

Prot. 190332/RU

Roma, 3 maggio 2022

CIRCOLARE N. 15/ 2022

COMMERCIO ELETTRONICO – PACCHETTO IVA – VENDITE A DISTANZA- IMPORTAZIONI DI SPEDIZIONE DI VALORE TRASCURABILE- ULTERIORI INDICAZIONI PROCEDURALI

Con la Circolare N. 26 del 30 giugno 2021 quest’Agenzia, nell’ambito del quadro normativo di riferimento, ha dettato disposizioni in merito alle novità introdotte, a far data dal 01/07/2021, in materia di *e-commerce* – c.d. pacchetto IVA commercio elettronico.

Appare ora opportuno fornire alcune indicazioni procedurali da riferirsi allo sdoganamento di beni di modico valore dichiarati utilizzando il nuovo tracciato H7^[1] *Super - Reduced Data Set* così come previsto dal Regolamento Delegato (RD) 2021/234^[2].

Presentazione delle dichiarazioni mediante tracciato H7

Le regole generali che disciplinano le importazioni di spedizioni di modico valore - *Low Value Consignment (LVC)*- prevedono la possibilità di dichiarare con tracciato H7 le spedizioni che beneficiano di una franchigia dal dazio all’importazione a norma dell’art. 23 par. 1 del Regolamento (CE) n. 1186/2009, ad eccezione delle merci di cui all’art. 24 del medesimo Regolamento, quali prodotti alcolici, profumi e acqua da toilette, tabacchi e prodotti del tabacco.

Sono inoltre dichiarabili con tracciato H7 le spedizioni inviate da un privato a privato *Consumer to Consumer (C2C)* che beneficiano di una franchigia dal dazio all’importazione a norma dell’art. 25, par. 1, del citato Reg. (CE) n. 1186/2009, entro i limiti quantitativi di cui all’art. 27 del medesimo Regolamento.

La dichiarazione doganale contenente l’insieme dei dati ridotto previsto nella colonna H7 dell’allegato B del RD, sopra citato, può essere presentata qualunque sia il regime IVA applicabile (IOSS^[3] – *Import One Stop Shop*, regime speciale di dichiarazione e pagamento dell’IVA, regime ordinario) a condizione che:

- il valore intrinseco non sia superiore a 150 €;
- non vi siano diritti da accertare diversi dall’IVA;
- non vi siano divieti o restrizioni in relazione alla qualità delle merci.

^[1] H7: Dichiarazioni in dogana per l’immissione in libera pratica di spedizioni che beneficiano di una franchigia dal dazio all’importazione a norma dell’art. 23, par. 1, o dell’art. 25, par. 1, del Reg. (CE) n. 1186/2009;

^[2] Reg. Delegato (UE) 2021/234 della Commissione del 07/12/2020 che modifica il Regolamento Delegato (UE) 2015/2446 per quanto riguarda i requisiti comuni in materia di dati e il Regolamento Delegato (UE) 2016/341 per quanto riguarda i codici da utilizzare in determinati formulari.

^[3] Solo per le spedizioni *Business to Consumer (B2C)*

Individuazione del dichiarante, importatore e rappresentante doganale

La dichiarazione doganale con tracciato H7 può essere presentata da qualsiasi persona che soddisfa le condizioni di cui all'articolo 170 del Regolamento (UE) 952/2013 – Codice doganale Unionale (CDU).

L'importatore è la persona (fisica o persona giuridica) destinatario/acquirente della merce. Il dichiarante è la persona che presenta la dichiarazione in dogana; ai sensi della normativa vigente coincide con la figura dell'importatore se agisce direttamente oppure può essere un intermediario, come un corriere espresso, un operatore postale, rappresentante doganale o simili che agisce in rappresentanza dell'importatore.

Il rappresentante doganale, ai sensi del CDU, è qualsiasi persona nominata da un'altra persona affinché la rappresenti presso le Autorità doganali per la presentazione della dichiarazione doganale e per l'espletamento di atti e formalità previsti dalla normativa doganale.⁽⁴⁾

Il rappresentante può agire in qualità di rappresentante diretto o indiretto; in caso di rappresentanza diretta agisce in nome e per conto della persona rappresentata, in caso di rappresentanza indiretta, agisce in nome proprio ma per conto della persona rappresentata. Si riportano di seguito le diverse situazioni che possono presentarsi:

