

Attualità

Operazioni agevolate e depositi fiscali (1)

22 Novembre 2005

Funzione e gestione; beni di provenienza extracomunitaria

Thumbnail
Image not found or type unknown

I depositi fiscali ai fini Iva, disciplinati dall'articolo 50-*bis* del decreto legge 331/93, sono depositi non doganali che permettono di effettuare, sui beni introdotti, una serie di operazioni senza l'applicazione dell'imposta.

Il vantaggio economico risultante dall'utilizzo di tali depositi fiscali consiste nel rinvio dell'applicazione dell'imposta al momento dell'estrazione fisica dei beni dai depositi medesimi, agevolando in tal modo il cosiddetto commercio di transito dei beni introdotti.

I depositi fiscali ai fini Iva, dunque, consentono di custodire e sottoporre a lavorazione, senza il pagamento dell'Iva, beni nazionali e comunitari (sia provenienti da altri Stati membri sia importati da Paesi extracomunitari e immessi in libera pratica presso una dogana italiana), a condizione che gli stessi non siano destinati alla vendita al dettaglio nei locali dei depositi.

Occorre inoltre chiarire che il deposito Iva non è un "regime", come avviene nel caso dei depositi doganali, disciplinati dagli articoli 98 e 113 del regolamento Cee 2913/1992, ma è un vero e proprio luogo fisico all'interno del quale i beni che si trovano ivi ubicati usufruiscono della temporanea sospensione di imposta.

Soggetti abilitati a gestire i depositi Iva

Ai sensi dell'articolo 50-*bis* citato, autorizzati alla gestione dei depositi Iva sono:

- a. le imprese che gestiscono magazzini generali con autorizzazione doganale
- b. le imprese esercenti depositi franchi

- c. le imprese operanti nei punti franchi
- d. i depositi fiscali per prodotti soggetti ad accisa
- e. i depositi doganali, compresi quelli per la custodia e la lavorazione delle lane di cui al decreto ministeriale 28/11/1934, relativamente ai beni nazionali o comunitari che in base alle disposizioni doganali possono essere ivi introdotti
- f. le imprese autorizzate dal direttore regionale delle Entrate competente in relazione alla ubicazione del deposito.

Con riguardo a quest'ultimo punto sono previste due tipologie di depositi:

1. depositi in conto terzi, che possono essere condotti da società di capitali, cooperative o enti con capitale non inferiore a 516.456,90 euro
2. depositi in conto proprio la cui autorizzazione può essere concessa a qualsiasi impresa, di qualunque natura e dimensione, ma solo per l'introduzione di beni comunitari destinati a essere ceduti alla stessa impresa depositaria (contratto di *consignment stock*).

Inoltre, come previsto dal decreto n. 419 del 20/10/1997, per ottenere la concessione dell'autorizzazione a gestire il deposito, si deve formulare apposita istanza (inviata per conoscenza anche all'ufficio delle Entrate competente in ragione del domicilio fiscale del richiedente), alla direzione regionale delle Entrate competente per territorio in relazione alla localizzazione del deposito, allegando:

- certificato di iscrizione al Registro delle imprese
- certificato dei carichi pendenti
- certificato del casellario giudiziario
- certificato della cancelleria del tribunale competente
- certificato antimafia
- certificato attestante che non sono state applicate misure di detenzione.

La gestione del deposito

Ai sensi del comma 3 dell'articolo 50-*bis*, il depositario deve tenere un apposito registro che evidenzia la movimentazione dei beni. Tale registro andrà conservato ai sensi dell'articolo 39 del Dpr 633/72; deve, altresì, essere conservato un esemplare dei documenti relativi sia all'introduzione che all'estrazione dei beni dal deposito sia quelli relativi agli scambi dei beni

durante la giacenza in deposito.

