

**Ai gentili clienti**  
**Loro sedi**

## **Le modalità di estrazione dei beni dal deposito IVA**

Gentile cliente con la presente intendiamo ricordarLe che il D.L. n. 193/2016 ha apportato **significative modifiche alla disciplina dei depositi IVA** prevedendo che, a **decorrere dall'1.4.2017**: i) **tutte le cessioni di beni** introdotti in un deposito Iva **possono essere effettuate senza pagamento dell'imposta**, a prescindere dal luogo di stabilimento o di identificazione del cessionario (Italia, altro Paese UE o Paese extra-UE) e dalla tipologia di beni oggetto dell'operazione; ii) **l'estrazione dei beni dal deposito può essere effettuata da tutti i soggetti passivi IVA** senza che sia più richiesta, in capo agli stessi, l'iscrizione alla Camera di Commercio, industria artigianato e agricoltura da almeno un anno, nonché la dimostrazione di un'effettiva operatività e la regolarità dei versamenti IVA. La più rilevante modifica attiene alle **modalità di applicazione dell'imposta in caso di estrazione dei beni** in precedenza immessi all'interno del deposito IVA, prevedendo delle limitazioni per l'estrazione di beni di provenienza nazionale o extra-UE. Nella presente circolare analizziamo **le nuove modalità di estrazione dal deposito IVA**: i) dei **beni di provenienza nazionale**; ii) dei **beni di provenienza extra-UE**; iii) da **parte degli esportatori abituali**.

### **Premessa**

L'art. 4 co. 7 del DL 22.10.2016 n. 193, conv. L. 1.12.2016 n. 225, ha modificato **la disciplina dei depositi IVA**, con effetti a decorrere dall'1.4.2017. La nuova disciplina prevede:

- la **possibilità di effettuare cessioni senza applicazione dell'IVA** per la generalità delle cessioni di beni eseguite mediante introduzione in un deposito IVA, prescindendo dalla natura dei beni introdotti e dallo Stato di identificazione IVA del cessionario;
- **specifiche modalità di estrazione dal deposito**, ai fini dell'assolvimento dell'IVA, per i beni destinati all'utilizzazione o commercializzazione in Italia.

### **Cessioni senza applicazione dell'Iva**

---

A norma dell'art. 50-bis co. 4 lett. c) del DL 331/93, come risultante dalle modifiche di cui all'art. 4 co.7 del DL 193/2016, a decorrere dall'1.4.2017 **sono effettuate senza applicazione dell'IVA** le cessioni di beni "*eseguite mediante introduzione in un deposito IVA*".

### **Abolizione dei limiti soggettivo**

---

Con la modifica dell'art. 50-bis co. 4 lett. c) del DL 331/93, **sono abolite**, ai fini dell'utilizzo del regime del deposito IVA, **le preclusioni**:

- per le **cessioni di beni effettuate** nei confronti di soggetti **identificati ai fini IVA in Italia**;
- per le **cessioni di beni effettuate** nei confronti di soggetti identificati ai fini IVA **al di fuori dell'Unione europea**.

#### **OSSERVA**

**Prima dell'1.4.2017**, il regime **era applicabile alle sole cessioni nei confronti di soggetti identificati ai fini IVA** in un altro Stato membro dell'Unione europea.

### **Abolizione dei limiti oggettivi**

---

Con l'abrogazione dell'art. 50-bis co. 4 lett. d) del DL 331/93, **per le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti identificati ai fini IVA in Italia** o in Stati diversi da quelli appartenenti all'Unione Europea, **è venuta meno ogni limitazione legata alla tipologia di merce ceduta**.

#### **OSSERVA**

**Prima dell'1.4.2017**, il regime del deposito IVA era applicabile alle cessioni nei confronti di soggetti identificati ai fini IVA in Italia o in Stati extra-UE per i soli beni di cui alla Tabella A-bis allegata al DL 331/93.

**TABELLA A-BIS, ALLEGATA AL D.L. N. 331/93**

<b>1</b>	Stagno	<b>14</b>	Patate
<b>2</b>	Rame	<b>15</b>	Cacao in grani, interi o infranti; greggio o torrefatto
<b>3</b>	Zinco	<b>16</b>	Zucchero greggio
<b>4</b>	Nichel	<b>17</b>	Gomma in forme primarie o in lastre, foglio nastri
<b>5</b>	Alluminio	<b>18</b>	Grassi ed oli vegetali e loro frazioni, gregge, raffinate, ma non "modificate chimicamente"
<b>6</b>	Piombo	<b>19</b>	Nichel
<b>7</b>	Indio	<b>20</b>	Cereali
<b>8</b>	Zinco	<b>21</b>	Semi e frutti oleosi
<b>9</b>	Lana	<b>22</b>	Noci di cocco, noci del Brasile e noci di acagiù
<b>10</b>	Prodotti chimici, alla rinfusa	<b>23</b>	Altre frutta a guscio
<b>11</b>	Oli minerali (compresi propano, butano, oli greggi di petrolio)	<b>24</b>	Olive
<b>12</b>	Argento	<b>25</b>	Semi e sementi (compresi i semi di soia)
<b>13</b>	Platino (Palladio, Rodio)	<b>26</b>	Caffè non torrefatto
		<b>27</b>	Tè

### **Modalità di estrazione dei beni dal deposito iva**

A seguito delle modifiche apportate all'art. 50-bis co. 6 del DL 331/93 dall'art. 4 co. 7 del DL 193/2016, a decorrere dall'1.4.2017, **sono cambiate le modalità per assolvere l'IVA** ai fini dell'estrazione di beni dal deposito IVA **destinati all'utilizzazione o commercializzazione in Italia.**

### **Eliminazione dei requisiti soggettivi per l'estrazione**

Ai fini dell'estrazione dei beni dal deposito IVA, da parte di soggetti passivi d'imposta, **non è più richiesta l'iscrizione alla Camera di Commercio da almeno un anno.**

### **OSSERVA**

Tale previsione, contenuta nella precedente versione dell'art. 50-bis co. 6 del DL 331/93, **non era tuttavia mai stata resa attuativa**, in assenza dell'emanazione del relativo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

### **Irrelevanza delle cessioni dei beni all'interno del deposito**

---

Secondo quanto indicato con la risoluzione Agenzia delle Entrate 3.5.2017 n. 55/E, a decorrere dall'1.4.2017, per determinare **le modalità di assolvimento dell'imposta all'atto dell'estrazione dei beni** dal deposito IVA, deve guardarsi **all'operazione in forza della quale il bene è stato introdotto nel deposito**.

#### **OSSERVA**

Non incidono, quindi, **sulla modalità di estrazione le eventuali cessioni** di cui i beni possono essere stati oggetto durante il **periodo di permanenza nel deposito IVA**.

### **Estrazione dal deposito di beni di provenienza nazionale**

---

Le modifiche apportate dal DL 193/2016 all'art. 50-bis co. 6 del DL 331/93 prevedono che, **per i beni di provenienza nazionale** destinati ad essere utilizzati o commercializzati nel territorio dello Stato, **il versamento dell'IVA debba essere effettuato dal gestore del deposito**, solidalmente responsabile con il soggetto che estrae i beni.

#### **OSSERVA**

Resta ferma la debenza dell'imposta in capo al soggetto che procede all'estrazione dei beni.

### **Obblighi per il gestore del deposito**

---

Il gestore del deposito **è tenuto al versamento dell'imposta emergente dall'estrazione dei beni** dal deposito, in nome e per conto del soggetto che li estrae. **Il versamento**, da parte del gestore del deposito, **deve essere effettuato**:

- entro **il giorno 16 del mese successivo** a quello di estrazione dei beni dal deposito IVA;
- **utilizzando il modello "F24 Versamenti con elementi identificativi"** (F24 ELIDE);
- **senza la possibilità di compensazione "orizzontale"** ex art. 17 del DLgs. 241/97;
- **senza la possibilità di compensazione "verticale"**, nell'ambito delle liquidazioni periodiche IVA del soggetto che estrae i beni (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 3.5.2017 n. 55).

#### **OSSERVA**

**La violazione degli obblighi** previsti in capo al gestore del deposito può comportare la **revoca**

## dell'autorizzazione per la gestione dei depositi IVA.

### Modalità di versamento

Il versamento mediante il **modello F24 ELIDE** è effettuato **utilizzando i seguenti codici tributo**, istituiti con la risoluzione Agenzia delle Entrate 7.4.2017 n. 45/E:

- **"6301"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese gennaio** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6302"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese febbraio** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6303"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese marzo** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6304"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese aprile** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6305"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese maggio** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6306"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese giugno** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6307"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese luglio** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6308"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese agosto** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6309"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese settembre** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6310"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese ottobre** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6311"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese novembre** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993";
- **"6312"** denominato "Versamento IVA - Estrazione beni deposito IVA - **mese dicembre** - art. 50-bis, c. 6, D.L. n. 331/1993".

