Carlo Cecchi
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Filippo Rosi
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Elena Mannelli
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Prato, 14 luglio 2022

Ai Signori Clienti
Loro Sedi
==========

Circolare n. 26/2021

Oggetto: regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA all'importazione - applicazione dall'1.7.2021

A partire dall'1.7.2021 sono in vigore le nuove disposizioni del cosiddetto "pacchetto IVA sul commercio elettronico", recepite in ambito nazionale dal D.Lgs. 83/2021.

Tra le novità introdotte vi è, oltre alla previsione di un regime speciale per la riscossione semplificata dell'IVA su talune vendite a distanza di beni importati (*Import One Stop Shop*, o IOSS), anche la previsione di un regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA all'importazione.

studio cecchi società professionale
via Fra' Bartolomeo, 38 – 59100 Prato (PO)
C.F. P.IVA e Reg. Imp. Prato n. 01968520971 – R.E.A. Prato n. 487848
Tel. 0574 574547 – Fax 0574 574799
e-mail segreteria@consulentidimpresa.it - web-site www.consulentidimpresa.it

Tale ultimo regime è disciplinato dal nuovo art. 70.1 del DPR 633/72 (inserito dal suddetto D.Lgs. 83/2021) e costituisce una semplificazione per la riscossione dell'IVA all'importazione nei casi in cui non si ricorra né al regime di importazione (IOSS), né al meccanismo abituale di riscossione dell'IVA all'importazione.

Quadro normativo

In via preliminare, occorre rilevare che, dall'1.7.2021, è stata abrogata l'esenzione IVA per le importazioni di beni il cui valore intrinseco non eccede complessivamente 10,00/22,00 euro per spedizione, precedentemente prevista dal Titolo IV della direttiva 2009/132/CE.

Di conseguenza, in ambito nazionale è stato abrogato l'art. 5 del D.M. 489/97.

Per effetto di tale novità, a partire dall'1.7.2021, la generalità delle merci importate nell'Unione, anche se di valore modesto, sono soggette all'IVA.

La previsione ha lo scopo di evitare distorsioni della concorrenza tra fornitori extra-UE e fornitori UE (posto che questi ultimi non beneficiano dell'esenzione IVA quando vendono beni nel mercato unico), nonché di evitare la perdita di gettito fiscale.

Resta ferma, invece, l'esenzione dai dazi doganali per le merci di valore non superiore a 150,00 euro.

In tale contesto si collocano le due nuove semplificazioni (applicabili in via facoltativa) per la riscossione dell'IVA all'importazione, alternative al meccanismo ordinario, vale a dire:

- *Import One Stop Shop* (IOSS), che prevede uno sportello unico tramite il quale il fornitore può adempiere gli obblighi IVA in uno Stato membro in relazione alle vendite a distanza di beni importati da territori o Paesi terzi in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro;
- regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA all'importazione, applicabile in relazione ai beni importati nello Stato membro in cui termina la spedizione o il trasporto in spedizioni di valore intrinseco non superiore a

150,00 euro, previsto per gli operatori economici che presentano le merci alle autorità doganali e le dichiarano per conto dei consumatori quando non si ricorre all'IOSS.

L'IOSS è disciplinato dagli articoli da 369-*terdecies* a 369-*vicies quinquies* della direttiva 2006/112/CE e a livello nazionale dall'art. 74-*sexies*.1 del DPR 633/72.

Il regime semplificato per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione, invece, è disciplinato, a livello unionale, dagli articoli da 369-*vicies sexies* a 369-*vicies septiester* della direttiva 2006/112/CE e, in ambito nazionale, dall'art. 70.1 del DPR 633/72.

Le determinazioni dell'Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 219776 e 219778 del 30.6.2021 hanno individuato le modalità operative per la presentazione delle dichiarazioni mensili e per il pagamento dell'IVA all'importazione dovuta dai soggetti che intendono avvalersi del regime speciale di cui all'art. 70.1 del DPR 633/72.

Inoltre, con la circolare dell'Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 26 del 30.6.2021, sono state fornite indicazioni sulle relative procedure di carattere doganale.

Ulteriori chiarimenti potrebbero essere forniti dall'Agenzia delle Entrate in occasione del *webinar* annunciato per il 22.7.2021.

Ambito applicativo

Possono avvalersi del regime semplificato di cui all'art. 70.1 del DPR 633/72 i soggetti che presentano i beni in dogana per conto della persona alla quale gli stessi sono destinati e che è tenuta al pagamento dell'imposta.

