

Richieste & Offerte dal Mondo - Numero 10 (30 novembre 2011)

Depositi IVA: Le modifiche apportate dal c.d. "decreto sviluppo" e dalla c.d. "manovra di Ferragosto" e i recenti chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Dogane.
a cura della Dott.ssa Luisella Fontanella, Dottore Commercialista in Torino

Allegato: Nozione di deposito IVA

I depositi fiscali Iva sono stati istituiti con la legge n. 28 del 18/02/1997 e il regolamento n. 419 del 18/12/1998. Sono regolati dall'articolo 50-bis del DL 331/1993, che li definisce **speciali depositi fiscali istituiti per la custodia di beni nazionali e comunitari non destinati alla vendita al minuto nei locali dei depositi stessi e non soggetti all'imposta sul valore aggiunto**.

La normativa è stata introdotta per evitare che merci di provenienza extracomunitaria siano assoggettate ad un regime più sfavorevole rispetto a quella applicata alle merci provenienti da altri paesi comunitari. Infatti prima della L. 28/97 vi era una vera e propria sperequazione tra gli operatori economici italiani e quelli degli altri paesi comunitari, che potevano importare merci da paesi terzi mettendo in libera pratica, cioè pagando unicamente i dazi, senza il pagamento dell'Iva.

Finalità del deposito IVA è, quindi, quella di differire l'assolvimento dell'imposta al momento dell'estrazione dei beni dallo stesso per l'immissione in consumo nello Stato.

Sono **luoghifisici**, destinati a facilitare la movimentazione e la custodia dei beni oggetto di traffici intracomunitari, nei quali **tutte le operazioni avvengono senza pagamento dell'Iva**. Può essere qualunque locale, capannone, piazzale, ecc..., ove è possibile custodire i beni citati ed effettuare ulteriori operazioni, compravendite o lavorazioni.

L'introduzione deve sempre avvenire materialmente, non essendo ammessa alcuna forma di deposito "virtuale".

I depositi Iva si possono suddividere in:

- **istituzionali**, i gestori non necessitano di una specifica autorizzazione per istituire e gestire il deposito (possono essere immessi anche beni che non appartengono al depositario)
- **in conto terzi**, per la loro costituzione occorre una specifica autorizzazione (possono esservi immessi anche beni per conto terzi)
- **in conto proprio**, occorre specifica autorizzazione (non possono esservi custoditi beni per conto terzi).

VANTAGGI PER GLI OPERATORI

In generale, i depositi IVA **assumono particolare rilevanza nel sistema applicativo del tributo**. Sono effettuate **"senza pagamento dell'IVA"** determinate operazioni, aventi ad oggetto beni nazionali o comunitari, eseguite mediante l'introduzione o l'estrazione delle merci nei o dai depositi IVA, ovvero durante la giacenza delle merci nei depositi IVA o mediante trasferimento delle merci tra depositi IVA. Da questo meccanismo gli operatori riescono a trarre un notevole **vantaggio finanziario**, in quanto possono **effettuare determinati acquisti senza pagare materialmente l'IVA**. Per tale motivo i depositi IVA offrono ai contribuenti, in particolare a quelli che soffrono di **credito IVA strutturale** o che non godono delle agevolazioni degli esportatori abituali-plafond, un efficace strumento di riequilibrio finanziario per la propria azienda. Inoltre la disposizione non detta limiti in merito alla **soggettività degli operatori** che possono usufruire dell'agevolazione.

Possono quindi beneficiarne anche i soggetti economici esteri, sia comunitari che di Paesi terzi, avviando in alcuni casi all'obbligo di nomina del rappresentante fiscale. L'istituto del deposito Iva può essere applicato per i soggetti esteri che hanno la possibilità di inviare merce nel territorio italiano senza essere costretti a nominare un rappresentante fiscale "pieno", poiché il gestore del deposito Iva assume la veste di rappresentante fiscale "leggero" del soggetto estero.

LE MERCI

Per poter essere depositate in magazzino fiscale, le merci devono avere origine e provenienza da un paese della Comunità, oppure da un paese extra-CE a condizione che siano state immesse in libera pratica con una operazione di importazione definitiva che ne abbia liquidato gli eventuali dazi.

L'introduzione e l'estrazione delle merci in deposito viene effettuata sulla base di un documento amministrativo, commerciale o di trasporto, ad eccezione delle operazioni di immissione in libera pratica di beni non comunitari, per i quali l'introduzione avviene sulla base del documento doganale di importazione. In questo caso una copia del documento deve essere rimesso anche alla dogana emittente con l'attestazione di avvenuta presa in carico nel registro del deposito. Il depositante soggetto con partita Iva italiana annota la bolla doganale nel registro degli acquisti con la dicitura "operazione effettuata senza pagamento dell'Iva ai sensi del comma 4 lettera b) dell'articolo 50-bis DL 331/1993"

Non viene quindi operata alcuna distinzione, in ordine alla natura o qualità delle merci che possono essere accolte nei depositi. Non vi sono preclusioni, in merito alle operazioni, in relazione al compimento delle quali vi può essere l'immissione in deposito. I beni possono quindi esservi introdotti:

1. in seguito a un'operazione di **compravendita**, e più in generale a un atto traslativo della proprietà
2. in relazione a un accordo di **consignment stock**, e più in generale in base a un contratto i cui effetti traslativi o costitutivi si producano posteriormente al ricevimento dei beni per essere assoggettati a lavorazione
3. in occasione di una **importazione da Paesi extra - Ue**. Questi ultimi potranno essere introdotti in deposito Iva solo **in seguito ad immissione in libera pratica**, operazione che li rende a tutti gli effetti comunitari sotto il profilo del trattamento doganale.

IL GESTORE DEL DEPOSITO

Nell'ipotesi in cui gli obblighi formali e procedurali facciano capo a soggetti passivi IVA identificati in altri Stati membri, privi di stabile organizzazione e di rappresentante fiscale nel territorio dello Stato italiano, **la funzione di rappresentante fiscale**, nella specie di **rappresentante "leggero"** ex art. 44 co. 3 del DL 331/93, **viene assunta** automaticamente **dal gestore del deposito**. Quest'ultimo sarà, pertanto, tenuto ad assolvere gli obblighi relativi alle operazioni intracomunitarie aventi ad oggetto i beni custoditi nei depositi.

In base al settimo comma dell'art. 50-*bis* del DL 331/93, i gestori dei depositi IVA, quando assumono la veste di rappresentanti fiscali "leggeri" di soggetti non residenti che non si siano identificati direttamente ai sensi dell'art. 35-*ter* del DPR 633/73, e non abbiano provveduto a nominare un rappresentante fiscale, possono richiedere l'attribuzione di un numero di partita IVA unico per tutti i soggetti passivi d'imposta non residenti da essi rappresentati.

Ai sensi dell'art. 50-*bis* co. 8 del DL 331/93, i gestori dei depositi IVA **sono responsabili in solido con i soggetti passivi d'imposta** che estraggono i beni nel caso di mancata o irregolare applicazione dell'imposta relativa ai beni estratti, a meno che il depositario sia in grado di dimostrare il corretto adempimento degli obblighi formali e procedurali posti a suo carico.