

Ministero delle finanze - Circolare n. 142/D del 15 maggio 1995

Oggetto: Valore in dogana. Valutazione del software. Applicazione dell'art. 167 del Reg. (CEE) n.4254/93 e dell'art. 69 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

L'articolo 167 del regolamento (CEE) n. 2454/93, applicativo del Codice doganale comunitario, prevede che "... per determinare il valore in dogana di supporti informatici importati destinati ad essere impiegati in attrezzature per l'elaborazione dei dati e contenenti dati o istruzioni si tiene conto solo del costo o del valore del supporto stesso. Il valore in dogana dei supporti importati non comprende pertanto il costo o il valore dei dati o delle istruzioni, sempre che tale costo o valore sia distinto dal costo o valore del supporto in questione."

Con la circolare n. 202 (prot. n. 3559/UTCD) del 10.5.1985, al fine di individuare chiaramente i tipi di "software" che rientrano nel campo di applicazione della norma (allora contenuta nell'articolo 8 bis dell'abrogato regolamento CEE n. 1224/80), così come quelli che dalla sua applicazione restavano esclusi, sono state fornite delle indicazioni per chiarire cosa bisognasse intendere con i termini:

- supporti informatici,
- attrezzature di trattamento dei dati,
- dati o istruzioni;

ed è stato precisato, in sostanza, che dovevano essere valutati sulla base del costo del solo supporto quei "software" che contenevano programmi informatici destinati ad essere elaborati su "computers", e non quindi su macchine utensili o semplici elettrodomestici.

E' stato inoltre precisato che restavano escluse dall'applicazione della norma (e cioè dovevano essere valutate sulla base sia del costo del supporto che del costo del dato ivi registrato) le cassette per videogiochi, così come ogni altro supporto che contenesse circuiti integrati, semiconduttori o dispositivi simili.

In data 17 marzo 1988 con la circolare n. 80 (prot. n. 1985/UTCD) è stato altresì chiarita la portata del termine distinto, aspetto, questo, oltremodo importante dal momento che la esclusione dal valore imponibile del prezzo relativo al dato registrato nel supporto informatico è condizionata proprio alla possibilità di effettuare una distinzione tra quel prezzo e quello del supporto. Quest'ultima circolare ha precisato, al riguardo, che i due prezzi, per essere considerati "distinti", è sufficiente siano, nella pratica "distinguibili", sulla base di una documentazione probante che il dichiarante deve avere la cura di presentare a supporto della richiesta di deduzione.

Quanto sopra era, ed è tuttora valido ai fini dell'applicazione del dazio.

Per quanto attiene, invece all'applicazione dell'I.V.A., le norme concernenti la valutazione delle merci all'importazione vanno ricercate, com'è noto, nell'ambito dell'articolo 69 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, il quale stabilisce, tra l'altro, che il valore dei beni importati deve essere determinato "ai sensi delle disposizioni in materia doganale", con ciò rinviando, in pratica, alla medesima disciplina vigente in materia di dazi, e cioè, per quanto riguarda la merce di cui trattasi, proprio al succitato articolo 167 del regolamento n. 2454/93.

Il combinato disposto dell'articolo 69 del D.P.R. n. 633 e dell'articolo 167 del regolamento n. 2454/93 ha comportato notevoli difficoltà pratiche dal momento che la non imponibilità, ai fini doganali, della parte di valore del "software" relativo al dato registrato si traduceva in sostanza in una esenzione dal pagamento dell'I.V.A., la quale non poteva essere riscossa dall'Ufficio doganale proprio per il dispositivo del citato articolo 69 del D.P.R. n. 633/1972. E' pur vero che l'I.V.A. riferita a prestazioni di servizi rese da soggetti residenti all'estero a soggetti residenti in Italia deve essere assolta attraverso autofatturazione, e che quindi gli importatori avrebbero potuto ovviare direttamente all'impossibilità pratica di versare l'I.V.A. in dogana, ma tuttavia una simile soluzione non poteva essere adottata per le importazioni dei "software standard", prodotti in serie e di

