

Tributario

Reverse charge

## Reverse charge: come ripartire la competenza tra Dogane e Agenzia delle Entrate?

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nell'ordinanza n. 19987 del 2019 la Corte di Cassazione ribadisce la competenza funzionale dell'Agenzia delle Entrate per l'IVA all'importazione se, precedendo l'immissione in libera pratica quella in consumo con certo intervallo temporale, sia assolta al momento dell'estrazione della merce dal deposito fiscale mediante il meccanismo contabile del "reverse charge", restando la legittimazione attribuita, per economia di procedimento, all'Agenzia delle Dogane solo ove l'immissione in libera pratica e quella al consumo coincidano al momento dell'importazione.

Orientamenti giurisprudenziali	
<b>Conformi</b>	Cass. civ. sez. trib., 5 agosto 2016, n. 16459, in CED Cass. Civ., Rv. 640656 Cass. civ. sez. trib., 23 settembre 2016, n. 18643 Cass. civ., sez. VI civ. - T, 20 dicembre 2017 (ord.), n. 30538, in CED Cass. Civ., Rv. 646992
<b>Difformi</b>	Cass. civ., sez. trib., 4 ottobre 2018 (ord.), n. 24276, in CED Cass. Civ., Rv. 650949

L'Agenzia delle Entrate recupera a tassazione l'IVA all'importazione relativa ai periodi d'imposta 2006 e 2007 a seguito di disconoscimento della detrazione operata da una società di capitali mediante autofatturazione (c.d. "reverse charge") al momento della estrazione della merce da un deposito fiscale ritenuto "virtuale", perché illecitamente gestito da altra società.

Accogliendo il ricorso della società contribuente, la

Commissione Tributaria Provinciale annulla l'atto impositivo, affermando il difetto di **competenza funzionale** dell'Agenzia delle Entrate e ritenendo l'Agenzia delle dogane l'unico organo competente ad accertare e riscuotere l'IVA all'importazione. La sentenza di prime cure viene confermata dalla Commissione Tributaria Regionale.

Nell'ordinanza n. 19967 del 2019 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione **cassa con rinvio** la sentenza impugnata.

Il Collegio dà continuità al **principio di diritto** già enunciato nella sentenza n. 16459 del 2016, secondo cui, "in tema d'IVA, l'Agenzia delle Entrate è competente all'accertamento ed alla riscossione dell'imposta conseguente all'importazione se, precedendo l'immissione in libera pratica quella in consumo con certo intervallo temporale, sia assolta al momento dell'estrazione della merce dal deposito fiscale mediante il meccanismo contabile del "reverse charge", atteso che non si tratta, secondo la normativa dell'Unione europea, di un'obbligazione doganale, restando la legittimazione attribuita, per economia di procedimento, all'autorità doganale solo ove l'immissione in libera pratica e quella al consumo coincidano al momento dell'importazione".

La sentenza impugnata non è conforme a tale principio di diritto nella parte in cui definisce come diritto di confine l'IVA all'importazione e fa conseguire da ciò la competenza dell'Agenzia delle Dogane: infatti tale pronuncia omette di considerare che sussiste la competenza dell'Agenzia delle Entrate sull'IVA all'importazione giacché ha natura di **tributo interno**, mentre la competenza dell'Agenzia delle Dogane "è prospettabile soltanto per economia procedimentale in ipotesi di coincidenza tra l'immissione in libera pratica e l'immissione in consumo della merce importata e non, invece, quando la prima precede temporalmente la seconda".

Il Collegio ritiene che, nel caso di specie, spetti all'Agenzia delle Entrate la **competenza funzionale** a emettere l'atto impositivo per il disconoscimento della detrazione dell'IVA all'importazione dovuta per l'immissione al consumo, quindi dopo l'immissione della merce in libera pratica, operata dalla società contribuente mediante reverse charge (cfr. Cass. Civ., sez. trib., 23 settembre 2016, n. 18643).

La Sezione Tributaria ribadisce che l'indirizzo della giurisprudenza di legittimità cui si è allineata nell'ordinanza in commento risulta confermato anche da un arresto che se ne discosta in parte.

Nella sentenza n. 24276 del 2018 il Giudice di legittimità ha riconosciuto la competenza funzionale dell'Agenzia delle Dogane al recupero dell'IVA all'importazione sia nel caso di coincidenza dell'immissione in libera pratica con quella in consumo, sia quando, pur mancando detta coincidenza, venga riscontrata un'irregolarità nella gestione dei "depositi IVA" fino al momento della estrazione delle merci. Nella fase successiva, nelle ipotesi di indebite detrazioni operate con il sistema dell'autofatturazione, il Giudice di legittimità ha attribuito la relativa competenza all'Agenzia delle Entrate, poiché la riscossione dell'IVA al di fuori degli spazi doganali non afferisce alla "fiscalità interna negli scambi

internazionali” demandata alla competenza dell’Agenzia delle Dogane ex art. 63, d.lgs. n 300 del 1999: “l’Agenzia delle entrate è funzionalmente competente alla riscossione dell’IVA «intracomunitaria», in caso di mancata coincidenza dell’immissione in libera pratica con l’immissione al consumo, all’atto della estrazione delle merci dai «depositi IVA», nell’ipotesi di riscontrate indebite detrazioni operate con il sistema dell’autofatturazione, non trattandosi più di «fiscalità interna negli scambi internazionali»”.

## **Riferimenti normativi**

Cassazione civile, sez. trib., ordinanza 24 luglio 2019, n. 19987