

## IVA

### **La detrazione Iva nelle importazioni**

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Master di specializzazione

## IL SISTEMA DI GESTIONE DEI RISCHI AZIENDALI E IL MODELLO 231

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con riferimento alle importazioni è detraibile l'Iva assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa sui beni e servizi **importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione** a norma dell'[articolo 19 D.P.R. 633/1972](#).

Il diritto alla detrazione sorge **nel momento in cui l'imposta diviene esigibile** ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto stesso.

È solo l'**effettivo destinatario della merce importata** - impiegata nell'esercizio della propria attività – che può detrarre l'Iva assolta in dogana, previa **registrazione della bolletta doganale** nel registro degli acquisti, di cui all'[articolo 25 D.P.R. 633/1972](#) e nel rispetto delle disposizioni di cui all'[articolo 19](#), comma 1, ultimo periodo, del medesimo decreto. Questo è il contenuto del [principio di diritto n. 13 del 29.09.2021](#) dell'Agenzia delle entrate in tema di detrazione Iva assolta in dogana.

Ogni operazione doganale deve essere preceduta da una **dichiarazione in dogana** che può essere fatta da chiunque presenti in dogana la merce.

L'importazione si considera **effettuata all'atto dell'accettazione** della dichiarazione d'importazione da parte dell'autorità doganale che provvede anche a riscuotere la corrispondente imposta.

Al **pagamento dell'imposta doganale** sono obbligati il proprietario della merce e solidalmente tutti coloro per conto dei quali la merce è stata importata. Ai fini della **detrazione Iva** è invece necessario che il soggetto che provvede al pagamento dell'Iva in dogana sia anche colui che utilizza i beni importati nell'esercizio dell'attività propria così da realizzare il **nesso diretto ed immediato tra operazioni attive e passive inerenti** all'attività d'impresa. Per questo motivo non può detrarre l'Iva assolta in dogana il soggetto che **paga l'imposta per conto di altro soggetto**.

(ad esempio il rappresentante in dogana) in quanto i beni non formano oggetto della propria attività ([risposta n. 4/2020](#)).

Il nesso tra operazioni attive e passive è invece insito nel **contratto di consignment stock** stipulato da un operatore italiano che importa beni dal Regno Unito: ad assolvere l'imposta in dogana è infatti il **futuro cessionario dei beni**, che verosimilmente li utilizzerà nell'ambito della propria impresa entro i limiti temporali di stoccaggio previsti dal contratto.

Il **differimento del momento in cui si realizza l'effetto traslativo** della proprietà non influenza l'esigibilità dell'imposta relativa all'operazione.

Nonostante non si sia ancora verificato il **passaggio di proprietà al soggetto passivo italiano**, perché sospeso, spetta comunque il **diritto alla detrazione**, previa annotazione della dichiarazione doganale nel registro Iva acquisti ([risposta n. 506/2021](#)).

Secondo l'[articolo 25 D.P.R. 633/1972](#), relativo alla registrazione degli acquisti, il contribuente deve annotare in apposito registro le fatture e le **bollette doganali** relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione **anteriormente alla liquidazione periodica** nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno. Dalla registrazione deve risultare la data della bolletta.

Ai fini degli obblighi di registrazione e dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva, le bollette doganali sono, dunque, soggette alle **stesse regole previste per le fatture di acquisto**, con la conseguenza che, per le medesime, valgono i chiarimenti resi con la [circolare 1/E/2018](#), laddove è stato detto che il *dies a quo* da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione coincide con il momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la **duplice condizione** disposta dalla norma:

1. **sostanziale** (avvenuta esigibilità dell'imposta),
2. **formale** (possesso di una valida fattura e/o di una bolletta doganale).

In sostanza, il diritto alla detrazione può essere esercitato nell'anno in cui il soggetto passivo, essendo **venuto in possesso del documento contabile**, annota il medesimo - ai sensi del citato [articolo 25](#) - in contabilità, facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza.

Infine, con la [risposta n. 644/E del 1° ottobre 2021](#), l'Agenzia delle entrate ha confermato il diritto alla detrazione Iva del **destinatario delle merci**, al momento dell'importazione, sulle merci impiegate nell'esercizio della propria attività, sempre previa registrazione della bolletta doganale nel registro degli acquisti.

Il caso specifico fa riferimento alla detrazione **Iva all'importazione accertata in Italia** su beni

destinati originariamente ad essere immessi in consumo in altro paese comunitario nell'ambito del regime del Transito Comune. L'Iva accertata in Italia, per mancato appuramento del regime del transito nel paese destinatario finale, è stata **anticipata dallo spedizioniere** e poi richiesta da questi direttamente al soggetto non residente identificato.

L'Iva può essere detratta dal soggetto estero, a condizione che:

- l'imposta accertata in dogana in capo alla società, in qualità di importatore e di effettivo debitore di imposta e **soggetto al quale è intestata la bolletta doganale**, nonché gli interessi e le relative sanzioni, siano stati effettivamente versati, anche mediante anticipazione da parte dello spedizioniere, che ha diritto alla restituzione di quanto pagato in nome e per conto dell'importatore;
- sia **definitivamente concluso il contenzioso** in essere con l'Agenzia delle Dogane in relazione all'avviso di accertamento;
- sia predisposto un documento (al quale allegare per completezza l'atto di accertamento e l'attestato di versamento), da registrare ai sensi dell'[articolo 25 del decreto Iva](#) nel registro degli acquisti intestato alla partita Iva italiana, **dal quale si evinca l'ammontare dell'imposta versata a seguito di accertamento**, nonché il titolo giustificativo della detrazione d'imposta ([articolo 60, comma 7, D.P.R. 633/1972](#), estremi identificativi dell'accertamento);
- siano rispettati i **principi di inerenza ed afferenza** (nel senso che i beni siano effettivamente utilizzati nel paese comunitario finale per effettuare operazioni imponibili o assimilate).