### OSSERVA

Inoltre, nel modello F24 ELIDE deve essere indicato:

- ✓ nella **sezione "CONTRIBUENTE"**, nei campi "codice fiscale" e "dati anagrafici", il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto estrattore dei beni dal deposito IVA;

- ✓ nel campo "Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare", il codice fiscale del gestore del deposito IVA, unitamente al codice identificativo "50", da indicare nel campo "codice identificativo" del modello di pagamento;
- ✓ nella sezione "ERARIO ED ALTRO":
  - ➔ nel campo "tipo", la lettera "R";
  - ➔ nel campo "codice", il codice tributo corrispondente al mese di estrazione dei beni dal deposito IVA;
  - ➔ nel campo "anno di riferimento", l'anno di estrazione dei beni dal deposito IVA.

I campi "codice ufficio", "codice atto" ed "elementi identificativi" **non devono essere compilati.**

#### **Adempimenti per il soggetto che estrae i beni**

In base alla nuova disciplina, il **soggetto che effettua l'estrazione dei beni**:

- ➔ **emette autofattura** ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 633/72;
- ➔ annota la suddetta autofattura **nel registro degli acquisti**, unitamente ai dati della ricevuta del versamento effettuato dal gestore del deposito.

#### **Beni oggetto di lavorazione nel deposito**

Secondo la ris. Agenzia delle Entrate 3.5.2017 n. 55, nell'ipotesi in cui i **beni introdotti nel deposito siano soggetti**, durante la loro permanenza, **ad una lavorazione che ne modifica la natura**, l'IVA derivante dall'estrazione dei beni **dovrà comunque essere assolta**:

- ➔ dal **gestore del deposito** effettuando il versamento dell'imposta mediante il modello F24 ELIDE;
- ➔ **applicando al corrispettivo pattuito per l'ultima cessione effettuata** prima dell'estrazione, il valore percentuale delle materie prime di provenienza nazionale introdotte nel deposito.

#### **Estrazione dal deposito di beni di provenienza extra ue**

A decorrere dall'1.4.2017, a seguito delle modifiche apportate dal DL 193/2016 all'art. 50-bis co. 6 del DL 331/93, **sono mutate le modalità di estrazione dal deposito IVA dei beni di provenienza extra-UE** immessi in libera pratica.

#### **Requisiti di affidabilità per l'estrazione dal deposito mediante reverse charge**

Il soggetto che estrae i beni, ai fini dell'assolvimento dell'IVA, si avvale del meccanismo del reverse charge **solo al ricorrere dei seguenti requisiti** di cui all'art. 2 del DM 23.2.2017:

- ➔ ha **regolarmente presentato la dichiarazione IVA**, se obbligato, nei tre periodi d'imposta antecedenti l'estrazione dei beni;

- ha **eseguito i versamenti**, se dovuti, relativi all'IVA dovuta in base alle ultime tre dichiarazioni annuali presentate alla data dell'operazione di estrazione;
- **non è stato destinatario di avvisi di rettifica** o di accertamento definitivo per i quali non è stato eseguito il pagamento delle somme dovute, per violazioni relative all'emissione o all'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, notificati nel periodo d'imposta in corso ovvero nei tre antecedenti l'operazione di estrazione;
- **non ha formale conoscenza dell'inizio di procedimenti penali** o di condanne o di applicazione della pena su richiesta delle parti, a carico del legale rappresentante o del titolare della ditta individuale, per specifici reati tributari (artt. 2, 3, 5, 8, 10, 10-ter, 10-quater e 11 del DLgs. 74/2000) ovvero per bancarotta fraudolenta.

L'esecuzione dei versamenti IVA, ai fini in esame, **si ritiene soddisfatta anche:**

- nelle **ipotesi di effettuazione del versamento**, anche in forma rateale, **delle somme dovute a seguito della ricezione di avvisi bonari** ex art. 54-bis del DPR 633/72 (liquidazione automatizzata delle dichiarazioni);
- nelle **ipotesi di tempestivo pagamento**, anche in forma rateale, a **seguito di notifica di cartella di pagamento delle medesime somme iscritte nei ruoli**.

#### **OSSERVA**

Per i soggetti di nuova costituzione, i **requisiti relativi alle dichiarazioni**, ai versamenti ed agli atti di accertamento **devono sussistere con riferimento ai periodi**, anche inferiori al triennio, **intercorsi successivamente alla data di costituzione**.

#### **Attestazione dei requisiti di affidabilità**

Al fine di attestare la sussistenza dei predetti requisiti di affidabilità, **il soggetto che procede all'estrazione dei beni:**

- si avvale della **dichiarazione sostitutiva di atto notorio**, redatta in conformità al modello approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 24.3.2017 n. 57215;
- **consegna la dichiarazione sostitutiva al gestore del deposito** all'atto della prima estrazione effettuata, con validità per l'intero anno solare di presentazione.