1. L'importatore sceglie di presentare la dichiarazione doganale in nome proprio.
 I *Data Element* (DE) del tracciato H7 devono essere valorizzati come segue:

| DE | Soggetto | Riferimento |
|------------------|-----------------|--------------------------------------|
| DE 13 04 000 000 | Importatore | Persona (fisica o persona giuridica) |
| DE 13 05 000 000 | Dichiarante | Importatore |
| DE 13 06 000 000 | Rappresentante | - |

2. L'importatore nomina un rappresentante doganale/corriere espresso/operatore postale come rappresentante ai fini della presentazione della dichiarazione doganale a suo nome e per suo conto (rappresentanza diretta).
 I DE del tracciato H7 devono essere valorizzati come segue:

| DE | Soggetto | Riferimento |
|------------------|-----------------|--------------------------------------|
| DE 13 04 000 000 | Importatore | Persona (fisica o persona giuridica) |
| DE 13 05 000 000 | Dichiarante | Importatore |

⁽⁴⁾ Cfr art.5 CDU

**ADM**

L'AGENZIA DELLE ACCISE, DOGANE E MONOPOLI

IL DIRETTORE GENERALE

| | | |
|------------------|------------------------------|---|
| DE 13 06 000 000 | Rappresentante | Corriere espresso/altro rappresentante doganale; operatore postale |
| DE 13 06 030 000 | Qualifica del rappresentante | Codice "2" (rappresentanza diretta ai sensi dell'articolo 18, paragrafo 1, del CDU) |

3. L'importatore designa un rappresentante doganale/corriere espresso/operatore postale come rappresentante ai fini della presentazione della dichiarazione doganale in nome proprio ma per conto dell'importatore (rappresentanza indiretta).

I DE del tracciato H7 devono essere valorizzati come segue:

| DE | Soggetto | Riferimento |
|------------------|------------------------------|---|
| DE 13 04 000 000 | Importatore | Persona (fisica o persona giuridica) |
| DE 13 05 000 000 | Dichiarante | Corriere espresso/altro rappresentante doganale/operatore postale |
| DE 13 06 000 000 | Rappresentante | Corriere espresso/altro rappresentante doganale; operatore postale |
| DE 13 06 030 000 | Qualifica del rappresentante | Codice "3" (rappresentanza indiretta ai sensi dell'articolo 18, paragrafo 1, del CDU) |

4. Si evidenzia che qualora il rappresentante doganale/corriere espresso/operatore postale non dichiara di agire in qualità di rappresentante si ritiene che agisca in nome proprio e per conto proprio, con le conseguenti responsabilità derivanti dalla qualità di dichiarante⁽⁵⁾.

In questo scenario i DE del tracciato H7 sono valorizzati come segue:

| DE | Soggetto | Riferimento |
|------------------|-----------------|--|
| DE 13 04 000 000 | Importatore | Persona (fisica o persona giuridica) |
| DE 13 05 000 000 | Dichiarante | corriere espresso/rappresentante doganale; operatore postale |
| DE 13 06 000 000 | Rappresentante | - |

⁽⁵⁾ Cfr art.19 CDU

Analogamente, qualora su richiesta dell'Autorità doganale, l'operatore non sia in grado di dimostrare di agire in qualità di rappresentante, questo verrà ritenuto soggetto dichiarante, pertanto persona che agisce in nome e per conto proprio e dovrà assumersi la piena responsabilità delle dichiarazioni doganali che ha presentato.

Procedure di controllo in linea e a posteriori delle dichiarazioni presentate mediante tracciato H7

In sede di controllo del tracciato H7, oltre alle consuete difformità, può essere rilevato l'indebito utilizzo del set di dati ridotto in presenza di merce soggetta a esclusione e/o in ragione di un valore intrinseco superiore a 150 €.

Per le merci dichiarate con tracciato H7 non è possibile lo svincolo dei singoli articoli della dichiarazione, pertanto, a fronte di una dichiarazione contenente più articoli, la difformità riscontrata su uno di essi rende non svincolabili anche gli articoli regolari.

Verifica della merce dichiarata con il tracciato H7

1 - Controlli in linea

1.1 Difformità diverse dal valore

Quando dall'esito del controllo, disposto dal Circuito Doganale di Controllo -CDC-^[6], vengono rilevate difformità, l'Ufficio procede:

- all'acquisizione dell'esito "*difforme/non svincolabile da rettificare*"; per svincolare la merce il dichiarante deve inviare la richiesta di rettifica del tracciato H7;
- all'acquisizione dell'esito "*difforme/invalidamento H7 per invio H1*" quando la merce accertata non è dichiarabile con il tracciato H7. In questo caso il dichiarante, per immettere in consumo la merce, deve presentare una istanza di invalidamento e trasmettere il messaggio di richiesta di invalidamento utilizzando la causale "*invalidamento H7 per invio H1*". Successivamente il dichiarante deve inviare una nuova dichiarazione H1 contenente i dati corretti ed il riferimento al MRN della dichiarazione H7 invalidata, da indicare obbligatoriamente tra i documenti a supporto utilizzando il codice certificato 36YY^[7].

