Normativa e prassi

# Contratto di consignment stock: detrazione dell'Iva in importazione

**26 Luglio 2021**

Il cessionario italiano può immediatamente sottrarre l'imposta assolta in dogana a condizione che i beni presentino un nesso immediato e diretto con la sua attività d'impresa

immagine generica
Image not found or type unknown

Nonostante non si sia verificato un concreto passaggio di proprietà, l'operatore Iva italiano potrà detrarre l'imposta pagata sui beni importati dal Regno Unito, nell'ambito di un contratto di *consignment stock* (una tipologia negoziale che prevede il trasferimento dei beni di proprietà del fornitore presso un deposito del cliente, il quale, in base alle proprie esigenze, effettua dei prelievi in qualsiasi momento e da allora ne diventa effettivo proprietario), previa annotazione della dichiarazione doganale nel registro Iva acquisti.

Lo ha precisato l'Agenzia con la risoluzione n. 346/2008, e oggi lo conferma con la **risposta n. 509 del 26 luglio 2021** fornita a una società stabilita nel Regno Unito che, avendo stipulato da tempo la descritta tipologia di contratto con un cliente Iva italiano, chiede di sapere se e quali adempimenti sarà tenuta a effettuare in Italia in relazione ai beni importati e, ancora, se l'Iva assolta al momento dell'importazione possa essere detratta dal cessionario italiano, dopo l'avvento della *Brexit*.

La società, auspicando un riscontro favorevole al mantenimento delle semplificazioni in materia di *consignment stock/call-off stock* previste per i trasferimenti di merce tra Paesi Ue, ricorda che, con riferimento al diritto alla detrazione dell'Iva assolta in dogana, la Cassazione ha chiarito che "*tutti i soggetti cui compete la qualità di debitori dell'Iva in relazione a 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 n. 7016/2001).
A suo vantaggio, inoltre, richiama alcuni documenti di prassi dell'Agenzia, tra i quali la **risoluzione n. 346/2008** dove è stato precisato che "*per i beni importati [...] l'IVA deve essere accertata, liquidata e riscossa in dogana all'atto della loro introduzione nel territorio nazionale*" e che, in linea con la direttiva Iva Ue, "*la proprietà dei beni importati non è condizione necessaria per ottenere la detrazione dell'IVA pagata ,bensì occorre che i beni o servizi acquisiti presentino un nesso immediato e diretto con l'oggetto dell'attività d'impresa, ossia siano ad essa inerenti*". Con la stessa risoluzione, relativa a un contratto di *consignment stock*, ha anche chiarito quali adempimenti devono essere osservati in relazione al prelievo delle merci dal conto deposito in Italia.

L'Agenzia, dopo aver riepilogato le norme di riferimento (articoli **67** e **19** del Dpr Iva) e alcune conclusioni della Corte di giustizia Ue, evidenzia che secondo il Testo unico della legge doganale "*ogni operazione doganale deve essere preceduta da una dichiarazione in dogana...*" (**articolo 56**, Dpr n. 43/1973), 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 a riscuotere anche la corrispondente imposta. Il documento assume così il valore di dichiarazione doganale e attesta l'avvenuto pagamento dei diritti dovuti o l'adempimento delle formalità richieste. "*Al pagamento dell'imposta doganale sono obbligati il proprietario della merce ... e, solidalmente, tutti coloro per conto dei quali la merce è stata importata od esportata*". In proposito, l'articolo 77 del Regolamento Ue n. 952/2013 precisa che "*il debitore è il dichiarante. In caso di rappresentanza indiretta, è debitrice anche la persona per conto della quale è fatta la dichiarazione in dogana*" (articolo 38 del Tuld).
In senso conforme l'articolo 201 della direttiva Ue 2006/112/CE prevede che "*All'importazione l'IVA è dovuta dalla o dalle persone designate o riconosciute come debitrici dallo Stato membro d'importazione*".
Per individuare il soggetto obbligato, le disposizioni unionali non fanno dunque riferimento né all'importatore né al proprietario della merce ma al dichiarante in dogana, ossia al proprietario della merce o al soggetto tramite il quale si effettua l'importazione (articolo 38 del Tuld).

Riguardo poi al diritto alla detrazione, l'Agenzia ribadisce che questo sorge esclusivamente in relazione ai beni e ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione (articolo 19 del Dpr Iva). È necessario, quindi, che l'Iva assolta rappresenti una spesa connessa in via diretta e immediata con "*il complesso delle attività economiche del soggetto passivo*" (sentenza della Corte di giustizia, causa C-132/16).
Ai fini della detrazione 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*". - più volte citato dalla Corte di giustizia UE- tra operazioni attive, e operazioni passive, inerenti all'attività d'impresa.

Tanto premesso, con il contratto di *consignment stock*, il trasferimento della proprietà dei beni si realizza solo al momento del prelievo della merce da parte del cliente, che può avvenire sia in blocco che a più riprese. In tal modo, il compratore riesce ad avere la disponibilità della merce in magazzino senza essere tenuto a effettuare alcun pagamento, che avverrà soltanto al momento dell'effettivo prelievo.

Nel caso in esame, il differimento del momento in cui si realizza l'effetto traslativo della proprietà non influenza l'esigibilità dell'imposta. L'Iva è comunque accertata, liquidata e riscossa in dogana al momento dell'immissione in libera pratica, anche se l'acquirente italiano non è proprietario della merce.

Il cessionario italiano può quindi immediatamente detrarre l'va assolta in dogana a condizione che i beni presentino un nesso immediato e diretto con la sua attività e la dichiarazione doganale venga annotata sul registro degli acquisti. In sostanza, come auspicato dall'istante continuano a essere valide le istruzioni fornite con la risoluzione n. 346/2008.

di
**r.fo.**

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/contratto-consignment-stock-detrazione-delliva-importazione