

IVA

Prospetti importazioni reingegnerizzate e dies a quo per la detrazione dell'Iva - prima parte

di Francesco Zuech, Roberto Curcu



Il 2022 resterà alla storia come l'anno nel quale **la bolletta doganale di importazione o DAU**, documento la cui disciplina deriva da un Regolamento comunitario doganale ma che ha anche rilevanti impatti per la detrazione dell'Iva all'importazione, **ha cessato la sua funzione**, anche in Italia, ed **è stata sostituita da dei documenti allegati ad una circolare dell'Agenzia delle Dogane** – la n. 22/D del 06.06.2022 – di cui **l'allegato 1 è istituito con la determina direttoriale n. 234367/RU/2022**, considerato il parere favorevole – si legge – dell'Agenzia delle Entrate.

Le novità sono conseguenti al **processo di reingegnerizzazione**, previsto dall'articolo 6 del Regolamento (UE) 2013/952 (CDU) e dai relativi regolamenti attuativi, che in Italia è definitivamente in vigore – dopo un primo avvio travagliato – dal 30 novembre 2022.

Da tale data (nota AdE 511592/RU del 11/11/2022) sono infatti dismessi i vecchi messaggi IM (e l'uso delle bollette DAU) definitivamente sostituiti con nuovi messaggi (tracciati H1-H5) definiti dalla normativa unionale e che sono caratterizzati dalla completa **smaterializzazione dei documenti** e da un “*master reference number*” (MRN).

In altri termini, come evidenziato anche nella citata determina n. 234367, “**la normativa doganale unionale non prevede l'utilizzo di un formulario cartaceo né la presentazione della dichiarazione doganale né per la stampa della medesima**”.

Inoltre (circolare 22/D, cit. e [risposta AdE 417/2022](#)), tali nuove dichiarazioni d'importazione, munite di firma digitale, “*così come acquisite e registrate dal Sistema informatico dell'Agenzia, assumono piena efficacia soddisfacendo ai requisiti di autenticità e non ripudio previsti dal Codice dell'Amministrazione digitale*”.

Da mesi gli operatori si interrogano quindi su quale sia la documentazione appropriata e, soprattutto, su quale sia il **termine iniziale** (*dies a quo*) e, di conseguenza, il **termine finale** (*dies a quem*) **entro cui poter portare in detrazione l'iva assolta sulle importazioni gestite con il nuovo processo.**

A seguito di tali modifiche, cercheremo quindi di capire la **natura dei nuovi documenti allegati alla circolare 22/D** e soprattutto il loro scopo ai fini della detrazione dell'Iva, nell'attesa che anche l'Agenzia delle Entrate intervenga in modo esaustivo contestualizzando il proprio pensiero in funzione delle citate novità.

Principio di diritto 13/2021 e la doppia condizione sostanziale e formale

Iniziamo con il [principio di diritto 13/2021](#) in cui l'Agenzia delle Entrate ha espresso l'opinione che *“ai fini degli obblighi di registrazione e dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva, le bollette doganali sono, dunque, soggette alle stesse regole previste per le fatture di acquisto, con la conseguenza che, per le medesime, valgono i chiarimenti resi con la [circolare n. 1/E del 17 gennaio 2018](#), laddove è stato detto che **il dies a quo** da cui decorre il termine **per l'esercizio della detrazione coincide** con il momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la **duplici condizione** disposta dalla norma, i) sostanziale (avvenuta esigibilità dell'imposta), ii) formale (**possesso di una valida fattura e/o di una bolletta doganale**). In sostanza, **il diritto alla detrazione può essere esercitato nell'anno in cui il soggetto passivo, essendo venuto in possesso del documento contabile**, annota il medesimo - ai sensi del citato articolo 25 - in contabilità, facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza”*.

In merito alla suddetta presa di posizione dell'Agenzia delle Entrate, in linea di principio, *nulla quaestio*.

L'Agenzia si limita infatti a puntualizzare che **anche per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva all'importazione è richiesta la compresenza del requisito formale** (documentale); la cosa è, infatti, assolutamente coerente alla luce dell'articolo 178 della Direttiva Iva, secondo il quale l'Iva in importazione è detraibile per il soggetto passivo qualora vi sia il **“possesso di un documento comprovante l'importazione che lo indichi quale destinatario o importatore e che menzioni l'ammontare dell'Iva dovuta o ne consenta il calcolo”**.

La questione, piuttosto, è un'altra, ovvero stabilire **come sia corretto individuare il possesso di un documento smaterializzato in archivi della PA.**

Sul fatto poi che l'importazione si considera effettuata e l'Iva diventi esigibile (requisito sostanziale) all'atto dell'accettazione della dichiarazione d'importazione da parte dell'autorità doganale, non vi sono dubbi (articolo 77 § 2 C.D.U; articolo 36, comma 2, T.U.L.D.; [C.M. 73/1984](#); [circolare AdE 32/E/2013](#) § 2; [risoluzione AdE 228/E/2007](#); risoluzione AdE 161/E/2018; [risposta AdE 4/E/2020](#), ecc.).

La **data della suddetta accettazione** viene **espressamente riportata anche nel prospetto**

indicato a seguire e rappresenta altresì la data a cui fare riferimento per individuare “*le condizioni esistenti al momento della nascita del diritto*” ovvero la **misura della detrazione da applicare** (si pensi ad eventuali pro-ratisti e/o a sopraggiunte modifiche normative) una volta perfezionato anche il possesso del prospetto.

Il nuovo prospetto ai fini contabili (e/o il prospetto di sintesi)

Veniamo ai nuovi prospetti. La citata circolare Dogane 22/2022 ha creato tre documenti, dei quali di interesse ai fini Iva sono solo i primi due: **il prospetto di “riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione”** (allegato 1) **e, nell’eventualità, il “prospetto di sintesi della dichiarazione doganale di importazione”** (allegato 2).

Nella circolare, l’Agenzia delle Dogane ha in un primo momento precisato che – di comune accordo con l’Agenzia delle Entrate – **il documento che permette il diritto alla detrazione è il primo ovvero il prospetto di riepilogo ai fini contabili**, cioè un prospetto dove l’Iva assolta viene indicata raggruppandola per aliquote.

Considerato però che – nella prima fase applicativa dell’estate 2022 - il prospetto di riepilogo ai fini contabili non era disponibile, ma lo era solo quello di sintesi (prospetto che contiene peraltro dati di maggiore dettaglio esplosa per articolo), Agenzia delle Dogane prima (comunicato stampa del 14 luglio 2022) ed Agenzia delle Entrate dopo ([risposta AdE 417/2022](#)), hanno confermato che “*in caso di necessità o controllo*” **può essere utilizzato anche il citato prospetto di sintesi** che (circolare 22/D) l’AdM mette a disposizione “*per ogni possibile utilità pratica, dal momento dell’accettazione della dichiarazione doganale ...*”.

Ovviamente, restando fermo quanto chiarito in precedenza, per esercitare tale diritto è necessario in linea di principio entrare in possesso di detto prospetto ovvero – come andremo a sostenere - **avere la disponibilità dei “dati ufficiali” vuoi smaterializzati vuoi in copia o duplicato.**