

## Novità 2017 in materia di depositi IVA

di [Fabio Carriolo](#)

Publicato il 20 Febbraio 2017

nel 2017 sono arrivate novità legislative in tema di depositi IVA, nell'articolo approfondiamo: il funzionamento, le operazioni agevolate e le interconnessioni col reverse charge



Il sistema dei depositi IVA, disciplinato dall'art. 50-bis del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, è finalizzato a evitare che ai beni comunitari venga riservato un trattamento fiscale meno favorevole rispetto a quello previsto per i beni provenienti da Paesi terzi, che possono essere introdotti in depositi appositamente costituiti ai fini doganali senza pagamento dell'imposta fino al momento della loro importazione.

I depositi IVA agevolano quindi gli scambi di beni in ambito intracomunitario, rendendo possibile trasferire la merce da un Paese membro all'altro evitando di assoggettare ad imposta i singoli passaggi. Ove dovuta, l'IVA verrà assolta dall'acquirente finale al momento dell'estrazione dei beni dal deposito.

Per effetto delle novità recentemente introdotte dal D.L. 22.10.2016, n. 193 (convertito dalla legge 01.12.2016, n. 225), a partire dal 01.04.2017:

- sono state ampliate le possibilità di ricorrere all'istituto, grazie all'eliminazione dei limiti soggettivi in relazione ai destinatari delle cessioni, nonché dei limiti oggettivi relativi alle categorie di beni ammessi;
- sono state modificate le procedure per l'estrazione dei beni dal deposito, al fine di contrastare i fenomeni di frode.

In primo luogo, è ora possibile effettuare cessioni di beni senza applicazione dell'IVA anche nei confronti di operatori nazionali, previa immissione in un deposito IVA.

Con il venir meno del limite oggettivo, inoltre, gli operatori nazionali potranno cedere beni di qualsiasi tipo ad altri operatori nazionali, senza addebito dell'IVA, alla sola condizione di introdurre fisicamente le

merci cedute nei depositi.

Sono state inoltre diversificate, secondo la provenienza dei beni, le modalità di assolvimento dell'imposta (con particolare riferimento alle regole per l'estrazione dei beni che si trovavano già in Italia all'atto dell'introduzione nel deposito).

### **Condizioni oggettive**

La materia dei depositi IVA è circoscritta a un ambito di interesse specialistico all'interno della disciplina italiana del tributo, ma si coordina con la rete di disposizioni che regolano il sistema IVA a livello sovranazionale comunitario.

La traccia per orientarsi sul funzionamento del sistema dei depositi è fornita dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E del 24.03.2015 n. 12, nella quale viene osservato che:

- i depositi IVA sono luoghi fisici situati nel territorio dello Stato italiano, all'interno dei quali la merce viene introdotta, staziona, e poi viene estratta;
- essi consentono che, per determinate operazioni, l'IVA dovuta venga assolta dall'acquirente finale solo al momento dell'estrazione dei beni, con il meccanismo dell'inversione contabile (*reverse charge*).

Hanno assunto la qualifica di depositi IVA, tra gli altri, i seguenti depositi già autorizzati dall'autorità doganale:

- magazzini generali,
- depositi franchi;
- enti franchi gestiti dalle imprese munite di autorizzazione;
- depositi fiscali per i prodotti soggetti ad accisa;
- depositi doganali, compresi i depositi per la custodia e la lavorazione delle lane.

Possono essere introdotti e custoditi nei depositi IVA i beni nazionali e comunitari, non destinati alla vendita al minuto durante la loro giacenza nel deposito.

Possono essere introdotti in deposito IVA anche beni provenienti da Paesi terzi, purché previamente immessi in libera pratica (devono aver perso lo *status* di merce non comunitaria e acquisito quello di merce comunitaria).

L'immissione in libera pratica di beni destinati ad essere introdotti in un deposito IVA non costituisce un'importazione in sospensione di imposta, bensì un'importazione con IVA differita al momento in cui le merci saranno estratte dal deposito per essere commercializzate in Italia, con assolvimento del tributo da parte dei soggetti passivi tramite *reverse charge*.

In forza dell'art. 7 del D.L. 13.05.2011, n. 70 (convertito dalla legge 12.07.2011, n. 106), che ha modificato il comma 4, lett. b), del citato art. 50-*bis* del D.L. n. 331/1993, l'introduzione nei depositi di beni immessi in libera pratica è subordinata alla prestazione di idonea garanzia commisurata all'imposta (salvo che i soggetti non siano esonerati in quanto titolari dello *status* di "operatore economico autorizzato").

### **Le operazioni agevolate (in breve)**

Il comma 4 dell'articolo 50-*bis* citato circoscrive due categorie di operazioni che possono beneficiare del regime dei depositi IVA:

- operazioni che presuppongono una contestuale introduzione fisica dei beni nei depositi (lettere a - d);
- operazioni eseguite su beni che si trovano già nei depositi (lettere e - i) (relativamente alle prestazioni di servizi sui beni nei depositi – lett. h – la circolare dell'Agenzia fa alcune precisazioni).

