

Risposta n. 417/2022

OGGETTO: Bolletta doganale d'importazione - Registrazione ai fini IVA - articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società [ALFA], nel prosieguo istante fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante - che commercializza prodotti quali motociclette, pezzi di ricambio, accessori e abbigliamento di marca - riferisce che *«Nello svolgimento della sua attività, (...), al fine di approvvigionarsi dei prodotti da fornire ai distributori e concessionari, effettua importazioni che possono riguardare sia beni di elevato valore come motociclette, sia beni di valore modico come pezzi di ricambio.*

Gli spedizionieri e gli operatori doganali che operano in dogana per conto (...) [N.d.R. dell'istante] stanno adottando le misure introdotte dall'Agenzia delle Dogane in termini di digitalizzazione e reingegnerizzazione del sistema informativo di sdoganamento all'importazione».

In particolare, l'istante rappresenta che *«Tra le altre innovazioni, il sistema telematico doganale (i.e. AIDA) consente lo scambio di messaggi elettronici relativi*

alle operazioni di sdoganamento all'importazione in estensione XML. In particolare, il sistema AIDA rilascia un messaggio elettronico cui è associato un numero di registrazione "master reference number" (nel seguito "MRN") che ai fini legali e contabili individua in modo univoco la bolla di importazione. (...). Questo significa che lo scambio dei dati nella forma dei messaggi elettronici per le dichiarazioni doganali all'importazione costituisce l'effettiva dichiarazione doganale, eliminando la necessità e anche la possibilità di stampare il Documento Amministrativo Unico (i.e. DAU) in formato cartaceo come avveniva in passato.

La smaterializzazione della procedura comporta che, una volta completata l'importazione dei beni, gli spedizionieri non forniscono più una copia cartacea della bolletta doganale all'Istante, ma inviano a quest'ultima un "documento di cortesia" (...) redatto dallo spedizioniere stesso, contenente, tra le altre, le seguenti informazioni:

- MRN della bolla di importazione;*
- Indicazioni relative all'esportatore, all'importatore e al soggetto dichiarante;*
- Numero e peso dei colli importati;*
- Descrizione della merce (comprensiva di codice di nomenclatura combinata e valore della stessa);*
- Base imponibile;*
- Aliquota applicabile;*
- Ammontare di imposta assolta».*

Tutto ciò premesso, l'istante chiede:

1. se sia possibile procedere alla registrazione nei registri IVA e, di conseguenza, alla detrazione dell'imposta assolta in importazione, delle informazioni e dei valori indicati nel "documento di cortesia" fornito dagli spedizionieri;

2. in caso di risposta affermativa - con specifico riferimento alle importazioni di beni di valore inferiore ai 300 euro effettuate nel corso del medesimo mese - se sia possibile procedere alla registrazione di un documento riepilogativo redatto con

modalità analoghe a quelle previste dall'articolo 6, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 9 dicembre 1996 n. 695.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che *«sia possibile esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA assolta in sede di importazioni effettuate tramite la nuova procedura digitalizzata introdotta dall'Agenzia delle Dogane, attraverso la registrazione, nel registro IVA degli acquisti tenuto ai sensi dell'articolo 25, d.P.R. n. 633/1972, delle informazioni e dei valori contenuti in un "documento comprovante l'importazione", come ad esempio il "documento di cortesia" emesso dagli spedizionieri o, in alternativa, attraverso la registrazione nei registri IVA delle informazioni e dei valori contenuti nella versione elettronica del suddetto "documento comprovante l'importazione".*

Con specifico riguardo alle operazioni di valore inferiore ai 300 euro, si ritiene di poter procedere alla registrazione di tali documenti comprovanti l'importazione mediante un documento riepilogativo redatto secondo le indicazioni di cui al citato articolo 6, sesto comma del d.P.R. n. 695/1996, indicando, i numeri MRN delle importazioni a cui il documento riepilogativo fa riferimento, oltre all'ammontare della base imponibile e dell'IVA all'importazione. Sul punto, la Società Istante ritiene che detta disposizione possa trovare applicazione anche con riferimento alle operazioni doganali. (...), le cui modalità di registrazione ai fini della detrazione della relativa IVA sono comunque ricomprese all'interno dell'articolo 25 del d.P.R. n. 633/1972 alla stregua delle fatture di acquisto per operazioni "domestiche". A tal riguardo, come richiamato dalla Circolare n. 45/1997, solo le operazioni intracomunitarie non possono considerarsi rientranti in tale disposizione, in quanto soggette, stante il particolare meccanismo applicativo, ad una autonoma regolamentazione. A parere dell'Istante, non vi sono difficoltà applicative che ostino ad una interpretazione

estensiva di detta semplificazione, potendo peraltro le informazioni, come sopra proposte, individuare in maniera univoca e immediata l'operazione doganale sottostante di riferimento, non ostacolando le funzioni di controllo da parte dell'Amministrazione Finanziaria».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette che esula dalle competenze della scrivente, in risposta all'istanza in oggetto, ogni valutazione in merito all'effettiva esistenza del credito IVA cui l'istante fa riferimento, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA), dispone che, *«Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno».*

Le bollette doganali sono, dunque, soggette alle stesse regole previste per le fatture di acquisto, nel senso che devono essere registrate nel registro IVA acquisti anteriormente alla liquidazione periodica in cui è esercitato il diritto a detrazione - diritto che - ai sensi dell'articolo 19 del decreto IVA, *«[...] sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo»*; pertanto, la registrazione della bolletta deve in ogni caso essere effettuata entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno della sua ricezione.

