

Rintroduzione di beni: esenzione Iva importazione anche in caso di violazione normativa doganale

di **Marco Peirola**

OneDay Master

Esportazioni, plafond di esportatore abituale e importazioni

Scopri di più

Nelle conclusioni presentate il 6 marzo 2025, nell'ambito della causa C-125/24, l'avvocato generale presso la Corte di Giustizia UE ha esaminato **l'interazione tra la normativa doganale e la normativa Iva**, ai fini dell'applicazione **dell'esenzione dall'Iva all'importazione** in caso di reintroduzione nell'UE di beni che beneficiano di una **franchigia doganale**.

Nella fattispecie in esame, alcuni **cavalli da competizione sono stati esportati dalla Svezia in Norvegia** e, successivamente, reimportati in Svezia, **senza, però, essere dichiarati in dogana all'arrivo nel territorio doganale dell'Unione Europea**.

Le Autorità doganali svedesi hanno **preteso il pagamento dell'Iva all'importazione**, in quanto la franchigia dal **pagamento dell'Iva in sede di reimportazione**, prevista dall'articolo 143, § 1, lettera e), Direttiva 2006/112/CE (recepita dall'[articolo 68, comma 1, lettera d\), D.P.R. 633/1972](#)), presuppone che **i cavalli siano dichiarati per l'immissione in libera pratica e che sia presentata la domanda di esenzione dai dazi doganali**.

Per comprendere i termini della questione, occorre osservare che, uscendo dal territorio doganale dell'Unione, le merci **perdono la posizione di merci unionali** (articolo 154, lettera a), Codice doganale) e diventano merci non unionali (articolo 5, punto 24), Codice doganale).

Quando devono essere **reintrodotte nel territorio doganale dell'Unione**, le merci non unionali devono, fatta salva l'applicazione di **regimi doganali speciali**, essere oggetto di una **nuova dichiarazione per l'immissione in libera pratica** (articolo 201, § 1, Codice doganale) e ciò farebbe sorgere, in linea di principio, l'obbligazione doganale (articolo 77, § 1, Codice doganale).

Per evitare **l'onere dei dazi per le merci che sono state in precedenza unionali** (merci in reintroduzione), l'articolo 203, § 1, comma 1, Codice doganale, prevede, **a determinate condizioni**, un'esenzione. I relativi requisiti non sono, però, soddisfatti nel caso di specie, a causa della **mancata dichiarazione in dogana** (articoli 158, § 1, e 201, § 1, Codice doganale) e

della **mancata presentazione della domanda** (articolo 203, § 1, comma 1, Codice doganale).

Inoltre, a causa di tali inadempimenti (articolo 139, § 1, Codice doganale), è **sorta un'obbligazione doganale** ai sensi dell'articolo 79, § 1, lettera a), Codice doganale.

Tuttavia, l'articolo 86, § 6, Codice doganale, prevede un'**eccezione** a quest'ultima ipotesi, stabilendo che **l'esenzione dai dazi doganali è concessa**, in particolare, alle **merci in reintroduzione** ai sensi dell'articolo 203, § 1, comma 1, Codice doganale, anche se l'obbligazione doganale sorge a norma dell'articolo 79, § 1, lettera a), Codice doganale, ossia a seguito dell'inosservanza degli obblighi, **purché non vi sia un tentativo di frode**.

La questione sollevata dal giudice nazionale è relativa alla **portata dei requisiti sostanziali e formali** previsti dall'articolo 203, Direttiva 2006/112/CE, affinché **l'esenzione dai dazi all'importazione**, e quindi la deroga all'obbligo di pagamento dell'Iva, possa essere riconosciuta all'atto della reimportazione qualora sia sorta un'obbligazione doganale ai sensi dell'articolo 79, Codice doganale dell'Unione, **a causa dell'inosservanza degli obblighi previsti dalla normativa doganale**.

L'avvocato UE ha esaminato, anzitutto, **se la concessione dell'esenzione dall'Iva all'importazione** abbia **carattere accessorio rispetto alla normativa doganale** e presupponga che siano **soddisfatti tutti i requisiti per la franchigia doganale**. Se così fosse, infatti, l'esenzione dall'Iva all'importazione potrebbe essere concessa, nel caso di specie, **solo se ricorresse l'eccezione prevista dall'articolo 86, § 6, Codice doganale**.

La conclusione raggiunta dall'avvocato generale è che **non è necessario rispettare la procedura doganale**, ai fini del riconoscimento dell'esenzione dall'Iva all'importazione, di cui all'articolo 143, § 1, lettera e), Direttiva 2006/112/CE. Al contrario, è sufficiente che siano **soddisfatti i requisiti sostanziali per l'esenzione dai dazi doganali** (nel caso di specie, **l'esistenza delle corrispondenti merci in reintroduzione**), come si è verificato nella fattispecie in esame. Di conseguenza, l'inosservanza degli obblighi di presentare le **merci in dogana e di dichiarazione in dogana**, così come di presentare la domanda di esenzione dai dazi doganali, anche se comporta l'insorgenza dell'obbligazione doganale ai sensi dell'articolo 79, Codice doganale, **non preclude l'applicazione dell'esenzione** dall'Iva all'importazione per le merci oggetto di reintroduzione.

L'Iva all'importazione si applica ai beni che entrano nel circuito economico dell'Unione e che possono essere **oggetto di consumo**. Tuttavia, quando le merci, inizialmente provenienti dall'Unione, vengono reimportate nell'Unione nello Stato originario, **non vi sono aumenti di valore "consumabili" da assoggettare a imposta**, ragion per cui l'articolo 143, § 1, lettera e), Direttiva 2006/112/CE, prevede l'esenzione dall'Iva all'importazione.

Pertanto, una violazione della normativa doganale **genera soltanto un'obbligazione doganale**, mentre un'obbligazione a titolo di Iva può aggiungersi ad essa solo se la violazione in parola realizza al contempo il **fatto generatore dell'Iva all'importazione**, il quale presuppone che le



merci possano essere destinate anche a un consumo soggetto ad imposta nello Stato membro.

È vero che la violazione del regime doganale può costituire un indizio di tale destinazione, ma – come sopra detto – per le merci in reintroduzione ai sensi dell’articolo 203, Codice doganale, **non esiste un aumento di valore che possa essere “consumato”** e che debba essere assoggettato ad imposta.

L’avvocato UE ha, inoltre, escluso che l’esenzione dall’Iva all’importazione abbia **carattere accessorio rispetto alla normativa doganale**.

Nella pratica, l’Iva all’importazione e i dazi doganali **sono riscossi e pagati congiuntamente**, ma questo non è sufficiente per dimostrare un’accessorietà in forza della quale la procedura doganale dovrebbe essere rispettata anche ai fini dell’esenzione dall’Iva, in quanto i **due regimi sono concepiti in modo diverso**.