Sotto il profilo oggettivo, tali soggetti possono avvalersi del regime in relazione alle importazioni di beni purché:

- le merci siano importate/immesse in libera pratica nello Stato membro in cui termina la spedizione o il trasporto;
- i beni siano compresi in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro;

- i beni siano diversi da quelli soggetti ad accisa (es. alcool o prodotti del tabacco);
- non sia stato applicato il regime IOSS.

Il regime in oggetto è concepito in particolare per operatori postali, corrieri o altri agenti doganali nell'Unione europea che dichiarano beni di valore modesto per l'importazione come rappresentanti doganali e devono garantire la correttezza del valore intrinseco, dell'aliquota IVA applicata, dell'imposta riscossa, nonché la corrispondenza con i documenti commerciali.

Valore intrinseco

Per valore intrinseco si intende:

- per le merci commerciali, il prezzo delle merci stesse quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, esclusi i costi di trasporto e assicurazione, a meno che siano inclusi nel prezzo e non indicati separatamente sulla fattura, e qualsiasi altra imposta e onere percepibili dalle autorità doganali a partire da qualsiasi documento pertinente;
- per le merci prive di carattere commerciale, il prezzo che sarebbe stato pagato per le merci stesse se fossero state vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione (circolare Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 26 del 30.6.2021).

Il valore in euro dell'importazione è determinato in base al tasso di cambio, pubblicato dalla Banca centrale europea, del primo giorno lavorativo di ottobre, con effetto dall'1.01 dell'anno successivo (art. 70.1, comma 5, del DPR 633/72).

Condizioni di applicazione

L'applicazione del regime speciale non richiede una preventiva autorizzazione di carattere doganale. Il soggetto che ne fa uso dove ottenere presso l'ufficio delle Dogane competente l'autorizzazione alla dilazione del pagamento, a norma degli artt. 110 e 111 del codice doganale, previa autorizzazione alla costituzione di garanzia globale e connessa prestazione di

apposita cauzione, salvo eventuale esonero (determinazione Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 219778 del 30.6.2021).

Dichiarazione mensile

I soggetti che si avvalgono del regime speciale ai sensi dell'art. 70.1 del DPR 633/72 presentano una dichiarazione mensile dalla quale risulta l'ammontare dell'imposta riscossa presso le persone cui i beni sono destinati.

La dichiarazione è presentata in formato elettronico mediante i servizi informatici messi a disposizione dall'Agenzia delle Dogane e Monopoli, entro il termine di versamento dell'imposta riscossa, ossia entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento (art. 70.1, commi 2 e 3, del DPR 633/72; determinazione Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 219776 del 30.6.2021).

Per ciascuna giornata di contabilizzazione, la dichiarazione mensile riepiloga il numero di spedizioni effettivamente consegnate ed il relativo importo IVA giornaliero che risulta contabilizzato.

Il sistema informatico dell'Agenzia delle Dogane e Monopoli mette a disposizione del soggetto obbligato alla presentazione della dichiarazione un'apposita funzione, attivabile tramite il servizio "Situazione Contabile", che consente di generare in automatico la dichiarazione mensile precompilata, sulla base delle spedizioni effettivamente consegnate dal soggetto obbligato nel mese di riferimento.

In sostanza, la dichiarazione mensile precompilata viene messa a disposizione entro il decimo giorno lavorativo di ciascun mese. La dichiarazione deve essere validata entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento. Soltanto a seguito della validazione, la dichiarazione si considera regolarmente presentata (determinazione Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 219776 del 30.6.2021).

Versamento mensile

Nell'ambito del regime speciale in oggetto, l'imposta è dovuta dall'acquirente UE che ordina e importa le merci. Questi paga l'IVA al soggetto che presenta la merce in dogana, il quale può poi effettuare un unico pagamento mensile alle autorità entro il termine di pagamento del dazio all'importazione.

Gli importi dovuti in relazione ai beni presentati in dogana per conto della persona alla quale essi sono destinati, tenuta al pagamento dell'IVA, sono aggregati su base mensile, in considerazione delle spedizioni effettivamente consegnate nel mese di riferimento.

Il pagamento deve avvenire entro il 16° giorno del mese successivo a quello di aggregazione mediante utilizzo della dilazione di pagamento. Come anticipato, il soggetto obbligato deve aver ottenuto preventivamente l'autorizzazione.