Inoltre, i gestori dei depositi Iva assumono la posizione di rappresentante "leggero"(per i beni introdotti in deposito) dei soggetti non residenti al fine di adempiere gli obblighi riguardanti le operazioni di cui all'articolo 44, comma 3, secondo periodo, decreto legge 331/93, sempreché i soggetti non residenti non abbiano già nominato un rappresentante fiscale o non si siano identificati direttamente ai sensi dell'articolo 35-ter del Dpr 633/72. In relazione a tali operazioni, i gestori possono richiedere l'attribuzione di un numero di partita Iva unico per tutti i soggetti passivi d'imposta non residenti da essi rappresentati.

Controllo dei depositi

Gli organi addetti al controllo dei depositi Iva sono l'Ufficio doganale e l'Ufficio tecnico di finanza per i depositi doganali già autorizzati e per quelli relativi ai prodotti soggetti ad accisa, mentre per i depositi autorizzati dalle direzioni regionali delle Entrate il controllo è effettuato dall'ufficio delle Entrate nella cui circoscrizione si trovano i locali dei depositi stessi.

Operazioni agevolate riguardanti beni di provenienza extracomunitaria

A norma della lettera b), comma 4, articolo 50-bis, decreto legge 331/93, i beni extracomunitari possono essere introdotti in un deposito Iva previa "immissione in libera pratica". Tale pratica attribuisce la posizione doganale di bene comunitario a un bene di provenienza non comunitaria (articolo 79 del Codice doganale comunitario), con la particolarità che per i beni destinati a essere introdotti in depositi Iva si è esentati dal pagamento dell'Iva in Dogana all'atto dell'importazione (sono dovuti i soli dazi doganali).

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito, infatti, che l'immissione in libera pratica di merci di origine non comunitaria, con introduzione in un deposito Iva, *"...è da considerarsi importazione, non più in sospensione d'imposta, bensì non soggetta all'I.V.A. sulla base di una dichiarazione dell'importatore circa la destinazione del bene comprovata anche dalla restituzione di copia del documento doganale di importazione munito dell'attestazione, sottoscritta dal depositario, di avvenuta presa in carico delle merci nel registro previsto per i depositi IVA dall'art. 50-bis, comma 3, del D.L. n. 331 del 1993"* (circolare n. 145 del 10/6/1998).

L'esclusione dal pagamento dell'Iva è quindi subordinata all'indicazione, nella bolletta doganale d'importazione, che i beni immessi in libera pratica sono destinati a essere introdotti in un deposito Iva; inoltre, copia della bolletta doganale d'importazione, fornita sia dell'attestazione di presa in carico sia del numero attribuito dal gestore del deposito, deve essere rimessa all'ufficio doganale che ha proceduto allo sdoganamento.

Ovviamente, tale procedura risulterà particolarmente vantaggiosa per tutti quegli operatori che,

non essendo esportatori abituali, non possono importare merce senza applicazione dell'Iva in dogana con utilizzo del *plafond*.

Procedura di introduzione

La procedura pratica di introduzione di beni provenienti da paesi extracomunitari in depositi Iva prevede che gli stessi, una volta giunti in dogana scortati da un documento di transito (T1, Carnet Tir, Manifesto di bordo), vengano sdoganati con bolletta IM-0 sulla quale andrà indicato che i beni sono destinati a essere introdotti in un deposito Iva ai sensi dell'articolo 50-*bis*, comma 4, lettera b), del decreto legge 331/93 e, pertanto, non soggetti a imposta.

L'ufficio di importazione, però, per il mantenimento dell'impegno in ordine alla destinazione assunta dal dichiarante, provvede a far garantire anche tramite fideiussione, l'Iva non riscossa, sempreché non ricorrano le ipotesi di esonero dall'obbligo di prestare cauzione di cui all'articolo 90 del Tuld n. 43 del 1973.

Qualora venga accertata una destinazione diversa da quella dichiarata, l'ufficio mantiene la suddetta cauzione.