Come per le fatture di acquisto, per esercitare il diritto alla detrazione occorre dunque che sia verificata - oltre all'esigibilità dell'imposta - la duplice condizione del possesso della bolletta doganale e della sua annotazione nel registro IVA acquisti.

Ciò detto, con riferimento al caso di specie ed in linea con quanto disposto dalla normativa doganale unionale, in cui non è più previsto l'utilizzo di un formulario cartaceo, né per la presentazione della dichiarazione d'importazione né per la stampa della medesima, si osserva che, l'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli nell'ambito del processo di reingegnerizzazione del sistema informativo AIDA 2.0 e, con riferimento alle dichiarazioni doganali presentate in procedura ordinaria, ha aggiornato - a decorrere dal 9 giugno 2022 - il sistema nazionale di importazione stabilendo di applicare il modello di dati definito a livello unionale denominato EUCDM (European Union Customs Data Model).

Al riguardo con la Circolare n. 22/2022 del 6 giugno 2022 la stessa Agenzia ha chiarito, al paragrafo VII che *«l'art. 6 par. 1 del CDU [N.d.R. Codice doganale dell'Unione istituito con il Regolamento (UE) 2013/952], stabilisce che tutti gli scambi di informazioni, quali dichiarazioni, richieste o decisioni, tra autorità doganali nonché tra operatori economici ed autorità doganali, e l'archiviazione di tali informazioni richieste dalla normativa doganale sono effettuati mediante procedimenti informatici.*

In aderenza a tale disposizione, le dichiarazioni doganali di importazione sono trasmesse al Sistema informativo dell'Agenzia e sono munite di firma digitale; tali dichiarazioni, così come acquisite e registrate dal Sistema informativo dell'Agenzia, assumono piena efficacia soddisfacendo ai requisiti di autenticità, integrità e non ripudio previsti dal "Codice dell'Amministrazione digitale", approvato con decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.

In linea con quanto disposto dalla normativa doganale unionale, non è previsto l'utilizzo di un formulario cartaceo né per la presentazione della dichiarazione di importazione né per la stampa della medesima.

Al fine di consentire agli operatori economici di assolvere agli obblighi di natura contabile e fiscale previsti dalla normativa IVA connessi alla registrazione delle "bollette" di importazione e quindi consentire ai medesimi di esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA pagata all'importazione, l'Agenzia contestualmente allo svincolo delle merci, mette a disposizione un Prospetto di riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale, il cui modello è stato condiviso con l'Agenzia delle entrate e definito con la Determinazione Direttoriale prot. 234367 del 03 giugno 2022, che riporta in particolare i dati relativi al pagamento dei diritti doganali (dazio, IVA e altri tributi), suddivisi per aliquote.

Il Prospetto di riepilogo ai fini contabili viene generato una volta conclusa la fase di svincolo delle merci, seguendo il ciclo di vita della dichiarazione doganale; si tiene conto in particolare delle differenti modalità di svincolo (svincolo per intera dichiarazione o per articoli), delle eventuali rettifiche o invalidamento della dichiarazione stessa».

Dunque, al fine di consentire agli operatori economici di assolvere agli obblighi di natura contabile e fiscale previsti dalla normativa IVA connessi alla registrazione delle "bollette" di importazione e, quindi, consentire ai medesimi di esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA pagata all'importazione, l'Agenzia delle dogane contestualmente allo svincolo delle merci, mette a disposizione un Prospetto di riepilogo ai fini contabili (allegato 1 alla Circolare n. 22 del 2022) della dichiarazione doganale che riporta in particolare i dati relativi al pagamento dei diritti doganali (dazio, IVA e altri tributi), suddivisi per aliquote.

Tutto ciò premesso, con riferimento al quesito di cui al punto 1, si conferma l'idoneità dei dati riportati nel prospetto di "Riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione" (allegato n. 1 alla Circolare n. 22 del 2022), estratti dalla dichiarazione doganale registrata sul sistema informativo doganale, ai fini dell'assolvimento degli obblighi di registrazione previsti dalla normativa IVA - propedeutici all'esercizio del diritto a detrazione dell'IVA pagata all'importazione.

Detto prospetto è stato, infatti, condiviso dalla scrivente ed approvato con provvedimento direttoriale prot. 234367 del 03 giugno 2022, e contiene le informazioni essenziali dell'operazione d'importazione realizzata, tra cui il MRN (*Master reference number*) che identifica in modo univoco la dichiarazione, l'elenco delle fatture abbinata e il totale dell'IVA relativa. Peraltro, in caso di necessità o di controllo, la stessa Agenzia delle dogane mette a disposizione «*per ogni possibile utilità pratica, dal momento dell'accettazione della dichiarazione doganale in AIDA 2.0, un prospetto sintetico della dichiarazione stessa, secondo il modello allegato alla presente [circolare n. 22 del 2022 ndr], che ne riepiloga i dati "salienti" (dati soggettivi, quantitativi e qualitativi, di scarico, informazioni sullo svincolo, n. A93, n. quietanza, etc.)*».