Nell'ipotesi in cui il dichiarante non presenti istanza di invalidamento e/o rifiuti di presentare una nuova dichiarazione con il corretto tracciato, non avendo autorizzato lo svincolo delle merci, l'Ufficio intraprende le misure previste dall'art.198 del CDU al ricorrerne delle condizioni.

Sia la dichiarazione rettificata, sia la nuova dichiarazione H1, a seconda dei casi, saranno nuovamente sottoposte alla verifica del CDC, anche al fine di reperire eventuali nuove indicazioni di rischio.

^[6] Quando la spedizione viene sottoposta a VM, CD, o CS - Visita Merce, Controllo Documentale, Controllo Scanner (ove attivo)

^[7] Codice certificato 36YY: "MRN della dichiarazione H7 invalidata"

1.2 Difformità inerenti il valore

La dichiarazione doganale flussata con tracciato H7 - con indicazione di un valore intrinseco della merce nel campo “DE 14 14 000 000” superiore a 150 € - viene respinta dal sistema informatico doganale; tuttavia in sede di controllo possono essere rilevati casi di difformità del valore accertato della merce rispetto a quello dichiarato.

Pertanto, qualora a seguito dell'esito del controllo selezionato dal CDC, viene rilevata una difformità sul valore:

- se il valore resta inferiore alla soglia dei 150 €^[8], l'Ufficio procede ad inserire l'esito “*difforme/non svincolabile da rettificare*”. Per svincolare la merce il dichiarante deve inviare la richiesta di rettifica con l'indicazione del corretto valore delle merci, con conseguente nuova liquidazione dei diritti dovuti (limitatamente all'IVA). In presenza di utilizzo del regime IOSS, il nuovo importo accertato (sia esso maggiore o minore del dichiarato) non potendo essere oggetto di riscossione o rimborso/sgravio in dogana, sarà automaticamente comunicato, per il tramite del sistema *Surveillance*, alla Commissione Europea.
- se il valore supera i 150 € l'Ufficio procede all'inserimento dell'esito “*difforme/invalidamento H7 per invio H1*”. Il dichiarante, per immettere in consumo la merce, deve presentare una istanza di invalidamento e trasmettere il messaggio di richiesta di invalidamento utilizzando la causale “*invalidamento H7 per invio H1*”. Successivamente deve inviare una nuova dichiarazione H1 contenente i dati corretti con il riferimento all'MRN^[9] della dichiarazione H7 invalidata, da indicare obbligatoriamente tra i documenti a supporto utilizzando il codice certificato 36YY^[10]. Se il dichiarante non presenta istanza di invalidamento e/o rifiuta di presentare la nuova dichiarazione con il corretto tracciato, l'Ufficio rifiuta lo svincolo delle merci, e intraprende le misure previste dall'art. 198 del CDU al ricorrere delle condizioni.

2 - Controlli a posteriori

La procedura per l'attività connessa al controllo a posteriori avviene nel rispetto delle regole vigenti sia con riguardo all'esercizio del diritto ad essere ascoltati sia per la contabilizzazione delle maggiori/minori somme accertate.

2.1 Difformità diverse dal valore

Nell'ipotesi in cui da un'attività di verifica d'Ufficio⁽¹⁾ emerge una difformità tra quanto riportato nei documenti commerciali e quanto dichiarato in dogana, l'Ufficio:

- se a seguito del controllo la merce dichiarata rientra nelle categorie merceologiche che possono essere oggetto di dichiarazione con il tracciato H7, procede secondo l'iter stabilito

[8] Ad esempio il valore dichiarato di 100 € viene accertato essere invece di 130 €

[9] MRN - Master Reference Number

[10] Cfr nota 7

(1) Vds art. 48 del CDU

per le revisioni d'ufficio. Nei 30 giorni successivi alla notifica del processo verbale – PV- la parte può esercitare il diritto ad essere ascoltata⁽¹²⁾ e, nel medesimo termine, deve inviare la richiesta di rettifica della dichiarazione, con l'applicazione delle sanzioni ridotte discendenti dal ravvedimento operoso⁽¹³⁾;

- se a seguito del controllo la merce non rientra nelle categorie che possono essere oggetto di dichiarazione con il tracciato H7, procede secondo l'iter stabilito per le revisioni d'ufficio senza modificare né invalidare la dichiarazione originaria.

