



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

DAZI ALL'IMPORTAZIONE E DEDUZIONE PER COMPETENZA: ANALISI DELLA DISCIPLINA FISCALE

Publicato il 2 Luglio 2025 di Sabatino Pizzano



L'articolo 99 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi stabilisce il criterio generale di deducibilità delle imposte per cassa, tuttavia la giurisprudenza e la prassi amministrativa hanno delineato specifiche deroghe per determinate fattispecie tributarie. Tra queste, particolare rilevanza assume il trattamento dei dazi doganali quando configurabili come oneri accessori di diretta imputazione.

Stanco di leggere? Ascolta l'articolo in formato podcast.

<https://www.studiopizzano.it/wp-content/uploads/2025/06/235821.ogg>

Principio generale di deducibilità per cassa

L'articolo 99, comma 1 del TUIR stabilisce che le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, sono indeducibili, mentre le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento. Tale criterio, comunemente definito "per cassa", costituisce una deroga al generale principio di competenza economica previsto dall'articolo 109 del medesimo Testo Unico.

La ratio di questa disposizione risiede nella necessità di evitare che i contribuenti possano manipolare il momento di deduzione delle imposte attraverso strategie di accantonamento fiscalmente orientate. Tuttavia, nell'esperienza applicativa si osserva come questo principio non possa considerarsi di applicazione assoluta.

Deroghe al criterio di cassa nella prassi giurisprudenziale

La suprema Corte di Cassazione – con ordinanza del 28/09/2001 n. 12119, seppure con riguardo alle differenti fattispecie dell'imposta di consumo e dei dazi doganali – ha sottolineato come la natura del tributo quale "onere di diretta imputazione" capitalizzabile sul costo di acquisizione dei beni, secondo i principi contabili, ne comporta la deducibilità per competenza, anziché per cassa, in virtù del principio di correlazione tra costi e ricavi.

Questa pronuncia assume particolare rilevanza nella materia dei dazi doganali, poiché delinea un orientamento interpretativo secondo il quale la natura accessoria del tributo rispetto al costo del bene importato prevale sulla sua qualificazione formale di imposta.

Imposte correlate a componenti positivi di reddito

Il primo caso di deroga al principio di cassa si verifica quando i tributi siano direttamente e strettamente correlati a componenti positivi imponibili, essendo oggetto di specifica traslazione economica sui corrispettivi. In questa ipotesi, come spesso accade nella prassi professionale, la deduzione delle imposte segue il principio di competenza per garantire una corretta correlazione temporale tra costi e ricavi.

L'applicazione del principio di cassa in tali circostanze, infatti, comporterebbe una distorsione della capacità contributiva effettiva dell'impresa, conducendo alla tassazione di un reddito meramente apparente.

Imposte quali oneri accessori di componenti negativi

Un altro caso in cui il principio di cassa introdotto dall'articolo 99, comma 1, TUIR non trova applicazione è quello in cui le imposte divengono oneri accessori di componenti negativi di reddito. In tal caso, infatti, l'accessorietà degli oneri fiscali rende irrilevante la loro natura di tributi, in quanto assumono la medesima natura, e disciplina, dei costi ai quali afferiscono.

Questa fattispecie risulta particolarmente frequente nell'ambito delle operazioni di importazione, dove i dazi doganali spesso vengono capitalizzati unitamente al costo di acquisizione delle merci importate.

Trattamento dei dazi doganali: orientamenti della prassi

Ai fini Ires e Irap, i maggiori dazi, non contabilizzati a suo tempo nel costo di acquisto delle merci importate, sono deducibili come oneri diversi di gestione, come chiarito dalla risoluzione n. 228/E del 21 agosto 2007.

Tale pronuncia dell'Agenzia delle Entrate ha risolto una questione interpretativa di notevole rilevanza pratica, stabilendo che:

- i maggiori diritti pretesi dagli uffici doganali in sede di revisione della bolletta d'importazione consentono all'operatore nazionale di detrarre l'Iva dovuta, quale risulta dall'avviso di rettifica
- i dazi costituiscono oneri accessori di diretta imputazione ai costi di acquisto delle merci importate
- la deduzione segue le ordinarie regole di competenza fiscale

Disciplina contabile e fiscale nell'importazione

È il caso dei diritti doganali (incidentalmente trattato dalla Ris. 21.8.2007 n. 228/E, che ha analizzato il trattamento applicabile ai maggiori diritti doganali accertati), ma anche quello dell'imposta di registro capitalizzata congiuntamente all'immobile al quale si riferisce.

Nella prassi contabile, i dazi doganali vengono normalmente imputati secondo quanto previsto dall'articolo 2426, n. 1, del Codice Civile, che disciplina la capitalizzazione degli oneri accessori. Tale trattamento contabile determina automaticamente l'applicazione del principio di competenza anche ai fini fiscali.

Aspetti problematici nella gestione dell'IVA indetraibile

L'imposta sul valore aggiunto assolta in relazione all'acquisto di beni e servizi e alle importazioni nell'ambito dell'esercizio di attività d'impresa, qualora non sia ammessa in detrazione, può costituire, a seconda delle fattispecie, un onere accessorio di diretta imputazione al costo del bene o servizio cui essa afferisce oppure un costo d'esercizio.

Questa distinzione assume particolare rilevanza quando l'IVA all'importazione non risulti detraibile, poiché in tal caso si configura un trattamento analogo a quello dei dazi doganali propriamente detti.

Profili di criticità e questioni aperte

Permangono talune incertezze interpretative, particolarmente evidenti quando si tratta di distinguere tra dazi propriamente detti e altre imposte doganali. La giurisprudenza di legittimità ha talvolta interpretato in modo restrittivo il concetto di "onere accessorio", richiedendo un nesso di diretta imputazione particolarmente stringente.

Inoltre, la crescente complessità delle operazioni di import-export, anche in considerazione delle recenti modifiche normative introdotte dal D.Lgs. 141/2024 in materia doganale, rende necessario un costante aggiornamento delle prassi operative.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA