

PARTNER

GIGETTO FURLOTTI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FABRIZIO PIZZOLA
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ANDREA PELLEGRINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI
Consulente del Lavoro
Conciliatore Professionale

PAOLO DELIETI
Avvocato

ASSOCIATE

CRISTIAN SALVI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LETIZIA BELLI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LUCA MONTALI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

MARTA VITALI
Consulente del Lavoro

MASSIMO ZERBINI
Avvocato

ANGELICA CISARRI
Avvocato

Parma, 23 gennaio 2017

OGGETTO: NOVITA' IN MATERIA DI DEPOSITI IVA

La riforma dei depositi Iva, contenuta nel D.L. 193/2016, determina modifiche sostanziali al trattamento fiscale e gestionale delle merci nel momento della loro introduzione e della loro estrazione dal deposito.

Di seguito si fornisce un breve riepilogo delle nuove regole, introdotte dal suddetto Decreto, che entreranno in vigore dal 1° aprile 2017.

Ampliamento delle possibilità di ricorrere all'istituto

E' prevista la facoltà di effettuare, senza pagamento dell'imposta, vendite nei confronti di acquirenti nazionali eseguite con l'introduzione di qualsiasi bene in un deposito Iva.

Con l'abrogazione della lett. d), del co. 4 dell'art. 50-bis del D.L. 331/1993, sono state infatti eliminate tutte le limitazioni di carattere soggettivo e oggettivo previste in precedenza¹ pertanto, gli operatori nazionali potranno vendere beni di qualsiasi tipo ad altri operatori nazionali senza addebitare l'Iva², alla sola condizione d'introdurre fisicamente le merci cedute nei depositi, presupposto ritenuto imprescindibile dal fisco³.

¹ In precedenza, tale possibilità era ammessa solo in caso di cessione a soggetti passivi identificati Iva in altro Stato UE (la detassazione dell'operazione era comunque esclusa se il cessionario comunitario – identificato ai fini Iva in Italia o con rappresentante fiscale in Italia – interveniva nell'acquisto utilizzando la partita Iva italiana) e solo se le vendite riguardavano beni elencati nella tabella A-bis, allegata al D.L. 331/1993 (materie prime alimentari e altre commodities).

² Tali operazioni, configurandosi di fatto come vendite interne, non avranno rilevanza ai fini dell'acquisizione dello status di esportatore abituale.

³ Circ. n. 16/D/2006 e n. 12/E/2015.

PARTNER

GIGETTO FURLOTTI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FABRIZIO PIZZOLA
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ANDREA PELLEGRINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI
Consulente del Lavoro
Conciliatore Professionale

PAOLO DELIETI
Avvocato

ASSOCIATE

CRISTIAN SALVI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LETIZIA BELLI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LUCA MONTALI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

MARTA VITALI
Consulente del Lavoro

MASSIMO ZERBINI
Avvocato

ANGELICA CISARRI
Avvocato

Al momento della successiva estrazione, l'imposta dovrà essere versata dal depositario in nome e per conto di chi estrae⁴ che a sua volta dovrà emettere autofattura da registrare negli acquisti per esercitare la detrazione, insieme ai dati della ricevuta di pagamento.

Inoltre, come in passato, l'estrazione dei beni dai depositi Iva compete unicamente ai soggetti passivi⁵ d'imposta, ma non è più previsto che si tratti di operatori iscritti alla Camera di commercio da almeno un anno, né che debbano dimostrare l'effettiva operatività e regolarità dei versamenti Iva (vincoli che, comunque, non hanno mai trovato attuazione in mancanza del relativo provvedimento delle Entrate).

Maggior tutela degli interessi erariali

L'intervento normativo ha altresì la finalità di rafforzare la protezione degli interessi erariali sia attraverso la previsione di un versamento d'imposta diretto sia attraverso la previsione di più ampie responsabilità del gestore del deposito.

