

---

## Depositi IVA: le modifiche sull'estrazione dei beni

---

di [Antonino & Attilio Romano](#)

Pubblicato il 4 Febbraio 2012

il transito delle merci nei "depositi IVA" si presta da sempre a fenomeni elusivi dell'imposta: ecco un'analisi delle ultime normative per impedire tali fenomeni elusivi

Contrasto ai fenomeni di elusione ed evasione posti in essere attraverso un utilizzo distorto dei depositi iva. Con circolare numero 34 del 23 dicembre scorso, l'Associazione italiana tra le società per azioni analizza le recenti modifiche normative che hanno interessato l'istituto del deposito iva. In questa sede di intende riassumere le novità riguardanti le estrazioni dei beni dai depositi medesimi.

### Disciplina di riferimento

La cosiddetta "Manovra di ferragosto" di cui all'art. 2, comma 36-*vicies quater*, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 ha introdotto rilevanti modifiche alle disposizioni che regolano l'estrazione dei beni dal deposito.

In tema di depositi fiscali il comma 6 dell'articolo 50-*bis* del decreto-legge n. 331 del 1993 stabilisce che **l'estrazione dei beni da un deposito IVA**, ai fini della loro utilizzazione o in esecuzione di atti di commercializzazione nello Stato, può essere effettuata solo da soggetti passivi d'imposta e comporta il pagamento dell'IVA; in questo caso, il soggetto IVA che procede all'estrazione dei beni precedentemente introdotti nel deposito stesso è tenuto all'assolvimento dell'imposta mediante emissione di una autofattura, ai sensi dell'art. 17, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Tuttavia, se i beni estratti sono stati oggetto di precedente acquisto, anche intracomunitario, senza pagamento dell'imposta, da parte del soggetto che procede all'estrazione, questi deve provvedere alla integrazione della relativa fattura, con le modalità e gli adempimenti indicati nella seconda parte del comma 6 in esame.

### La novella normativa

Per contrastare fenomeni di elusione ed evasione posti in essere attraverso un'applicazione distorta del regime dei depositi IVA, la legge n. 148 del 2011 – modificando il comma 6 dell'art. 50-bis – ha previsto che l'estrazione dei beni dal deposito può essere effettuata solo da soggetti passivi IVA *“iscritti alla Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura da almeno un anno, che dimostrino una effettiva operatività e attestino la regolarità dei versamenti IVA”* con le modalità che saranno definite con un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Fino all'adozione del previsto provvedimento da parte dell'Agenzia delle entrate – ad oggi non ancora emanato – l'estrazione dei beni da un deposito IVA, ai fini della loro utilizzazione o in esecuzione di atti di commercializzazione nello Stato, continua ad essere effettuata secondo le modalità attuali.

I requisiti prescritti in capo al soggetto passivo che estrae i beni dal deposito sono elementi ritenuti idonei dal legislatore ad attestare l'effettiva operatività del soggetto medesimo, al fine di contrastare possibili fenomeni evasivi, atteso che l'applicazione dell'imposta tramite il sistema del “reverse charge” (sia esso attuato mediante emissione di autofattura, che attraverso l'integrazione della fattura intracomunitaria) non dà luogo al materiale pagamento dell'IVA, e da ciò potrebbe conseguire il mancato versamento dell'IVA nella successiva fase di vendita dei beni estratti.

### Soggetti esclusi

Rimangono, dunque, esclusi dal novero degli operatori, che possono procedere all'estrazione dei beni dal deposito:

- i soggetti di più recente costituzione (iscritti, cioè, alla Camera di commercio da meno di un anno), a prescindere da qualsiasi ulteriore accertamento in merito alla loro effettiva operatività e regolarità dei versamenti agli effetti dell'IVA;
- i soggetti non residenti che operano in Italia con identificazione diretta (art. 35-ter del D.P.R. n. 633 del 1972) o tramite rappresentante fiscale (art. 17 del D.P.R. n. 633 del 1972), dal momento che tali figure soggettive – previste dall'ordinamento ai fini del mero

### **Obbligo di comunicazione**

Il legislatore ha introdotto, nell'ultima parte del comma 6 dell'art. 50-bis, un nuovo obbligo di comunicazione a carico dei soggetti che procedono all'estrazione in parola, volto a comprovare l'avvenuto assolvimento dei richiamati adempimenti amministrativi ai fini dell'applicazione dell'IVA per i beni estratti dal deposito.