Nell'ipotesi in cui da un'attività di revisione d'accertamento su istanza di parte emerge una difformità tra quanto riportato nei documenti commerciali e quanto dichiarato in dogana, l'Ufficio:

- se a seguito dell'attività in questione la merce rientra tra le categorie che possono essere oggetto di dichiarazione con il tracciato H7, l'Ufficio può accettare o rifiutare l'istanza. Solo dopo l'accettazione⁽¹⁴⁾ il dichiarante procede con l'invio della rettifica per la successiva validazione;
- se a seguito dell'attività in questione la merce non rientra tra le categorie che possono essere oggetto di dichiarazione con il tracciato H7, procede con gli adempimenti previsti per le revisioni di accertamento a seguito di istanza di parte, senza modificare né invalidare la dichiarazione originaria.

2.2 Difformità inerenti al valore

Nell'ipotesi in cui da un'attività di verifica d'Ufficio emerge una difformità riconducibile al valore della merce, le azioni da intraprendere differiscono a seconda che venga superata o meno la soglia dei 150 €. Pertanto, se:

- il valore accertato rimane sotto la soglia dei 150 € l'Ufficio procede secondo l'iter stabilito per le revisioni d'ufficio⁽¹⁵⁾, e dopo la notifica del PV, la parte può esercitare il diritto ad essere ascoltata⁽¹⁶⁾ e, nel medesimo termine, deve inviare la richiesta di rettifica della dichiarazione; in tal caso è possibile richiedere l'applicazione delle sanzioni ridotte discendenti dal ravvedimento operoso⁽¹⁷⁾.

Se il dichiarante si è avvalso del regime IOSS i dati saranno automaticamente comunicati, per il tramite del sistema *Surveillance*, alla Commissione Europea;

- il valore accertato risulta superiore a 150 € non è possibile né modificare né annullare la dichiarazione originaria. Pertanto l'Ufficio procede ad emettere PV di revisione con l'indicazione del corretto valore delle merci e conseguente nuova liquidazione dei maggiori

⁽¹²⁾ Combinato disposto art. 22 CDU, art. 8 RD e art.11 comma 4 bis del D.L.gs n.374 del 1990

⁽¹³⁾ Ai sensi dell'art 13 D.Lgs. 472/1997 e successive modifiche ed integrazioni

⁽¹⁴⁾ L'accettazione può essere espressa o tacita, passati i 30 giorni dalla presentazione dell'istanza.

⁽¹⁵⁾ *Vds* art.48 del CDU

⁽¹⁶⁾ Combinato disposto art. 22 CDU, art. 8 RD e art.11 comma 4 bis del D.L.gs n.374 del 1990

⁽¹⁷⁾ Ai sensi dell'art 13 D.Lgs. 472/1997 e successive modifiche ed integrazioni

diritti accertati e relativi interessi, se dovuti⁽¹⁸⁾. La parte può esercitare il diritto ad essere ascoltata⁽¹⁹⁾ nei 30 giorni successivi alla notifica del PV e, nel medesimo termine, ha la facoltà di regolarizzare la propria posizione pagando spontaneamente i diritti indicati nel processo verbale, con l'applicazione delle sanzioni ridotte discendenti dal ravvedimento operoso⁽²⁰⁾.

Se ciò non si verifica, passati i 30 giorni, l'Ufficio emette Avviso di accertamento e Atto di irrogazione sanzioni, concedendo alla parte 10 giorni, che decorrono dalla notifica dei citati atti, per il pagamento spontaneo. Per la riscossione dei tributi si deve procedere con emissione di A22^[21] che, al fine di creare un collegamento con la dichiarazione H7, deve contenere nel campo "*Documento precedente*" l'MRN relativo alla dichiarazione H7 cui si riferisce; la sanzione viene quietanzata con Z20. Oltre tale data le somme accertate/contestate dovranno essere iscritte a ruolo.