In particolare, al momento dell'estrazione, saranno diversificate le modalità di assolvimento dell'imposta, a seconda della provenienza dei beni:

- beni introdotti a seguito di acquisto comunitario. In questo caso non cambia nulla e l'imposta è assolta integrando la fattura di acquisto intracomunitario con indicazione dei servizi prestati durante la giacenza (fra cui quelli resi dal gestore del deposito) e annotando la variazione in aumento e in diminuzione nei registri Iva vendite e acquisti⁶;
- estrazioni seguite da cessioni intracomunitarie o all'esportazione. Anche in questo caso, non cambia nulla e si continua a seguire le regole attuali. Se i beni estratti dal deposito vengono inviati fuori dal territorio dello Stato l'operazione di estrazione risulterà:

⁴ Nel caso in cui il soggetto che estrae la merce sia un esportatore abituale e conseguentemente utilizzi il plafond a propria disposizione, lo stesso dovrà indicare gli estremi della lettera d'intento.

⁵ Tale riferimento andrebbe inteso in senso lato, considerando tali anche gli operatori non residenti dotati di rappresentante fiscale o identificati ai fini Iva in Italia (Ris. 89/E/2010).

⁶ Circ. 12/E/2015, par. 7.3.

PARTNER

GIGETTO FURLOTTI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FABRIZIO PIZZOLA
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ANDREA PELLEGRINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI
Consulente del Lavoro
Conciliatore Professionale

PAOLO DELIETI
Avvocato

ASSOCIATE

CRISTIAN SALVI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LETIZIA BELLI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LUCA MONTALI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

MARTA VITALI
Consulente del Lavoro

MASSIMO ZERBINI
Avvocato

ANGELICA CISARRI
Avvocato

- non imponibile ex art. 8, co. 1, lett. a), D.P.R. 633/72, se destinati a paesi extracomunitari;
- intracomunitaria, ex art. 41, D.L. 331/1993, se destinati a paesi membri della UE;
- estrazione di beni che erano già in Italia all'atto dell'introduzione nel deposito. L'imposta è dovuta dal soggetto che estrae, ma è versata a suo nome e per suo conto dal gestore del deposito, il quale ne è anche solidamente responsabile (come lo è per la sanzione del 30% in caso di omesso versamento). In questo caso, il depositario agisce in veste di "sostituto", con la conseguenza che chi estrae dovrà fornire al gestore la provvista (o altrimenti garantirlo)⁷, non essendo possibile effettuare compensazioni in base all'art. 17, D.Lgs. 241/1997. Inoltre, l'operatore emette autofattura, da annotare solo sul registro acquisti ai fini della detrazione, unitamente ai dati della ricevuta di versamento consegnata dal gestore;
- estrazione di beni introdotti per effetto di un'immissione in libera pratica (beni extra-UE). Vi è anche per tale tipologia l'obbligo di versamento dell'imposta, ma solo fino a quando non sarà emanato il decreto previsto dal nuovo co. 6 dell'art. 50-bis del D.L. 331/1993. Tale decreto dovrà stabilire i casi e le modalità di prestazione dell'idonea garanzia⁸ che tuteli l'Erario in caso di mancata applicazione del reverse charge al momento dell'estrazione dei beni, precedentemente introdotti nel deposito senza pagamento dell'Iva all'atto dell'importazione. Si ricorda per completezza che, oggi è previsto il rilascio di una garanzia per l'imposta non riscossa all'importazione, insieme all'espletamento delle formalità per lo svincolo (obbligo di comunicare al gestore del deposito i dati sulla liquidazione dell'Iva dai quali si evince l'avvenuta registrazione dell'autofattura o della fattura di vendita quando l'estrazione è seguita

⁷ Se chi estrae è esportatore abituale, può utilizzare il plafond previo invio della lettera d'intento alle Entrate.

⁸ Resta da capire se tale garanzia sostituisca o si aggiunga a quella già prevista per tali operazioni dall'art. 50-bis, co. 4, lett. b).

PARTNER

GIGETTO FURLOTTI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FABRIZIO PIZZOLA
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ANDREA PELLEGRINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI
Consulente del Lavoro
Conciliatore Professionale

PAOLO DELIETI
Avvocato

ASSOCIATE

CRISTIAN SALVI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LETIZIA BELLI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LUCA MONTALI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

MARTA VITALI
Consulente del Lavoro

MASSIMO ZERBINI
Avvocato

ANGELICA CISARRI
Avvocato

dall'esportazione o dalla cessione intracomunitaria dei beni estratti dal deposito, obbligo di fornire una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti la conformità all'originale e l'effettiva registrazione dell'autofattura o della fattura nei libri contabili).