Il pagamento può essere effettuato in un'unica soluzione o con pagamenti frazionati corrispondenti a raggruppamenti di spedizioni, anche prima della presentazione della dichiarazione mensile (determinazione Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 219778 del 30.6.2021 e circolare n. 26 del 30.6.2021).

L'operatore che presenta le merci in dogana versa soltanto l'IVA effettivamente ricevuta nel corso del mese. Tale sistema è volto ad evitare che per i beni non consegnati o non accettati da un cliente/importatore il dichiarante sia tenuto al pagamento dell'IVA.

Aliquota IVA

Il legislatore italiano ha accolto la possibilità offerta dall'art. 369-*vicies septiesbis* secondo la quale gli Stati membri possono assoggettare i beni

importati nel regime speciale all'aliquota IVA "*standard*". Infatti, l'art. 70.1, comma 7, del DPR 633/72 prevede che i beni importati nell'ambito del regime speciale sono assoggettati all'aliquota IVA ordinaria (22%).

Questo consente di facilitare il processo di dichiarazione per i dichiaranti che possono avere difficoltà ad applicare le corrette aliquote IVA su un numero elevato di spedizioni di scarso valore.

Tuttavia, qualora sia prevista, per i beni importati, l'applicazione di un'aliquota IVA ridotta, la persona alla quale i beni sono destinati può optare per la procedura ordinaria di importazione *ex* art. 67 del DPR 633/72 al fine di avvalersene. Tale modalità di riscossione dell'IVA non prevede la redazione della relativa dichiarazione mensile, in quanto l'imposta viene riscossa all'atto dell'importazione (circolare Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 26 del 30.6.2021). In tal caso, il dichiarante riscuote l'IVA dall'acquirente tramite il meccanismo abituale di riscossione dell'IVA e dove modificare la dichiarazione in dogana iniziale per quanto riguarda il tipo di modalità di pagamento, sostituendo il regime speciale con il meccanismo abituale di riscossione dell'IVA (si vedano le Note esplicative della Commissione europea del 30.9.2020).

Beni non consegnati

In caso di mancata consegna o mancata accettazione dei beni da parte dell'acquirente/importatore, il dichiarante deve conservarne prova al fine di giustificare l'esonero dal pagamento dell'IVA su tali importazioni.

Le merci devono essere riesportate in vista della loro restituzione all'indirizzo del fornitore originario o ad altro indirizzo indicato dallo stesso (circolare Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 26 del 30.6.2021).

Obblighi di conservazione

I soggetti che si avvalgono del regime speciale in oggetto conservano la documentazione relativa alle importazioni a norma dell'art. 39 del DPR 633/72.

La documentazione deve essere sufficientemente dettagliata al fine di consentire la verifica della correttezza dell'imposta dichiarata e, su richiesta, deve essere fornita in formato elettronico alle autorità di controllo fiscale e doganale.

Dichiarazione doganale "ridotta"

Con la circolare dell'Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 26 del 30.6.2021 sono state fornite le indicazioni procedurali di carattere doganale in materia di vendite a distanza di beni importati di valore trascurabile.

Posto che, ai fini dell'importazione, tutti i beni spediti nell'Unione europea da un territorio o Paese terzo devono formare oggetto di una dichiarazione doganale, è stabilito che, per le spedizioni di beni di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro provenienti da un territorio o Paese terzo (nonché per le spedizioni di natura non commerciale da un privato a un altro privato) è possibile utilizzare, in luogo della normale dichiarazione di immissione in libera pratica, la modalità dichiarativa semplificata utilizzando un *set* di dati ridotto ("*Super Reduced Data Set*", cosiddetto "tracciato H7"), con alcune esclusioni (art. 143-*bis* del Reg. UE 2446/2015).

La dichiarazione doganale semplificata può essere resa qualunque sia il regime IVA applicabile (IOSS, regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA, regime ordinario) a condizione che:

- il valore intrinseco non sia superiore a 150,00 euro, esenti dai dazi doganali ai sensi dell'art. 23 par. 1 del Reg. CE 1186/2009;
- non vi siano diritti da accertare diversi dall'IVA;
- non vi siano divieti o restrizioni in relazione alle merci.

Per i soggetti che si avvalgono del regime *ex* art. 70.1 del DPR 633/72, la dichiarazione doganale H7 deve essere presentata indicando nel *data element* "Codice Procedura Aggiuntiva" i valori C07 (spedizioni di valore trascurabile) e F49 (importazione nell'ambito del regime speciale di cui all'art. 70.1 del DPR 633/72).