

Import, la detrazione Iva guarda ai costi correlati

Dogane



Per le società non proprietarie dei beni è decisivo l'effetto delle spese sul prezzo a valle

Gli articoli in pagina sono tratti dalle due sessioni di Master Telefisco del 29 ottobre e 5 novembre.

Benedetto Santacroce

In tema di gestione Iva nei rapporti con l'estero due argomenti destano particolare interesse: il rebus della detrazione dell'imposta per le importazioni e, nei rapporti intercompany, la corretta contabilizzazione degli aggiustamenti di fine anno.

Detrazione all'import

Il primo tema è quello di definire puntualmente la possibilità di esercitare il diritto alla detrazione in dogana, all'atto dell'importazione, quando il bene non è di proprietà dell'importatore.

Sul punto, l'agenzia delle Entrate sembrava aver tracciato una strada sicura, affermando che la proprietà dei beni importati non è condizione necessaria, bensì occorre che i beni o i servizi acquisiti presentino un nesso immediato e diretto con l'oggetto dell'attività d'impresa, ossia siano ad esso inerenti,

e si provveda ad annotare la dichiarazione doganale nel registro degli acquisti di cui all'articolo 25 del Dpr 633/1972. In tal senso, era stato riconosciuto al contribuente il diritto di detrarre l'Iva nell'ipotesi di importazione di beni in *consignment stock* (ad esempio, risoluzioni 96/E/2007 e 246/E/2008, e risposta 509/2021) ovvero di beni in noleggio (risposta 6/E/2019).

Con l'intervento della Corte di giustizia Ue del 2020 (causa C-621/19, relativa a un caso di lavorazione su beni di terzi) sono stati fissati dei confini ben precisi. Il diritto alla detrazione su beni all'importazione non spetta quando:

- l'importatore non dispone dei beni come proprietario
- e i costi d'importazione risultano inesistenti o non sono incorporati nel prezzo dei beni e/o servizi forniti dal soggetto passivo nelle operazioni "a valle", né nel prezzo dei beni e dei servizi forniti dal soggetto passivo nell'ambito delle sue attività economiche.

Tale pronuncia aveva destato qualche perplessità presso quanti svolgono attività di lavorazione senza acquistare la proprietà dei prodotti. Tanto è vero che le Entrate hanno dovuto riaffrontare il tema con le risposte a interpello 410/2022 e 213/2025, dove – rimarcando l'orientamento europeo – hanno sostenuto che l'Iva assolta in dogana dalla società all'atto dell'importazione dei beni in questione può essere considerata un costo correlato alle operazioni a valle che saranno realizzate dalla società (nello specifico si tratta in entrambi i casi di commercializzazione di farmaci), e pertanto può essere portata in detrazione, a condizione che le spese relative all'importazione effettivamente sostenute dal contribuente, e rimaste a suo carico, siano in grado di influenzare il prezzo a valle del prodotto.

Aggiustamenti di prezzo

Il secondo tema problematico, tornato all'attenzione, a seguito della sentenza Arcomet della Corte di giustizia Ue (causa C-726/23), è quello dei "Tp adjustment".

L'orientamento seguito ad oggi – avallato da alcune pronunce delle Entrate, si veda la risposta 266/2024 – è nel senso di considerare fuori campo Iva l'aggiustamento di prezzo previsto contrattualmente al fine di allineare il margine di profitto conseguito dalla società ai valori *arm's length* per il ruolo imprenditoriale svolto. Tuttavia, l'*adjustment* può diventare rilevante ai fini Iva laddove si pone in connessione diretta con il bene ceduto o il servizio prestato.

Con la sentenza citata, la Corte di giustizia Ue sottolinea che la remunerazione di servizi infragruppo, forniti da una società a un'altra (appartenente, come detto, allo stesso gruppo), calcolata in conformità a uno dei metodi raccomandati dalle linee guida Ocse sui prezzi di trasferimento, costituisce il corrispettivo di una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso e, a norma dell'articolo 2 della direttiva 2006/112/Ce, rientra nell'ambito applicativo dell'Iva.