Nella prima categoria rientrano:

1. gli acquisti intracomunitari di beni eseguiti mediante introduzione in un deposito IVA (lett. a);

2. le operazioni di immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti in un deposito IVA (lett. b);
3. le cessioni di beni, nei confronti di soggetti identificati in altro Stato membro della Comunità europea, eseguite mediante introduzione in un deposito IVA (lett. c); **questa lettera come si vedrà più avanti è stata oggetto di innovazioni nel 2016;**
4. le cessioni dei beni elencati nella tabella A-bis allegata al D.L. n. 331/1993, eseguite mediante introduzione in un deposito IVA, effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli indicati nella lettera c (lett. d); **questa lettera è stata abrogata nel 2016.**

Nella seconda categoria rientrano:

1. le cessioni di beni custoditi in un deposito IVA (lett. e);
2. le cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito IVA con spedizione in un altro Stato membro della Comunità europea, salvo che si tratti di cessioni intracomunitarie soggette ad imposta nel territorio dello Stato (lett. f);
3. le cessioni di beni estratti da un deposito IVA con trasporto o spedizione fuori del territorio della Comunità europea (lett. g);
4. le prestazioni di servizi, comprese le operazioni di perfezionamento e le manipolazioni usuali, relative a beni custoditi in un deposito IVA, anche se materialmente eseguite non nel deposito stesso ma nei locali limitrofi sempreché, in tal caso, le suddette operazioni siano di durata non superiore a sessanta giorni [lett. h)];
5. il trasferimento dei beni in altro deposito IVA (lett. i).

Le operazioni indicate ai numeri 1, 4 e 5, (cessioni di beni custoditi in un deposito IVA; prestazioni di servizi relative a beni custoditi in un deposito IVA anche se materialmente eseguite non nel deposito stesso ma nei locali limitrofi; trasferimento dei beni in altro deposito IVA), non possono essere qualificate come “*non imponibili*”, e quindi i relativi corrispettivi devono essere esclusi dalla formazione del *plafond*

e dalla costituzione dello *status* di esportatore agevolato. Tali operazioni danno diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte per gli acquisti e/o importazioni di beni e servizi, che può essere esercitata a partire dal momento in cui il bene è stato acquistato e, al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello dell'acquisto, mentre la riscossione dell'imposta è rinviata all'uscita degli stessi beni dal deposito.

## Le innovazioni

Le modificazioni più recenti che incidono sul regime dei depositi IVA sono quelle apportate dall'art. 4, c. 7, del D.L. 22.10.2016, n. 193, convertito con modificazioni dalla legge 01.12.2016, n. 225.

In particolare le innovazioni, introdotte in sede di conversione, hanno riscritto la lettera c del richiamato articolo 50-*bis*, comma 4, eliminando le limitazioni di tipo oggettivo e soggettivo all'utilizzo del deposito.

Si osserva al riguardo che in base alla normativa previgente sussisteva una duplice condizione per avvalersi integralmente dell'istituto, dato che l'introduzione nel deposito si limitava ai beni:

- destinati a soggetti non identificati in un altro Stato della UE (nazionali o extra-UE);
- diversi da quelli previsti dalla Tabella A-*bis* (metalli, cereali, oli minerali, etc.).

Dal *restyling* normativo del 2016 emerge una disposizione aperta, in grado di agevolare la generalità delle cessioni di beni eseguite mediante introduzione in un deposito IVA, a prescindere dal luogo di stabilimento o di identificazione del destinatario dei beni.

Ciò comporta una consistente agevolazione per i soggetti che introducono la merce nel deposito IVA ai fini dell'**esportazione**, potendo beneficiare della sospensione di imposta, già prevista per le cessioni nei confronti di operatori comunitari.

Il beneficio riguarda inoltre ora anche l'introduzione di merce in deposito successivamente destinata a soggetti passivi nazionali, non essendo previsti vincoli in merito al luogo di stabilimento del cessionario dei beni.

In sostanza, se i beni permangono sempre nel deposito e ne fuoriescono solo per cessioni all'esportazione (detassate *ex art. 50-bis*, comma 4, lett. g) o per cessioni intracomunitarie (detassate *ex art. 50-bis*, comma

4, lett. f), con trasporto dei beni all'estero, il regime di sospensione IVA è completo.

### Le nuove restrizioni

Per i **beni nazionali**, la limitazione principale riguarda l'obbligo di versamento diretto dell'IVA (dall'1 aprile 2017) da parte del gestore del deposito (solidalmente responsabile con il soggetto che estrae i beni), in luogo dell'assolvimento mediante *reverse charge*.

Una particolare eccezione al pagamento diretto è stata fissata per coloro che, avendo lo *status* di esportatori abituali, possono scegliere di procedere all'estrazione dei beni dal deposito mediante l'utilizzo del plafond, trasmettendo la dichiarazione di intento all'Agenzia delle Entrate, che rilascia ricevuta telematica, con le modalità ordinariamente previste per l'acquisto da fornitori nazionali.

Il sistema dell'inversione contabile resta invece confermato per l'assolvimento dell'IVA dei beni di provenienza extracomunitaria immessi in libera pratica e quindi introdotti in deposito ai sensi dell'art. 50-*bis*, c. 4, lett. b, del D.L. n. 331/1993. Rimane fermo anche l'obbligo del soggetto che effettua l'estrazione di prestare garanzia in favore dell'amministrazione finanziaria (con i contenuti, secondo modalità e nei casi definiti da un emanando decreto del Ministro dell'economia e delle finanze) .

[blox\_button text="IL - 4 MARZO A BOLOGNA IL DOTTOR ENNIO VIAL TERRA' UN CORSO SULLA FISCALITA' DELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO" link=

"https://www.commercialistatelematico.com/e-commerce/temi-emergenti-di-fiscalita-internazionale-a-inizio-2017.html" target="\_self" button\_type="btn-default" icon="" size="btn-md" /]

20 febbraio 2017

Fabio Carriolo

1 Cfr. E. Greco, "Agevolazioni e restrizioni in arrivo per i depositi IVA", suEutekne.info, 16.11.2016.