

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Analisi e commenti

## I depositi fiscali Iva per agevolare gli scambi in ambito comunitario - 1

12 Luglio 2012

Consentono di custodire e sottoporre a lavorazione beni senza pagare l'imposta, che verrà assolta dall'acquirente finale al momento dell'immissione in consumo in Italia



In recepimento della direttiva n. 95/7/Ce, concernente semplificazioni in materia d'imposta sul valore aggiunto sui traffici internazionali, la legge n. 28/1997 inserisce l'articolo 50-bis nel DI 331/1993 al fine di regolamentare l'istituzione di depositi fiscali ai fini Iva. Le modalità tecniche per la richiesta e il rilascio dell'autorizzazione alla gestione dei depositi fiscali Iva verranno determinate dal regolamento attuativo

approvato con il decreto del 20 ottobre 1997, n. 419.

La norma ha subito alcune precisazioni nel corso degli anni, con le modifiche apportate sia all'articolo 50-*bis* che agli adempimenti a esso collegati.

Il legislatore italiano ha individuato nel deposito Iva un "luogo fisico", che deve trovare collocazione all'interno del territorio italiano, in cui le merci entrano, stazionano ed escono.

La loro funzione principale è quella di agevolare gli scambi in ambito comunitario, snellendone le procedure.

L'introduzione dei depositi Iva rende possibile trasferire merci da un Paese all'altro e, in alcuni casi, anche all'interno del Paese stesso, evitando di assoggettare a Iva i singoli passaggi.

L'imposta sarà assolta solamente dall'acquirente finale, soggetto passivo d'imposta, al momento dell'immissione al consumo dei beni in Italia, consentendo quindi all'operatore economico di poter procrastinare nel tempo gli effetti finanziari connessi all'Iva.

I depositi Iva sono depositi "fisici", non doganali (per i quali esiste uno specifico regime) e non "virtuali" (transito esclusivamente cartolare), dove vengono custoditi beni, acquistati in Italia o

all'interno dell'Unione europea o di provenienza extracomunitaria, purché abbiano già scontato i dazi doganali e dunque immessi in "libera pratica" sul territorio comunitario.

Nel momento in cui le merci affluiscono ai depositi è come se venisse a mancare uno dei requisiti per l'esigibilità dell'Iva e, quindi, tali beni, per il periodo di custodia fisica all'interno dei depositi, non scontano l'imposta.

Il deposito viene normalmente utilizzato dalle aziende che vendono merci a soggetti comunitari e che hanno l'esigenza di far rimanere temporaneamente le stesse in Italia, ma anche da operatori comunitari che vogliono avere una maggiore presenza in Italia.

Affinché possa verificarsi il differimento o il non assoggettamento a Iva delle merci è necessario che gli operatori comunitari interessati instaurino tra loro un contratto di deposito, la cui funzione pratica consiste nell'assicurare da parte del depositario la custodia di una cosa mobile garantendone la vigilanza necessaria per la sua conservazione ai fini della restituzione al depositante.

Secondo il codice civile, infatti, il deposito è il contratto col quale una parte riceve dall'altra una cosa mobile con l'obbligo di custodirla e di restituirla in natura (art. 1766); il depositario nella custodia deve usare la diligenza del buon padre di famiglia (art. 1768) e non può servirsi della cosa depositata né darla in deposito ad altri, senza il consenso del depositante (art. 1770).

### **Tipologia dei depositi Iva**

Il comma 1 dell'articolo 50-bis del Dl n. 331/1993 definisce i depositi Iva come "*speciali depositi fiscali per la custodia di beni nazionali e comunitari che non siano destinati alla vendita al minuto nei locali dei depositi medesimi*".

Non viene operata alcuna distinzione in ordine alla natura o qualità delle merci che possono essere custodite nei depositi, né hanno importanza le motivazioni dell'immissione in deposito; i beni possono esservi introdotti sia in presenza di un'operazione di compravendita, che per essere assoggettati a lavorazione.

Dal dettato della norma se ne rilevano i limiti:

- è previsto il limite generale, per cui i beni custoditi in un deposito Iva non devono essere destinati a vendite al minuto, nell'ambito del deposito stesso, in quanto l'estrazione dal deposito Iva deve essere effettuata esclusivamente da un soggetto Iva, rimanendo quindi

esclusa tale possibilità al privato consumatore

- la norma fa riferimento all'immissione di beni nazionali o comunitari, chiudendo implicitamente tale possibilità ai beni provenienti da Paesi terzi. Essi potranno essere introdotti in un deposito Iva solo in seguito a immissione in libera pratica, operazione che li rende a tutti gli effetti comunitari sotto il profilo del trattamento doganale.

