i *container* possono essere **ceduti a terzi** senza perdere, per ciò solo, l’applicazione del suddetto regime agevolativo. A tal fine, gli atti di disposizione compiuti nel menzionato periodo di tolleranza – durante il quale sono effettuati speciali controlli da parte dell’Autorità doganale, che deve

essere informata delle operazioni affinché sia mantenuta l'agevolazione – sono da considerare esenti solo in quanto non abbiano l'effetto di modificare la suddetta naturale funzione di contenitori per il traffico internazionale delle merci, cui è condizionata l'agevolazione stessa e, quindi, **non siano immessi nel mercato interno alla stregua di qualunque altro bene mobile.**

Secondo la Corte di Cassazione, l'**inosservanza di tali condizioni** comporta, oltre all'insorgenza dell'**obbligazione doganale**, ai sensi dell'art. 204 del Codice doganale comunitario, anche l'**applicazione dell'IVA**, in base all'art. 7-bis, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 (Cass., 28 gennaio 2015, n. 1567; Cass., 6 maggio 2009, n. 10387; Cass., 4 maggio 2009, n. 10179; Cass., 2 luglio 2008, n. 18069; Cass., 12 luglio 2006, n. 15817).

La rilevanza ai fini IVA delle cessioni di container, da intendersi vincolati al regime della temporanea importazione, è stata **confermata anche dall'Amministrazione finanziaria**.

Con la R.M. 18 febbraio 1998, n. 13/E, è stato infatti precisato che “*(l)a circostanza che i beni, durante la loro permanenza in Italia, non siano scortati da alcun documento doganale né siano soggetti a dichiarazione o cauzione, è del tutto irrilevante e non li differenzia, sotto il profilo del regime applicabile, da quelli presenti temporaneamente in Italia in «perfezionamento attivo».*” Di conseguenza, “*le cessioni dei beni in questione rientrano nel campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi del secondo comma dell'art. 7 del più volte richiamato D.P.R. n. 633 del 1972*” (ora art. 7-bis, comma 1, dello stesso decreto).

È il caso di sottolineare che se i beni in temporanea importazione sono ceduti a soggetti IVA di altri Paesi membri dell'Unione europea, ferma restando la territorialità dell'operazione – come recentemente confermato dalla Corte di giustizia nella causa C-446/13 del 2 ottobre 2014 – **la cessione non assume natura intracomunitaria** non avendo per oggetto beni originari dell'Unione o ivi immessi in libera pratica.

Come, infatti, indicato dalla prassi amministrativa, “*per la realizzazione di operazioni intracomunitarie (sia acquisti che cessioni) assume rilevanza, tra l'altro, la circostanza che oggetto della transazione sia un bene originario della Comunità o ivi immesso in libera pratica*” (R.M. 7 settembre 1998, n. 127/E e risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 20 novembre 2001, n. 185). Conseguentemente, secondo la R.M. n. 127/E/1998, “*non configurando tali operazioni l'ipotesi di cessioni intracomunitarie, le stesse devono essere assoggettate all'imposta (...)*”.

Va da sé, pertanto, che qualora l'operatore nazionale abbia erroneamente considerato le suddette operazioni quali cessioni intracomunitarie dovrà operare le opportune rettifiche, **anche in relazione alla costituzione ed utilizzo del plafond** (risoluzione n. 185/E/2001).