

IVA

Cessioni di beni con introduzione nel deposito IVA

di **Marco Peirola**

Con il D.L. n. 193/2016, ancora in fase di conversione, è stata in parte modificata la disciplina dei depositi IVA, intesi non solo come **luogo fisico situato nel territorio dello Stato italiano** all'interno dei quali i beni vengono introdotti, custoditi e poi estratti, ma anche come **regime normativo**. A quest'ultimo riguardo, infatti, l'[articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993](#) agevola gli scambi di beni in ambito intracomunitario, rendendo possibile il trasferimento della merce da uno Stato membro all'altro evitando di assoggettare ad imposta i singoli passaggi e, in particolare, consente, per determinate operazioni effettuate mediante l'introduzione dei beni nel deposito, che l'IVA, ove dovuta, sia assolta dall'acquirente finale solo al momento dell'estrazione.

L'intervento del D.L. n. 193/2016 sulla disciplina dei depositi IVA è duplice, essendo state in parte modificate, **con effetto dal 1° aprile 2017**, le disposizioni che regolano tanto l'introduzione quanto l'estrazione.

Con specifico riguardo al primo aspetto, l'[articolo 50-bis, comma 4, del D.L. n. 331/1993](#) agevola una serie di operazioni eseguite mediante la **contestuale introduzione fisica dei beni nel deposito**, oppure eseguite su **beni già custoditi nel deposito**.

In base alla normativa attualmente vigente, nella prima categoria di operazioni che non danno luogo al pagamento dell'imposta rientrano:

- gli acquisti intracomunitari di beni eseguiti mediante introduzione nel deposito IVA;
- le operazioni di immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti nel deposito IVA;
- le cessioni di beni, nei confronti di soggetti identificati in altro Stato membro, eseguite mediante introduzione nel deposito IVA;
- le cessioni dei beni elencati nella Tabella A-bis allegata al D.L. n. 331/1993, eseguite mediante introduzione nel deposito IVA, effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli identificati in altro Stato membro.

Il D.L. n. 193/2016 ha **modificato le ultime due tipologie di cessioni**, previste dalle [lett. c\) e d\)](#) del comma 4 dell'articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993.

Prima di esaminare le novità, è opportuno ricordare che la fattispecie della lett. c) ricorre quando l'operatore nazionale effettua la cessione **direttamente nei confronti del cliente comunitario** tramite l'introduzione dei beni nel deposito IVA. Infatti, come più volte chiarito

dall'Amministrazione finanziaria, l'obbligo di avvalersi dell'eventuale posizione IVA italiana del soggetto comunitario (identificazione diretta o rappresentante fiscale), ancorché già aperta per altre operazioni, non sussiste nelle ipotesi in cui, sia per le cessioni che per le prestazioni, l'operazione venga posta in essere direttamente tra l'operatore italiano e quello comunitario. Invece, nel caso in cui l'operazione in questione **transiti attraverso il numero di partita IVA italiano del soggetto non residente**, non è possibile ricorrere alla disposizione agevolativa, venendo a mancare il rapporto diretto tra il cedente nazionale e il cessionario comunitario (risoluzione dell'Agenzia Entrate 15 maggio 2001, n. 66).

Benché effettuate senza applicazione dell'imposta, le operazioni di cui alla citata [lett. c\)](#) **non costituiscono cessioni intracomunitarie**, bensì operazioni interne, come tali **escluse dalla presentazione del modello INTRA 2-bis**.

La medesima agevolazione si rende, inoltre, applicabile nel caso in cui il cessionario identificato ai fini IVA in altro Stato membro sia **stabilito in uno Stato extra-UE** ([circolare dell'Agenzia delle Entrate 24 marzo 2015, n. 12, § 5.1.3](#)).

Nel caso previsto dalla successiva [lett. d\) del comma 4 dell'articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993](#), l'agevolazione è riconosciuta per le cessioni eseguite mediante l'introduzione dei beni nel deposito IVA, effettuate nei confronti di **cessionari diversi dai soggetti d'imposta comunitari (operatori nazionali o extracomunitari) e limitatamente ai beni compresi nella Tabella A-bis** allegata al citato D.L. n. 331/1993, trattati normalmente in apposite borse merci. La detassazione, per questa fattispecie, tiene conto del fatto che sui beni di cui trattasi sono ordinariamente operate numerose transazioni in tempi brevi mediante il passaggio dei relativi titoli, senza che vi sia la relativa movimentazione fisica.

Passando ora ad esaminare le modifiche introdotte dal D.L. n. 193/2016 per ciò che riguarda le operazioni che non danno luogo al pagamento dell'imposta ove effettuate mediante l'introduzione dei beni nel deposito IVA, da un lato la lett. d) è stata **abrogata** e, dall'altra, la lett. c) è stata riformulata prevedendo che sono escluse dall'imposta **"le cessioni di beni eseguite mediante introduzione in un deposito IVA"**.

In buona sostanza, l'agevolazione prevista per le cessioni che presuppongono l'introduzione dei beni nel deposito è stata generalizzata, applicandosi – dal punto di vista oggettivo – per **tutte le tipologie di beni**, compresi o meno nella citata nella Tabella A-bis e – dal punto di vista soggettivo – **indipendentemente dal luogo di identificazione o di stabilimento del cessionario**, che può pertanto essere italiano, comunitario o extracomunitario.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