impiego generalizzato i quali, anche a parere del competente Comitato dell'I.V.A. comunitario, devono essere considerati non quale risultato di una "prestazioni di servizi", ma veri e propri beni. Per porre rimedio alla descritta situazione, il D.L. 23 febbraio 1995 n. 41, pubblicato nella G.U. n. 45 del 23 febbraio 1995 (convertito, con modificazioni, nella Legge 22 marzo 1995, n. 85, pubblicata nella G.U. n.69 del 23 marzo 1995), ha tra l'altro modificato, con il suo articolo 12, l'articolo 69 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 in materia di applicazione dell'I.V.A. nei casi di importazione di supporti informatici.

Per effetto di tale modifica, che decorre dal 24 febbraio 1995, viene inserita nel più volte citato articolo 69, dopo il primo periodo del primo comma, la precisazione che: "per i supporti informatici, contenenti programmi per elaboratore prodotti in serie, concorre a formare il valore imponibile anche quello dei dati e delle istruzioni in esso contenuti".

Quindi, nel caso delle importazioni di specie, gli Uffici doganali dovranno in primo luogo stabilire, sulla base di quanto precisato nelle predette circolari n. 202 del 10.5.1985 e n. 80 del 17.3.1988, l'applicabilità al software importato della norma di cui all'articolo 167 del regolamento n. 2454/93.

Di conseguenza:

1) nel caso in cui il software importato non rientri nel campo di applicazione della norma da ultimo citata, o non sia possibile effettuare la distinzione tra valore del dato registrato e valore del supporto (perché, per esempio, la stessa non è stata richiesta, o non è stata sufficientemente documentata), allora il valore imponibile comprenderà il prezzo totale pagato o da pagare ai fini della riscossione sia del dazio che dell'I.V.A.

2) Se, invece, il software importato dovesse rientrare nel campo di applicazione della norma in questione, allora possono verificarsi le due situazioni seguenti:

a) il software importato è un software "standard", e cioè prodotto di serie e di impiego generalizzato: in tal caso il valore imponibile ai fini del dazio è calcolato sulla base del prezzo del solo supporto, mentre ai fini dell'I.V.A. dovrà comprendere anche il prezzo dei dati e delle istruzioni in esso contenuti;

b) il software importato è un software "specifico", e cioè "personalizzato" in relazione alle specifiche esigenze del committente: in tal caso il valore imponibile sia ai fini del dazio che ai fini dell'I.V.A. si baserà sul prezzo del solo supporto, e l'importatore sarà tenuto a versare l'I.V.A. relativa alla "prestazione di servizi" mediante autofatturazione.

Il riconoscimento delle caratteristiche che potranno far considerare il software importato come "standard" o "specifico" sarà effettuato, tra l'altro, mediante l'esame della documentazione commerciale che accompagna la merce medesima, e, naturalmente, acquista particolare rilevanza dato il diverso trattamento fiscale da riservare all'uno o all'altro tipo di software.

Sembra perciò opportuno sottolineare al riguardo, la responsabilità del dichiarante, il quale dovrà quindi precisare nel D.A.U., nella casella relativa alla designazione della merce, se si tratti di software "standard" (rientrante, quindi, nel trattamento previsto nel precedente punto 2.a) o di software "specifico" (da considerare, perciò "prestazione di servizi" e quindi soggetto ad autofatturazione, così come descritto nel precedente punto 2.b).

Per le merci di che trattasi, il dichiarante sarà altresì tenuto a presentare comunque il formulario DV1, contenente gli elementi relativi al valore in dogana, di cui all'allegato 28 al più volte citato regolamento n. 2454/93, anche cioè nei casi in cui, ai sensi dell'articolo 179 dello stesso regolamento, la dogana potrebbe rinunciare ad esigerne la presentazione.