

IVA

Detrazione dell'Iva all'importazione anche per beni non di proprietà

di **Marco Peirolò**

L'Agenzia delle Entrate, con la [risposta all'interpello n. 6, pubblicata l'11 gennaio 2019](#), ha confermato che l'**importazione** può essere effettuata da chiunque abbia un interesse al riguardo e che **la proprietà** dei beni importati **non è condizione necessaria** per esercitare la **detrazione dell'Iva** assolta in dogana, essendo invece necessario che i beni in esame presentino un **"nesso immediato e diretto"** con l'oggetto dell'attività d'impresa.

Il **caso** è riferito ad una società che **acquisisce in noleggio i pallet**, di provenienza extra-unionale, di proprietà di una società belga, introducendoli nel territorio nazionale per essere sub-noleggiati ai propri clienti.

Di rilievo, ai fini del diritto alla detrazione in capo alla società italiana, è la circostanza che quest'ultima **agisca direttamente quale importatore dei pallet**, ancorché non sia proprietaria dei medesimi.

Il **Codice doganale dell'Unione**, di cui al **Regolamento UE n. 952/2013**, stabilisce, infatti, che *"la dichiarazione in dogana può essere presentata da qualsiasi persona che sia in grado di fornire tutte le informazioni richieste per l'applicazione delle disposizioni che disciplinano il regime doganale per il quale sono dichiarate le merci"* ([articolo 170](#)) e che *"l'obbligazione doganale sorge al momento dell'accettazione della dichiarazione in dogana"*, laddove *"il debitore è il dichiarante"* ([articolo 77](#)).

Nel presupposto, pertanto, che la società italiana agisca direttamente quale importatore, ai fini della spettanza del diritto alla detrazione dell'Iva assolta in sede di importazione occorre che l'introduzione dei pallet nel territorio nazionale sia **inerente all'attività di sub-noleggio**, soddisfacendo, cioè, la condizione del "nesso immediato e diretto".

La **Direttiva 2006/112/CE** dispone che *"all'importazione l'Iva è dovuta dalla o dalle persone designate o riconosciute come debtrici dallo Stato membro d'importazione"* ([articolo 201](#)) e che, *"nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo ha il diritto, nello Stato membro in cui effettua tali operazioni, di detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore (...) l'Iva dovuta o assolta per i beni importati in tale Stato membro"* ([articolo 168](#)).

La giurisprudenza della **Corte di giustizia** si è spesso occupata dei limiti applicativi del diritto

di detrazione, stabilendo in particolar modo quand'è che deve intendersi sussistente il “**nesso immediato e diretto**” richiesto dalla norma da ultimo richiamata ai fini del **recupero dell'imposta assolta in sede di acquisto o di importazione**.

È stato affermato, in particolare, che “*la sussistenza di un **nesso diretto ed immediato** tra una specifica operazione a monte ed una o più operazioni a valle, che conferiscono il diritto a detrazione, è necessaria, in via di principio, affinché il diritto a detrazione dell'Iva assolta a monte sia riconosciuto al soggetto passivo e al fine di determinare la portata di siffatto diritto. Il diritto a detrarre l'Iva gravante sull'acquisto di beni o servizi a monte presuppone che le spese compiute per acquistare questi ultimi **facciano parte degli elementi costitutivi del prezzo delle operazioni tassate a valle** che conferiscono il diritto a detrazione (...). Il **diritto a detrazione** è tuttavia ammesso a beneficio del soggetto passivo anche in mancanza di un nesso diretto e immediato tra una specifica operazione a monte e una o più operazioni a valle che conferiscono un diritto a detrazione, **qualora i costi dei servizi in questione facciano parte delle spese generali del soggetto passivo** e, in quanto tali, siano elementi costitutivi del prezzo dei beni o dei servizi che esso fornisce. Spese di tal genere presentano, infatti, un nesso diretto e immediato con il complesso delle attività economiche del soggetto passivo” ([sentenza 14 settembre 2017, causa C-132/16, Iberdrola](#)).*

Nel caso di **importazione dei beni di proprietà altrui**, che ricorre nella fattispecie considerata, la **detrazione dell'Iva** può essere esercitata se ricorre uno dei predetti **livelli di inerenza**, di “**primo grado**” – se l'importatore “ribalta” a valle le spese sostenute per l'introduzione dei pallet nel territorio nazionale realizzando operazioni attive imponibili ai fini Iva – ovvero di “**secondo grado**” – se il costo dei pallet importati, facendo parte delle spese generali del soggetto passivo, concorre a formare il prezzo dei servizi resi.

A dimostrazione di questa conclusione, può osservarsi che la **giurisprudenza unionale** ha escluso “*la detrazione dell'Iva all'importazione gravante sul trasportatore **che non è né l'importatore né il proprietario delle merci di cui trattasi**, ma che ne ha soltanto assicurato il trasporto e il trattamento doganale nell'ambito della sua attività di trasportatore di merci soggetto all'Iva*”. Le condizioni di applicazione dell'[articolo 168, lett. e\), Direttiva 2006/112/CE](#) non sono, infatti, soddisfatte, “*poiché il **valore delle merci trasportate non fa parte delle spese costitutive dei prezzi fatturati da un trasportatore la cui attività è limitata al trasporto di tale merce dietro corrispettivo***” ([sentenza 25 giugno 2015, causa C-187/14, DSV Road A/S](#)).

Infine, è il caso di osservare che la risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate è coerente con le indicazioni contenute in alcuni documenti di prassi ([risoluzioni AdE 96/E/2007 e 346/E/2008](#)), che – a loro volta – hanno legittimato la detrazione dell'Iva all'importazione di **beni non di proprietà dell'importatore** anche in considerazione della posizione espressa dalla Suprema Corte, secondo cui “*tutti i soggetti cui compete la qualità di debitori dell'Iva in relazione ad **operazioni d'importazione** hanno, in astratto, il **diritto di detrazione** del tributo pagato, purché ricorrano le ulteriori condizioni per la nascita di tale diritto, e principalmente l'**impiego del bene importato per l'esercizio dell'impresa** e per il compimento di operazioni soggette ad Iva, ovvero, secondo l'espressione corrente nella prassi italiana, l'**inerenza all'esercizio dell'impresa***” ([sentenza 23 maggio 2001, n. 7016](#)).

Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI IVA CON L'ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)