

IVA

La graduale abrogazione della “first sale rule” ai fini doganali

di Marco Peirolo

Con l'entrata in vigore della nuova disciplina doganale – composta dal Codice doganale dell'Unione (Reg. UE n. 952/2013), dal Regolamento delegato (Reg. UE n. 2446/2015), dal Regolamento di esecuzione (Reg. UE n. 2447/2015) e dal Regolamento delegato transitorio (Reg. UE n. 341/2015) – è stata prevista l'**abrogazione del metodo del “first sale price”**.

Nella previgente disciplina, l'importatore, per le merci **oggetto di più vendite successive prima della loro importazione definitiva** nel territorio comunitario, poteva assumere come valore doganale ai fini dell'applicazione dei dazi il **“prezzo relativo ad una vendita anteriore all'ultima vendita sulla cui base le merci sono state introdotte nel territorio doganale della Comunità”** (art. 147, par. 1, comma 2, del Reg. CEE n. 2454/1993).

Tale facoltà era consentita esclusivamente nelle ipotesi in cui il valore in dogana delle merci fosse determinato in base al cd. **“valore di transazione”** (di cui all'art. 29 del Reg. CEE n. 2913/1992), sicché non risultava possibile avvalersi del metodo in esame nei casi in cui il valore doganale doveva essere calcolato secondo i **criteri alternativi** previsti dagli artt. 30-31 del Codice doganale.

Assumendo, ai fini daziari, il prezzo relativo ad una vendita anteriore a quella che dà luogo all'introduzione della merce nel territorio comunitario, l'importatore era in grado di conseguire un **legittimo risparmio degli oneri doganali**. Allo stesso tempo, l'operatore beneficiava anche di una **riduzione dell'IVA all'importazione**, siccome l'art. 69, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 dispone che la base imponibile è *“commisurata, con le aliquote indicate nell'art. 16, al valore dei beni importati determinato ai sensi delle disposizioni in materia doganale, aumentato dell'ammontare dei diritti doganali dovuti (...).”*

Riguardo ai **requisiti** richiesti per l'applicazione della *“first sale rule”*, l'importatore doveva essere in grado di dimostrare che, rispetto alla vendita anteriore, vi fossero circostanze specifiche e pertinenti a giustificazione dell'esportazione delle merci nel territorio comunitario (art. 147, par. 1, comma 2, del Reg. CEE n. 2454/1993). Ciò significa che le merci alle quali si applica il metodo in esame dovevano essere destinate all'introduzione nel territorio comunitario **sin dalla prima cessione**.

In via di eccezione, il Comitato tecnico del Codice doganale ha precisato che, *“quale ulteriore misura di agevolazione, per «ultima vendita» si possono intendere anche le vendite conclusive quando le merci si trovano già nella Comunità europea (ad esempio in deposito doganale)”* (commento n. 7, in doc. TAXUD/800/2002-IT). In pratica, l'importatore poteva applicare il

criterio del *“first sale price”* anche se la cessione fosse stata effettuata dopo l'introduzione delle merci nel territorio comunitario, ma **anteriormente alla loro immissione in libera pratica**.

Con l'entrata in vigore della **nuova disciplina doganale**, viene meno la possibilità di ridurre la base di commisurazione dei dazi doganali e, di conseguenza, anche dell'IVA dovuta in sede di importazione.

L'art. 128, par. 1, del Reg. UE n. 2447/2015 prevede, infatti, che *“il valore di transazione delle merci vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione è fissato al momento dell'accettazione della dichiarazione doganale sulla base della vendita avvenuta immediatamente prima che le merci venissero introdotte in tale territorio doganale”*. Il valore di transazione deve essere assunto in riferimento all'ultima vendita utile alla dichiarazione doganale di importazione anche nel caso in cui le merci oggetto di vendita siano **in custodia temporanea o in deposito doganale**. Si richiama, in proposito, l'art. 128, par. 2, del citato Regolamento, secondo il quale, *“se le merci sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione non prima di essere introdotte in tale territorio doganale ma mentre si trovano in custodia temporanea o sono vincolate a un regime speciale diverso dal transito interno, dall'uso finale o dal perfezionamento passivo, il valore di transazione è determinato sulla base di tale vendita”*.

Al fine, tuttavia, di non pregiudicare le **transazioni già concluse**, è previsto il **graduale abbandono** del metodo della regola del *“first sale price”*.

Nello specifico, l'art. 347, par. 1, del Reg. UE n. 2447/2015 stabilisce che *“il valore di transazione delle merci può essere determinato sulla base di una vendita che ha luogo prima della vendita di cui all'art. 128, par. 1, del presente regolamento [vale a dire la vendita sulla cui base le merci sono state importate nell'Unione] se la persona per conto della quale è presentata la dichiarazione in dogana è vincolata da un contratto concluso prima del 18 gennaio 2016”*.

L'abrogazione definitiva è prevista, con effetto *erga omnes*, **dal 1° gennaio 2018**.

Si ricorda, infine, che l'Agenzia delle Dogane, con la **nota n. 69073 del 17 giugno 2016**, ha diramato la traduzione in italiano delle linee guida del valore in dogana approvate dalla Commissione europea con il doc. TAXUD/B4/2016 n. 808781.