Non è invece possibile valutare in questa sede l'idoneità del "*documento di cortesia*" emesso dagli spedizionieri, considerato che il contenuto è rimesso alla discrezione dei singoli emittenti e non è possibile verificare se possieda le medesime garanzie di affidabilità del documento emesso dall'Agenzia delle dogane.

Ciò detto va, tuttavia, segnalato che, con Informativa n. 329889/RU del 14 luglio 2022, l'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli ha chiarito che, tenuto conto dell'indisponibilità di consultazione «*del Prospetto di riepilogo ai fini contabili attraverso il servizio "Gestione documenti - dichiarazioni doganali", sul Portale Unico Dogane e Monopoli (PUDM), si specifica che, nelle more del completamento delle attività propedeutiche alla produzione del suddetto prospetto, gli operatori economici possono acquisire le informazioni relative all'IVA liquidata nelle dichiarazioni doganali di importazione dal Prospetto di sintesi della dichiarazione di cui all'allegato 2 della Circolare 22/2022*».

Successivamente, con avviso del 20 luglio 2022, pubblicato nel proprio sito *internet*, la medesima Agenzia delle dogane ha fatto presente che, «*[...] in considerazione del perdurare delle difficoltà tecniche che si stanno riscontrando nell'invio delle dichiarazioni doganali in AIDA 2.0, fino a successiva comunicazione*

sarà possibile utilizzare il messaggio IM, indipendentemente dal regime richiesto», mentre con successivo messaggio del 21 luglio 2022 ha precisato che, «Facendo seguito al comunicato del 20 luglio u.s., si rappresenta che per consentire il recupero della piena funzionalità del Nuovo sistema Import (messaggi H) è preferibile, fino a nuova comunicazione, utilizzare il vecchio sistema importazioni (messaggi IM) nel caso che le dichiarazioni presentino lettera di intento, richieste di contingenti o titoli AGRIM, nonché in caso di regime richiesto 51 e 53.

Per gli stessi motivi, la disponibilità dei Prospetti di riepilogo contabile, di cui all'informativa prot. n. 329889 del 14 luglio 2022, è rimandata a nuova comunicazione».

Con riferimento al quesito di cui al punto 2 l'articolo 6, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 9 dicembre 1996 n. 695, dispone che *«Per le fatture relative ai beni e servizi acquistati, di importo inferiore a euro 300, può essere annotato, entro il termine di cui all'articolo 25, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in luogo delle singole fatture, un documento riepilogativo nel quale devono essere indicati i numeri, attribuiti dal destinatario, delle fatture cui si riferisce, l'ammontare imponibile complessivo delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota».*

Al riguardo con la risoluzione n. 80/E del 24 luglio 2012 è stato chiarito che *«Ferme restando le regole generali di registrazione, dettate dagli articoli 23 e 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, è inoltre prevista, dall'articolo 6 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 695 del 1996, la possibilità di rilevare, anziché singolarmente, più fatture IVA dal modesto importo.*

Con l'articolo 7, comma 2, lett. aa), n. 1), del decreto legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106, si è modificato il citato articolo 6, prevedendo un aumento dell'importo per poter riepilogare in un unico documento le fatture emesse e/o ricevute nel mese, da Euro 154,90 a Euro 300,00.

Pertanto, allo stato, i soggetti passivi IVA hanno la possibilità di registrare le fatture attive e/o passive, se di importo inferiore a Euro 300,00, attraverso un documento riepilogativo nel quale devono essere indicati:

- 1. i numeri delle fatture cui si riferisce;*
- 2. l'ammontare complessivo imponibile delle operazioni;*
- 3. l'ammontare dell'imposta distinto per aliquota applicata».*

Tanto premesso, si è dell'avviso che sia possibile avvalersi della semplificazione sopra descritta anche per la registrazione nel registro IVA acquisti, delle bollette doganali ora dei "prospetti di riepilogo ai fini contabili" [relativi ad operazioni di importo inferiore a 300 euro ed effettuate nel corso del medesimo mese], laddove sia possibile collegare il "documento riepilogativo" *ex* articolo 6 del DPR n. 695 del 1996, ai dati indicati nei prospetti delle singole dichiarazioni doganali (ad esempio mediante indicazione nel "documento riepilogativo" dei numeri MRN delle importazioni, oltre all'ammontare della base imponibile e dell'IVA all'importazione), consentendo, altresì, l'individuazione in maniera univoca e immediata dell'operazione doganale sottostante, al fine di non ostacolare le attività di controllo da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Va da sé l'obbligo di conservazione del "documento riepilogativo" congiuntamente ai singoli "prospetti di riepilogo ai fini contabili".

[...]

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)