Ciò in quanto tale remunerazione non è né gratuita, né aleatoria, né difficilmente quantificabile o incerta, e le modalità di tale remunerazione sono fissate in anticipo nel tale contratto e secondo precisi criteri, di modo che la suddetta remunerazione sia esente da incertezze.

Attenzione, pertanto, a verificare che il pagamento non costituisca la remunerazione per una specifica prestazione, in quanto, in tal caso, è richiesta l'imposta.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

12/11

IL PROSSIMO APPUNTAMENTO

Le giornate del Master Telefisco del 12 e 19 novembre saranno dedicate agli strumenti di regolazione della crisi d'impresa, con particolare attenzione

alle recenti modifiche normative e alle implicazioni operative per professionisti e imprese. Giulio Andreani e Giuseppe Acciaro guideranno l'incontro con approfondimenti e casi applicativi.



L'estratto del documento da compilare

DATASTAMPA6901

DATASTAMPA6901



LA CHECK LIST

Check list per le imprese che richiedono lo status di Ae o altre autorizzazioni doganali condizionate al possesso dei medesimi requisiti e che si avvalgono delle conclusioni degli esperti indipendenti. Gli esperti individuati dall'impresa non dovranno avere collegamento con la stessa, per tale circostanza l'operatore sottoscrive la dichiarazione di assenza di collegamento in forma di dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà specificando che con l'esperto non sussistono le condizioni di cui all'articolo 127 del regolamento Ue 2447/2015.

ATTIVITÀ DI RILASCIO/RIESAME DELL'AUTORIZZAZIONE
ALLEGATO 1 CIRCOLARE ADM 21/2025 – ESTRATTO
Presentazione conclusioni di esperti
(art. 29 Reg. (Ue) 2447/2015 (Re) – Circolare n.21/2025 del 27/08/2025)

Ai sensi dell'art.29 Reg.(Ue) 2447/2015 (RE), nel presente modulo sono riportate le

valutazioni, acquisite da esperti/ professionisti, relative alla verifica effettuata dai suddetti relativamente alle condizioni e ai requisiti di cui all'art. 39, lett. b) ed e) del Cdu.

A) Soddisfacente sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, relative ai trasporti che consenta adeguati controlli doganali (articolo 39, lettera b) del Cdu)
(Barrare solo le caselle relative a pareri forniti dagli esperti)

Il professionista, esclusivamente nel proprio ambito di competenza, ha fornito le proprie conclusioni con riferimento a:

- **1.** Sistema di gestione delle scritture contabili.
- **2.** Corretta tenuta delle scritture contabili (ai sensi dell'art. 7, 1 sexies, lett. b) del Decreto-legge 30 dicembre 1991, n. 417)
- **3.** Tracciabilità delle operazioni doganali - Audit trail (con relativa documentazione)
- **4.** Identificazione della merce unionale o non unionale
- **5.** Presenza di adeguato

sistema di controllo interno (in grado di prevenire, individuare e correggere errori)

B) Adeguati standard di sicurezza (articolo 39, lett. e) del Cdu)
(Barrare solo le caselle relative a pareri forniti dagli esperti)

Il professionista, esclusivamente nel proprio ambito di competenza, ha fornito le proprie conclusioni con riferimento:

- **1.** Sicurezza della catena di approvvigionamento (sicurezza dei partners commerciali; presenza dei requisiti e degli obblighi di sicurezza)
- **2.** integrità delle unità di trasporto e dei processi logistici
- **3.** controllo della qualità, quantità e/o sigilli delle merci

C) Adozione da parte dell'operatore di un modello organizzativo di gestione e controllo ai fini della riduzione del rischio d'infrazione e di reati, compresi quelli rilevanti ai fini doganali e fiscali (D.Lgs. 231/2001)
● Sì/No

Dalla due diligence alle opinion: nuovo ruolo dei professionisti

Commerci internazionali

Figure chiamate a verificare i requisiti degli operatori economici autorizzati (Aeo)

Gaetana Rota

La recente apertura dell'amministrazione doganale nei confronti di un'ampia platea di professionisti chiamati a supportare le imprese, ma anche l'amministrazione stessa, nell'individuazione degli operatori da qualificare come "affidabili" (Aeo, operatore economico autorizzato) segna certamente un punto di svolta nell'ambito del ruolo di cooperazione che tali tre attori (imprese, professionisti e Dogane) forse per la prima volta sono chiamati a svolgere per puntare a una maggiore competitività delle aziende attive nel commercio internazionale.