Quando da un'attività di verifica su istanza di parte⁽²²⁾ emerge una difformità riconducibile al valore della merce, le azioni da intraprendere differiscono a seconda che venga superata o meno la soglia dei 150 €. Se:

- il valore accertato rimane sotto la soglia dei 150 € l'Ufficio può accettare o rifiutare l'istanza. Solo dopo l'accettazione^[23] il dichiarante procede con l'invio della rettifica per la successiva validazione. Sono applicabili le consuete procedure di recupero o rimborso/sgravio, tranne quando il dichiarante si è avvalso del regime IOSS. In quest'ultimo caso i dati saranno automaticamente comunicati, per il tramite del sistema *Surveillance*, alla Commissione Europea.
- il valore accertato risulta superiore a 150 € non è possibile modificare né annullare la dichiarazione originaria. Pertanto l'Ufficio emette PV di revisione e, dopo i consueti 30 gg per l'esercizio del diritto di essere ascoltati, avviso di accertamento con l'indicazione del corretto valore delle merci e, conseguente nuova liquidazione dei maggiori diritti accertati e relativi interessi, se dovuti^[24]. Le somme relative al dazio devono essere iscritte in contabilità separata. Per la riscossione dei tributi si deve procedere con emissione di A22^[25] che, al fine di creare un collegamento con la dichiarazione H7, deve contenere nel campo "*Documento precedente*" l'MRN relativo alla dichiarazione H7 cui si riferisce. Se il debitore non aderisce con il pagamento spontaneo le somme accertate/contestate dovranno essere iscritte al ruolo.

⁽¹⁸⁾ Ai sensi dell'art 114.4 del CDU comma 4 (le Autorità doganali rinunciano ad applicare un interesse di credito se l'importo per ciascuna riscossione è inferiore a 10 €)

⁽¹⁹⁾ Combinato disposto art. 22 CDU, art. 8 RD e art.11 comma 4 bis del D.L.gs n.374 del 1990

⁽²⁰⁾ Ai sensi dell'art 13 D.Lgs. 472/1997 e successive modifiche ed integrazioni

^[21] Utilizzando la causale 13: "Maggiori diritti accertati" e inserendo Z-IM-MRN come tipologia del documento di scorta.

⁽²²⁾ Vds art.48 del CDU

^[23] L'accettazione può essere espressa o tacita, passati i 30 giorni dalla presentazione dell'istanza.

^[24] Cfr nota 20

^[25] Utilizzando la causale 13: "Maggiori diritti accertati" e inserendo Z-IM-MRN come tipologia del documento di scorta.

2.3 Rettifica/invalidamento con merce esitata CA non svincolata – art. 173 c. 1 del CDU

Ai sensi dell'art. 173, c. 1 CDU la parte può chiedere la rettifica della dichiarazione con merce in dogana (merci esitate come CA per le quali il dichiarante chiede la revisione prima del loro rilascio)^[26] purché questa richiesta sia relativa a categorie merceologiche che possono essere oggetto di dichiarazione con il tracciato H7.

Diversamente, se la richiesta è relativa a merce il cui valore supera i 150 € o di qualità non dichiarabile con tracciato H7, il dichiarante può presentare, ai sensi dell'art.174 c. 1 CDU, istanza di invalidamento della originaria dichiarazione H7 trasmettendo il messaggio di richiesta di invalidamento utilizzando la causale “*invalidamento H7 per invio H1*”. Successivamente il dichiarante deve inviare una nuova dichiarazione doganale con l'insieme dei dati H1, avendo cura di indicare l'MRN della dichiarazione H7 invalidata obbligatoriamente tra i documenti a supporto utilizzando il codice certificato 36YY^[27].

A seguito di accoglimento dell'istanza, la dichiarazione modificata andrà nuovamente sottoposta alla verifica del CDC, al fine di individuare gli elementi di rischio connessi ai nuovi elementi dichiarati.

Regime sanzionatorio

Resta invariato il vigente quadro sanzionatorio, amministrativo e penale, in materia di differenze tra gli elementi indicati nella dichiarazione e l'esito dei controlli, ai sensi dell'art. 303 DPR 43/1973, primo e terzo comma, unitamente all'applicazione delle esimenti^[28], ove previsto, e degli istituti di ravvedimento operoso.

Marcello Minenna

^[26] Questo caso, nella pratica, è limitato al regime IVA dello Special Arrangement in cui lo svincolo della dichiarazione avviene con la consegna della merce al destinatario contestualmente al pagamento dei diritti. Ad oggi, questo regime Iva è utilizzato dall'operatore postale – Poste italiane SpA

^[27] Cfr nota 7

^[28] Vds art. 20, comma 4, legge n. 449/1997