Possono essere utilizzati come depositi Iva anche i depositi doganali, senza ulteriore specifica autorizzazione. E' sufficiente che il gestore del deposito ne dia apposita comunicazione all'Ufficio doganale competente.

Tale comunicazione deve riportare, tra l'altro, la chiara indicazione delle modalità che verranno adottate per l'individuazione delle merci custodite e soggette ai diversi regimi.

E' necessario, quindi, che il depositario ponga in essere ogni utile accorgimento per rendere visibilmente chiaro il regime cui sono sottoposti i beni, con l'apposizione, ad esempio, di specifici contrassegni.

Per evitare il sorgere di problemi contabili e operativi nella gestione dell'intero magazzino assoggettato a due distinti regimi, è opportuno che il depositario utilizzi il registro del deposito doganale integrato per le merci sottoposte al regime di cui all'articolo 50-bis del DL n. 331/1993.

Non essendo previsto normativamente un obbligo di contabilizzazione separata delle diverse operazioni che si realizzano su beni che si trovano sotto regimi doganali e fiscali diversi, appare tuttavia opportuno che i dati delle singole operazioni vengano registrati con chiarezza sufficiente da consentire al depositario di distinguere i beni custoditi nel proprio deposito.

Inoltre, dal punto di vista dell'eventuale controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria, deve essere garantita la distinzione anche fisica dei beni sottoposti a diverso regime doganale e Iva.

Anche i depositi accise possono essere utilizzati come depositi Iva. Tale possibilità è sancita dallo stesso articolo 50-bis, ai sensi del quale *"sono altresì considerati depositi IVA ...i depositi fiscali per i prodotti soggetti ad accisa"*.

### **Soggetti abilitati alla gestione dei depositi Iva**

Tra i soggetti abilitati alla gestione dei depositi Iva dal DL 331/1993 sono ricompresi *ex lege*:

- le imprese esercenti magazzini generali aventi autorizzazione doganale
- le imprese esercenti depositi franchi od operanti nei punti franchi
- i depositi fiscali per i prodotti soggetti ad accisa

- i depositi doganali, ivi compresi quelli per la custodia e la lavorazione delle lane, di cui al Dm 28 novembre 1934.

Gli altri soggetti che volessero richiedere l'autorizzazione alla gestione dei depositi fiscali Iva devono, invece, rispettare quanto richiesto dal quarto periodo del comma 2, articolo 50-*bis*, DI 331/1993, in particolare, per i depositi in *conto terzi*:

- devono rivestire la forma giuridica di società per azioni, in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative o enti con capitale sociale o fondo di dotazione non inferiore a 516.456,90 euro
- devono essere autorizzati dalla direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate competente per territorio, nel rispetto delle disposizioni tecniche (Dm 20 ottobre 1997, n. 419).

Per i depositi in *conto proprio*, l'autorizzazione può essere concessa a qualsiasi impresa, di qualunque dimensione e natura, limitatamente però ai beni inviati da un operatore comunitario e destinati a essere ceduti alla stessa impresa depositaria (*consignment stock*).

L'autorizzazione per l'apertura di un deposito deve essere richiesta al direttore regionale delle Entrate e al direttore delle Entrate delle Province autonome di Trento e Bolzano e della Valle d'Aosta. Per ottenere l'autorizzazione sarà necessario:

- inviare una istanza alla direzione regionale delle Entrate competente in base alla localizzazione del deposito
- inviare la stessa istanza per conoscenza all'ufficio delle Entrate competente in base al domicilio fiscale del soggetto richiedente.

L'organo dell'Amministrazione finanziaria cui viene presentata la richiesta, entro il termine di 180 giorni, deve provvedere a comunicare l'esito, concedendo o negando l'autorizzazione.

La decisione della direzione regionale o della direzione provinciale competente viene comunicata contestualmente al soggetto richiedente e all'ufficio delle Entrate competente in base al domicilio fiscale dello stesso.

L'autorizzazione può essere revocata in caso di gravi irregolarità nella gestione del deposito ovvero qualora vengano meno, in capo al depositario, i requisiti per l'autorizzazione.

Occorre inviare comunicazione anche all'Ufficio doganale che eserciterà la vigilanza sul relativo impianto, in quanto è compito dell'Agenzia delle Dogane verificare tutti i requisiti soggettivi e

oggettivi, oltre al controllo dell'eventuale garanzia prestata all'atto della autorizzazione alla gestione del deposito doganale/fiscale in relazione alla movimentazione complessiva delle merci.

*1 - continua*

di

**Elda Papandrea**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/depositi-fiscali-iva-agevolare-scambi-ambito-comunitario-1>