Conseguentemente, il **gestore del deposito IVA:**

- rilascia **al soggetto estrattore apposita ricevuta di ricezione;**

→ **entro 30 giorni dalla consegna, trasmette copia del modello**, tramite posta elettronica certificata (PEC), alla Direzione Regionale, o alla Direzione Provinciale di Trento o Bolzano, dell'Agenzia delle Entrate, territorialmente competente in base al proprio domicilio fiscale.

#### **OSSERVA**

**L'ufficio dell'Agenzia delle Entrate procede**, anche sulla base di analisi del rischio di evasione o di frode, ad opportuni controlli **ivi compresi quelli connessi all'effettiva sussistenza dei requisiti dichiarati** dal soggetto che estrae i beni.

#### **Presunzione di affidabilità**

---

I requisiti si intendono soddisfatti e l'IVA derivante dall'estrazione dei beni è **assolta mediante reverse charge** dal soggetto che procede all'estrazione:

- nell'ipotesi in cui il soggetto che procede all'estrazione dei beni **coincide con quello che ha effettuato l'immissione in libera pratica** con introduzione nel deposito IVA;
- per i **oggetti in possesso della certificazione doganale "AEO"** (Operatore Economico Autorizzato);
- per **gli enti pubblici**, la Pubblica Amministrazione e **gli altri soggetti esonerati dall'obbligo di prestare la garanzia** ai sensi dell'art. 90 del DPR 43/73.

#### **Obbligo di prestazione di garanzia patrimoniale**

---

In assenza dei requisiti di affidabilità di cui all'art. 2 del DM 23.2.2017, ovvero in assenza delle relative presunzioni, **l'IVA derivante dall'estrazione dei beni è dovuta dal soggetto che estrae i beni:**

- **mediante l'emissione di autofattura** ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 633/72;
- **previa prestazione di garanzia patrimoniale.**

#### **OSSERVA**

La garanzia patrimoniale è **prestata:**

- **in favore del competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate;**
- per **l'importo corrispondente all'IVA** dovuta per l'estrazione dei beni;
- per la **durata di sei mesi dalla data di estrazione.**

**Copia della garanzia patrimoniale prestata deve, inoltre, essere consegnata dal soggetto estrattore** al gestore del deposito all'atto dell'estrazione dei beni.



## Forme di garanzia ammesse

---

**La garanzia da prestare**, ai sensi dell'art. 38-bis co. 5 del DPR 633/72, può consistere in:

- ✓ una **fideiussione rilasciata da una banca** o da una impresa commerciale che, a giudizio dell'Amministrazione finanziaria, offra adeguate garanzie di solvibilità;
- ✓ una **polizza fideiussoria rilasciata da una impresa di assicurazioni** autorizzata all'esercizio del ramo cauzioni;
- ✓ una **cauzione in titoli di Stato** o in titoli garantiti dallo Stato al valore di Borsa.

### OSSERVA

**La garanzia è prestata** secondo i modelli approvati con il provv. Agenzia delle Entrate 28.3.2017 n. 59277, **ai fini:**

- della **costituzione di un deposito vincolato in titoli di Stato** o garantiti dallo Stato, da parte di intermediari finanziari o banche;
- del **rilascio della polizza fideiussoria o della fideiussione**, da parte di imprese di assicurazione, di società commerciali o banche.

## Estrazione dal deposito da parte di esportatori abituali

---

A decorrere dall'1.4.2017, **per i soggetti "esportatori abituali"** di cui all'art. 1 co. 1 del DL 746/83, **è possibile estrarre i beni dal deposito IVA senza applicazione dell'imposta** ex art. 8 co. 1 lett. c) del DPR 633/72. In tale ipotesi, secondo quanto indicato con la ris. Agenzia delle Entrate 20.3.2017 n. 35, **il soggetto esportatore:**

- redige una **dichiarazione d'intento** per ogni singola estrazione;
- indica come **destinatario della stessa il gestore del deposito** nella sezione del modello denominata "destinatario della dichiarazione" (ivi riportando il codice fiscale, la partita IVA e la denominazione del gestore del deposito);
- trasmette telematicamente **la dichiarazione d'intento all'Agenzia delle Entrate** acquisendo la relativa ricevuta telematica;
- consegna al **gestore del deposito la dichiarazione d'intento**, unitamente alla ricevuta rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

### OSSERVA

Il **gestore del deposito**, quindi, procede a riscontrare **l'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento mediante il sistema telematico dell'Agenzia delle Entrate**.

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti

**DOTTORESSA FAVERO ANNA**