In particolare, è stato previsto che il soggetto che procede all'estrazione comunichi al gestore del deposito IVA i dati relativi alla liquidazione dell'imposta, anche ai fini dello svincolo della garanzia di cui al comma 4, lett. b), dell'art. 50-bis.

La suddetta comunicazione dei dati relativi alla liquidazione dell'imposta da parte del soggetto che procede all'estrazione dal deposito assume rilevanza:

- ai fini della corretta tenuta della contabilità da parte del depositario, nonché
- per lo svincolo della cauzione prestata dai soggetti che non abbiano potuto avvalersi dell'esonero previsto.

Relativamente allo svincolo della cauzione prestata dai soggetti che non abbiano potuto avvalersi dell'esonero, l'Agenzia delle dogane (nota n. 84920 del 7 settembre 2011 (par. B) ha preso in esame sia il caso in cui vi sia coincidenza tra l'operatore che introduce in deposito e l'operatore che estrae, sia il caso in cui tale coincidenza non vi sia, diramando apposite istruzioni.

Nel primo caso, l'operatore che ha introdotto il bene in deposito e che procede alla sua estrazione, effettua le necessarie comunicazioni al depositario e, al fine di velocizzare lo svincolo della garanzia, anche al competente ufficio doganale.

Nel caso in cui il soggetto che procede all'estrazione della merce dal deposito IVA non coincida con l'operatore che l'ha ivi introdotta, invece, sarà cura del depositario fornire gli elementi del buon esito dell'operazione, oltre che al competente ufficio doganale, anche al soggetto che ha introdotto la merce in deposito, intestatario della garanzia, al fine di consentire allo stesso di attivarsi per lo svincolo della garanzia medesima.

### **Aspetti applicativi connessi all'estrazione dei beni**

Quanto ai contenuti della comunicazione, ricorda ASSONIME, il soggetto che procede all'estrazione è tenuto a produrre:

1. copia dell'autofattura ovvero, in caso di esportazione o di cessione intracomunitaria, copia della fattura, integrata con gli estremi della registrazione nei libri contabili ovvero, in alternativa a tale integrazione, corredata da copia del registro di cui agli articoli 23, 24 e 25 del D.P.R. n. 633 del 1972, da cui risulti l'avvenuta registrazione delle suddette fatture;

2. dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, con allegata la copia di un documento di identità, rilasciata ai sensi degli articoli 19 e 47 del d .P.R. n. 445 del 28 dicembre 2000 e attestante la conformità all'originale e l'effettiva registrazione nei libri contabili dell'autofattura o della fattura.

In tale ottica Al riguardo, l'Agenzia delle dogane (nota n. 113881 del 5 ottobre 2011, par. 4) ha specificato che il depositario provvede a trasmettere tale documentazione al competente Ufficio delle dogane; alla presentazione della documentazione suddetta, l'Ufficio delle dogane provvede a svincolare la garanzia prestata per una singola operazione; in caso di prestazione di una garanzia globale, l'importo corrispondente all'IVA viene riaccreditato e ciò equivale, ovviamente, allo svincolo.

Quanto alle modalità di presentazione della documentazione, la prassi amministrativa ha messo in risalto la rilevanza che hanno sia l'accertamento della provenienza di tale documentazione da parte del soggetto titolato, sia la tempestività della trasmissione, nell'interesse degli operatori che hanno prestato detta garanzia.

Tale documentazione deve essere, pertanto, inviata all'Ufficio delle dogane competente secondo modalità che tengano conto dei predetti profili di rilevanza, vale a dire mediante:

- consegna a mano;
- invio tramite posta elettronica certificata (PEC), da parte di soggetti titolari di casella di posta elettronica certificata, all'indirizzo del competente ufficio doganale ( è esclusa la possibilità della trasmissione di detta documentazione tramite posta elettronica non certificata);
- invio tramite altro canale di comunicazione che assicuri le esigenze sopra riportate preventivamente concordato con il competente Ufficio delle dogane.

3 febbraio 2012

Attilio Romano

<sup>1</sup> Per espressa previsione normativa, peraltro, tale obbligo di comunicazione è destinato ad essere sostituito in futuro dalla integrazione delle banche dati tenute dalle Agenzie fiscali delle dogane e delle entrate, secondo modalità da stabilirsi con determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane di concerto con il Direttore dell'Agenzia delle entrate.