Per completezza di informazione, si ricorda che in alternativa al deposito Iva è possibile, in base all'art. 67, co. 2-bis e 2-ter del D.P.R. 633/1972, immettere in libera pratica beni provenienti da fuori UE sospendendo il pagamento dell'Iva, quando i beni formano oggetto di trasferimento in un altro Stato membro per una cessione intracomunitaria, anche dopo l'esecuzione di manipolazioni autorizzate dalla dogana. Inoltre, in questi casi, non è previsto il rilascio di alcuna garanzia al momento di immissione in libera pratica⁹, risultando questo sistema più conveniente anche rispetto alle attuali regole per le analoghe operazioni in deposito Iva. Ma questa procedura si può attuare solo se il trasferimento dei beni in un altro Stato UE consegue a una cessione intracomunitaria¹⁰ e non, ad esempio, per un trasferimento a se stessi.

⁹ Si tratta di una posizione che andrebbe confermata.

¹⁰ Eseguita nei confronti di un soggetto passivo stabilito in un altro Paese comunitario e non, ad esempio, di una "posizione Iva".

PARTNER

GIGETTO FURLOTTI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FABRIZIO PIZZOLA
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ANDREA PELLEGRINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI
Consulente del Lavoro
Conciliatore Professionale

PAOLO DELIETI
Avvocato

ASSOCIATE

CRISTIAN SALVI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LETIZIA BELLI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

LUCA MONTALI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

MARTA VITALI
Consulente del Lavoro

MASSIMO ZERBINI
Avvocato

ANGELICA CISARRI
Avvocato

<p>INTRODUZIONE / ESTRAZIONE A SEGUITO DI CESSIONE INTERNA</p>	<p>È possibile non assoggettare a Iva qualsiasi cessione effettuata nei confronti di operatori italiani se la merce viene introdotta nei depositi Iva¹¹.</p> <p>Al momento dell'estrazione l'imposta va versata dal depositario in nome e per conto di chi estrae. Nel caso di estrazione di beni che erano già in Italia, l'acquirente emette autofattura che registra negli acquisti per esercitare la detrazione, insieme ai dati della ricevuta di pagamento (nel caso di utilizzo del plafond si dovrebbero indicare gli estremi della lettera d'intento)¹².</p>
<p>INTRODUZIONE / ESTRAZIONE A SEGUITO DI CESSIONE INTRA – UE</p>	<p>Non dovrebbe esserci alcuna preclusione alle cessioni nelle quali interviene la posizione Iva del cessionario UE.</p> <p>Per i beni introdotti a seguito di acquisto in UE, l'Iva continua a essere assolta integrando la fattura d'acquisto con indicazione dei servizi prestati durante la giacenza e annotando la variazione in aumento e in diminuzione nei registri Iva vendite e acquisti.</p>
<p>INTRODUZIONE / ESTRAZIONE A SEGUITO DI IMPORTAZIONE</p>	<p>Si è in attesa del decreto che dovrà fissare le regole per la prestazione della garanzia in caso d'immissione in libera pratica (allo stato attuale, dal 1° aprile, si dovrà versare l'Iva all'atto dell'estrazione della merce dal deposito Iva)¹³.</p>

Lo Studio resta a disposizione per qualsiasi chiarimento o approfondimento si rendesse necessario.

Luca Montali

Federico Bottrighi

¹¹ Le operazioni non rilevano per lo status di esportatore abituale né per il plafond.

¹² Si ricorda che, la successiva estrazione per effettuare cessioni intracomunitarie o all'esportazione non è soggetta ad Iva rispettivamente ex art. 41, D.L. 331/1993 e ex art. 8, co. 1, lett. a), D.P.R. 633/1972.

¹³ Le operazioni non rilevano per lo status di esportatore abituale né per il plafond.