Se, infine, le operazioni di immissione in libera pratica vengono eseguite nello stesso deposito doganale dove i beni sono introdotti in deposito fiscale, o se entro 10 giorni dall'immissione in libera pratica l'importatore presenta alla Dogana copia della bolletta con la presa in carico del gestore, non è necessaria alcuna cauzione (cfr. nota del ministero delle Finanze n. 1241 del 3/4/1997).

Al momento dell'introduzione, il gestore del deposito, come già accennato, prenderà in carico la merce sull'apposito registro e apporrà sulla copia della bolletta IM-0 l'attestato della presa in carico e il numero attribuito, rimettendo tale copia alla Dogana che ha provveduto allo sdoganamento.

L'importatore, invece, annoterà sul registro Iva acquisti la relativa bolletta doganale indicando l'ammontare imponibile e il titolo di non assoggettamento di cui all'articolo 50-*bis*, comma 4, del decreto legge 331/93.

Procedura di estrazione

Esaurendosi l'operazione doganale al momento dell'importazione dei beni, l'estrazione dal deposito Iva concretizzerà, a seconda della destinazione dei beni, un'operazione interna, intracomunitaria ovvero una cessione all'esportazione.

Se, dunque, i beni estratti dal deposito vengono inviati fuori dal territorio dello Stato, l'operazione di estrazione risulterà non imponibile e il titolo di non imponibilità sarà l'articolo 8, comma 1, lettera a), Dpr 633/72, se destinati a paesi extracomunitari, ovvero l'articolo 41 del decreto legge 331/93, se destinati a paesi membri della Ue.

Detta fattura andrà, ovviamente, annotata nel registro delle fatture emesse.

Nel caso in cui i beni vengano estratti per essere immessi e/o commercializzati nel territorio dello Stato, l'operatore dovrà emettere autofattura ai sensi dell'articolo 17, comma 3, del Dpr 633/72, sulla quale si farà riferimento al documento doganale di importazione già annotato nel registro Iva degli acquisti. In effetti, l'autofattura può essere considerata come completamento di tale documento ai fini dell'assolvimento dell'imposta non pagata in dogana all'atto dell'importazione.

Da quanto detto, si evince che l'operazione di estrazione può essere effettuata solo da soggetti passivi nazionali o esteri che abbiano nominato un rappresentante fiscale o si siano identificati direttamente in Italia.

La menzionata autofattura dovrà essere annotata sia nel registro delle fatture emesse (articolo 23 del Dpr 633/72) sia in quello degli acquisti (articolo 25 del Dpr 633/72), ottenendo di fatto la neutralizzazione dell'imposta gravante sull'operazione di estrazione.

In particolare (cfr. risoluzione n. 198 del 21.12.2000), la registrazione viene effettuata nel seguente modo:

a. qualora l'ammontare imponibile non sia variato rispetto al valore di introduzione:

- nel registro delle fatture emesse va riportato integralmente sia l'imponibile che l'imposta
- nel registro degli acquisti andrà annotata esclusivamente l'imposta, essendo l'imponibile già stato indicato sulla base del documento doganale di immissione in libera pratica

b. qualora l'ammontare imponibile risulti diverso rispetto al valore di introduzione, anche in ragione di eventuali prestazioni di servizi (lavorazione, riparazione, eccetera) rese durante la giacenza in deposito:

- nel registro delle fatture emesse andrà annotato l'intero ammontare imponibile e la relativa imposta

- nel registro degli acquisti dovrà essere riportata la differenza dell'ammontare imponibile (rispetto a quello già annotato sulla base del documento doganale), nonché l'intera imposta afferente l'operazione di estrazione.

Al termine della procedura di estrazione, attuata attraverso l'istituto dell'autofatturazione, i beni verranno considerati a tutti gli effetti "nazionalizzati" e, di conseguenza, la successiva vendita nello Stato andrà assoggettata a Iva nei modi ordinari.

1 - continua. La seconda puntata sarà pubblicata mercoledì 23

di

Milva Anna Elena Bevacqua

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/operazioni-agevolate-e-depositi-fiscali-1>