

IVA

Novità per i beni estratti dal deposito IVA

di **Marco Peirola**

Il D.L. n. 193/2016, collegato al disegno di legge di Bilancio 2017, modifica le modalità di applicazione dell'imposta dovuta per l'estrazione dei beni dai depositi IVA ai fini della loro utilizzazione o commercializzazione in Italia, con effetto **dal 1° aprile 2017**.

Fermo restando che possono procedere con l'**estrazione** solo i **soggetti passivi IVA**, identificati in Italia direttamente o per mezzo di un rappresentante fiscale, ovvero ivi stabiliti per il tramite di una stabile organizzazione, l'estrazione può essere effettuata in esecuzione di una cessione intracomunitaria o di una cessione all'esportazione, ovvero per l'utilizzo o la commercializzazione dei beni nel territorio dello Stato.

Nell'ipotesi in cui i beni estratti siano oggetto di una **cessione intracomunitaria o all'esportazione**, l'[articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993](#) non ha subito modifiche, sicché – in applicazione delle [lett. f\) e g\) del comma 4](#) – il cedente è tenuto ad adempiere agli obblighi connessi alle operazioni poste in essere, tra cui l'emissione della fattura in regime di non imponibilità IVA e la presentazione del modello INTRA 1-bis se i beni sono spediti o trasportati in altro Stato membro. Per queste operazioni, qualora il cedente sia un soggetto non residente, non identificato o stabilito in Italia, i relativi adempimenti possono essere assolti dal gestore del deposito, in veste di **rappresentante fiscale cd. "leggero"**, ex [articolo 50-bis, comma 7, del D.L. n. 331/1993](#).

L'estrazione finalizzata all'**utilizzo o alla commercializzazione dei beni nel territorio nazionale** dà, invece, luogo all'applicazione dell'IVA da parte del proprietario che procede in proprio o tramite terzi all'estrazione secondo le modalità previste dall'[articolo 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972](#), vale a dire con il **meccanismo del reverse charge**.

È quanto attualmente stabilito dal [comma 6 dell'articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993](#), che a tal fine prevede la **procedura di integrazione della fattura d'acquisto** se i beni estratti sono stati oggetto di un precedente acquisto, anche intracomunitario, senza pagamento dell'imposta, da parte del soggetto che procede all'estrazione. In questa ipotesi, dato che la fattura d'acquisto è già stata registrata, al momento dell'estrazione occorrerà eventualmente operare una variazione in aumento dell'imponibile e/o dell'imposta da annotare, a seconda dei casi, in entrambi i registri IVA o soltanto in quello degli acquisti.

Nelle restanti ipotesi, compresa quella dell'estrazione dei beni di provenienza extracomunitaria, l'imposta deve essere assolta mediante la **procedura di autofatturazione** e, al pari di quanto specificato a proposito della procedura di integrazione, la base imponibile è

costituita dal corrispettivo non assoggettato ad imposta in dipendenza dell'introduzione dei beni nel deposito. Se, però, i beni hanno formato oggetto di una più cessioni durante la loro custodia nel deposito, la base imponibile è costituita dal corrispettivo dell'ultima transazione, che deve tenere in ogni caso conto anche delle eventuali prestazioni di servizi relative ai beni medesimi.

Tenuto conto che l'utilizzazione o la commercializzazione dei beni nel territorio dello Stato dà luogo al pagamento dell'imposta, l'estrazione compiuta da un soggetto non residente **preclude** a quest'ultimo la possibilità di avvalersi della "**rappresentanza fiscale leggera**" da parte del gestore del deposito IVA, per cui il soggetto estero dovrà identificarsi secondo le modalità ordinarie al fine di assolvere l'imposta con le procedure esposte.

Il D.L. n. 193/2016 modifica le regole di applicazione dell'IVA dovuta in sede di estrazione.

Dal 1° aprile 2017, il meccanismo del *reverse charge* continuerà ad essere applicabile **solo per i beni precedentemente introdotti nel deposito in esecuzione di un acquisto intracomunitario o di una immissione in libera pratica**, entrambi non soggetti ad imposta ai sensi delle [lett. a\) e b\) del comma 4 dell'articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993](#). Per queste operazioni, quindi, l'imposta continuerà ad essere dovuta dal soggetto che procede all'estrazione, previa **prestazione di idonea garanzia** se i beni estratti hanno origine extracomunitaria.

Dato che il contenuto della garanzia sarà definito con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, è prevista una soluzione transitoria. Infatti, **sino all'adozione del decreto**, l'imposta sarà dovuta dal soggetto che procede all'estrazione e versata in suo nome e per suo conto dal gestore del deposito, che è solidalmente responsabile dell'imposta stessa.

La medesima modalità di applicazione dell'IVA si applicherà anche nei restanti casi di cui al [comma 4](#) dell'articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993 e, a tal fine, è previsto che il versamento dell'imposta dovrà essere effettuato, **in nome e per conto del proprietario**, entro il giorno 16 del mese successivo a quello dell'estrazione. Quest'ultima è documentata dall'autofattura emessa dal soggetto che procede all'estrazione, da annotare nel registro degli acquisti unitamente agli estremi del versamento dell'imposta operato dal depositario.

L'estrazione sarà, invece, effettuata **senza pagamento dell'IVA da parte dell'esportatore abituale** che decida di avvalersi del *plafond* disponibile, nel qual caso la dichiarazione d'intento dovrà essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica.

Per il mancato versamento dell'imposta si applicherà la **sanzione del 30%** di cui all'[articolo 13 del D.Lgs. n. 471/1997](#), al cui pagamento sarà tenuto solidalmente anche il gestore del deposito, fermo restando che se l'estrazione sarà effettuata dall'esportatore abituale che abbia presentato la dichiarazione d'intento in assenza dei presupposti troverà applicazione la **sanzione dal 100 al 200% dell'imposta** nei confronti del **solo** esportatore abituale.

La violazione da parte del gestore del deposito IVA degli obblighi di applicazione dell'imposta sarà valutata ai fini della **revoca** sia dell'autorizzazione rilasciata per la custodia dei beni in deposito, sia dell'abilitazione a gestire in regime di deposito IVA i magazzini generali, i depositi franchi, i depositi fiscali e quelli doganali.

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