Si aprono così importanti e nuovi sbocchi professionali anche per dottori commercialisti ed esperti contabili, avvocati, revisori legali, oltre agli spedizionieri doganali, chiamati adesso ufficialmente in causa per mettere nero su bianco – con l'aiuto dei modelli recentemente pubblicati insieme alla circolare 21/D/2025 – le proprie "conclusioni" riguardanti l'assetto delle imprese, la capacità da parte delle stesse di governare i propri processi di approvvigionamento e vendita, nonché l'esistenza e l'adeguatezza degli eventuali modelli organizzativi 231.

Rischi aziendali e opinion

Tanto la spinta proveniente dall'ormai perdurante e globale tensione geopolitica – che si trasforma a trat-

ti in veri e propri shock nel mondo del commercio internazionale e che comporta la necessità per le imprese di adeguare le proprie catene internazionali di approvvigionamento – quanto l'evoluzione in corso ormai da tempo della normativa doganale (unionale e nazionale), che tende a privilegiare tra i vari attori un rapporto di "cooperative compliance", destinando ai soggetti Aeo benefici in termini di riduzione costi e maggiore competitività, sono segnali che fanno emergere chiaramente la necessità di presidiare (e limitare) i rischi aziendali connessi alle catene di fornitura e alla catena globale del valore, con specifici vantaggi offerti dall'agenzia delle Dogane a soggetti "virtuosi".

La circolare 21/D/2025 per la prima volta include tra i professionisti "esperti" – ai quali le imprese possono rivolgersi per certificare l'adeguatezza del proprio assetto organizzativo orientato al commercio internazionale (non si parla solo di export!) – quelle figure che normalmente si occupano di scritture e rilevazioni contabili e compliance fiscale. E individua sia le caratteristiche che le imprese devono possedere ai fini Aeo, sia i requisiti previsti in capo ai professionisti che rilasceranno le proprie opinion, sia (implicitamente) i percorsi formativi che i Consigli nazionali o gli Ordini dovranno prevedere affinché venga fornita ai professionisti l'adeguata formazione.

Le verifiche da svolgere

I profili di cui si dovranno occupa-



Con la circolare 21/D/25 le Dogane includono tra gli esperti i soggetti che si occupano di contabilità e compliance fiscale

re gli esperti riguardano:

- la corretta rilevazione delle operazioni;
- l'esistenza di un modello organizzativo idoneo a prevenire i rischi;
- il presidio riguardante la sicurezza della catena di fornitura.

Riguardo invece alla solvibilità finanziaria degli operatori, pure prevista ai fini del riconoscimento Aeo, attesa la particolare e delicata importanza che tale aspetto riveste anche sotto il profilo doganale, l'Agenzia ha costituito un gruppo di lavoro per valutare quale sistema di indici adottare, lasciando per ora tale aspetto in secondo piano rispetto alle finalità delle opinion.

Dunque, largo ora al rilascio di conclusioni che attestino il rispetto dei requisiti previsti dall'articolo 39 del Cdu e in particolare riguardanti:

- la lettera b) che concerne «l'esistenza di un soddisfacente sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, relative ai trasporti e che consenta adeguati controlli doganali» per la quale, nella pratica, il professionista chiamato al rilascio dell'attestazione dovrà verificare: la presenza di un soddisfacente sistema di gestione delle scritture contabili correttamente tenute anche ai fini delle accise, la tracciabilità delle operazioni doganali, l'identificazione delle merci unionali e non unionali, la presenza di un adeguato sistema di controllo interno in grado di prevenire, individuare e correggere errori;
- nonché la lettera e) relativa ad «adeguati standard di sicurezza» da declinare in base alla catena di approvvigionamento, all'integrità delle unità di trasporto e dei processi logistici, nonché come controllo della qualità delle merci, anche con riferimento a possibili fenomeni di contraffazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA