

IVA

La non imponibilità IVA per i servizi accessori alle piccole importazioni

di Marco Peirolo

Nella disciplina vigente prima delle modifiche operate dalla L. n. 115/2015 (Legge europea 2014), i servizi accessori alle importazioni di valore trascurabile si consideravano imponibili ai fini IVA **se non assoggettati ad imposta in dogana**. Tale conclusione, costantemente sostenuta dall'Amministrazione finanziaria, trovava conferma nell'interpretazione dell'[**articolo 9, comma 1, n. 2, del D.P.R. n. 633/1972**](#), in combinato disposto con il successivo [**articolo 69, comma 1**](#), per cui, ai fini della non imponibilità dei servizi di trasporto eseguiti in Italia sarebbe stata sufficiente l'inclusione dei relativi corrispettivi nella **base imponibile** all'importazione ai fini del pagamento dell'IVA, tanto sui beni importati quanto sui servizi ad essi accessori, solo se dovuta e senza duplicazione d'imposta.

Ne discendeva, più nello specifico, l'applicazione dell'IVA per i servizi relativi ai beni introdotti nel territorio dello Stato senza pagare l'imposta in dogana in quanto di **valore non superiore a 22,00 euro**, ai sensi dell'[**articolo 5 del D.M. n. 489/1997**](#), ovvero perché oggetto di **piccole spedizioni prive di carattere commerciale**.

Sotto il profilo sostanziale, la tesi dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui il mancato assoggettamento ad IVA delle cd. "piccole spedizioni" rendeva necessario l'assolvimento della relativa imposta sui corrispettivi dei **servizi di trasporto**, risultava infondata tenuto conto che, con la [**C.M. 26/1979**](#) e la [**C.M. 12/1981**](#), la stessa Amministrazione finanziaria aveva distinto l'importazione con modalità **"franco destino"**, come quella di specie, in cui le spese di trasporto sul territorio nazionale sono incluse nella base imponibile in dogana, da quella **"franco confine"**, ove viceversa la mancata inclusione delle spese di trasporto comporta l'imponibilità dei relativi corrispettivi.

La **Federal Express Europ** (FedEx), nell'ambito di una controversia che l'ha vista vittoriosa nei primi due gradi di giudizio, ha presentato ricorso alla Commissione europea per l'apertura di una procedura di infrazione nei confronti della Repubblica Italiana, *ex articolo 258 del Trattamento sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE)*, a fronte di un trattamento IVA dei corrispettivi per il trasporto di beni importati, di valore trascurabile, non conforme agli [**articoli 86, comma 1, lett. b\) e 144 della Direttiva n. 2006/112/CE**](#), ottenendo dapprima un parere favorevole del Comitato IVA (WP n. 711 del 18 ottobre 2011), poi l'avvio della procedura di infrazione n. 2012/2088 ed infine l'adeguamento della normativa interna, culminato nell'inserimento - ad opera dell'[**articolo 12, comma 1, della L. 115/2015 - del n. 4-bis\) all'interno dell'articolo 9, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972**](#), in base al quale sono ora **non**

imponibili "i servizi accessori relativi alle piccole spedizioni di carattere non commerciale e alle spedizioni di valore trascurabile di cui alle [direttive 2006/79/CE e 2009/132/CE](#) del Consiglio dell'Unione europea sempreché i corrispettivi dei servizi accessori abbiano concorso alla formazione della base imponibile ai sensi dell'articolo 69 e ancorché la medesima non sia stata assoggettata ad imposta".

In pratica, a seguito della modifica normativa, costituiscono servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali, non imponibili IVA, i servizi accessori relativi alle piccole spedizioni di carattere non commerciale e alle spedizioni di valore trascurabile, alla sola condizione che i corrispettivi dei servizi accessori **abbiano concorso alla formazione della base imponibile dell'IVA all'importazione.**

Al fine di coordinare la nuova disciplina IVA con quella doganale, l'ulteriore intervento previsto dalla L. n. 115/2015 è volto ad **estendere la franchigia** dai diritti doganali prevista per le piccole spedizioni di carattere non commerciale e per le spedizioni di valore trascurabile anche ai relativi **servizi accessori, indipendentemente dal loro ammontare**. In proposito, il D.M. n. 96/2016, con effetto dal 22 giugno 2016, ha previsto che la franchigia dai diritti doganali comprende i relativi servizi accessori a prescindere dal loro ammontare.

Per quanto riguarda l'efficacia temporale della novità introdotta dalla Legge europea 2014, la modifica è entrata **in vigore il 18 agosto 2015**, ma gli effetti giuridici da essa prodotti devono intendersi **differiti al 1° gennaio 2016** in applicazione all'[articolo 3, comma 1, della L. n. 212/2000](#) (Statuto del contribuente). In base, però, al cd. "cherry-picking approach", è possibile ritenere che il contribuente possa invocare in giudizio le nuove disposizioni anche per il passato tenuto conto che le corrispondenti norme della Direttiva IVA risultano incondizionate e sufficientemente precise e, quindi, applicabili direttamente nell'ordinamento nazionale (causa C-226/07, Flughafen Köln/Bonn e causa C-203/10, Auto Nikolovi).

In ogni caso, sulla valenza per il **passato** del [n. 4-bis\) dell'articolo 9 del D.P.R. n. 633/1972](#) si pronuncerà la Corte di giustizia a seguito del **rinvio** pregiudiziale disposto dalla Corte di Cassazione con l'[ordinanza interlocutoria n. 9150 del 6 maggio 2016](#).

Si domanda alla Corte di stabilire "se il combinato disposto degli [articoli 144 e 86, primo paragrafo, della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006 \(corrispondenti agli artt. 14, paragrafi 1 e 2, ed 11, parte B, paragrafo 3, della Direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977\)](#) possa essere interpretato nel senso che unica condizione per la non imponibilità ai fini IVA delle prestazioni connesse, consistenti nel servizio di trasporto interno c.d. *inbound - dagli spazi aeroportuali sino a destinazione, nel territorio dello Stato membro, e con la clausola "franco destino"* - è che il loro valore sia compreso nella base imponibile, a prescindere dal loro effettivo assoggettamento ad imposta in dogana, all'atto dell'importazione dei beni; e che quindi non sia compatibile con le suddette disposizioni comunitarie una lettura del combinato disposto delle norme interne di cui agli articoli 9, comma 1, n. 2), e 69, comma 1, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, nella versione allora vigente, **ratione temporis**, in base alla quale in ogni caso, e quindi anche nelle ipotesi di importazioni non imponibili ai fini IVA - come nella specie, trattandosi di documenti e

beni di trascurabile valore - debba essere soddisfatto l'ulteriore requisito del loro effettivo assoggettamento ad IVA (e del concreto versamento dell'imposta in dogana) all'atto dell'importazione dei beni medesimi; e ciò eventualmente anche in considerazione del rapporto di accessorietà dei servizi di trasporto rispetto alle prestazioni principali (importazioni) e della ratio di semplificazione sottesa ad entrambe le operazioni”.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >