

Roma, 07/09/2011

Protocollo: 84920/RU

Rif.:

Allegati:

Alle Direzioni Regionali, Interregionali e
Provinciali dell' Agenzia delle Dogane

Agli Uffici delle Dogane

LORO SEDI

Alle Direzioni Centrali

Agli Uffici di diretta Collaborazione del Signor
Direttore

Al Servizio Autonomo Interventi nel Settore
Agricolo

S E D E

OGGETTO: Articolo 7, comma 2, lett. cc ter del decreto legge 13 maggio 2011,
n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n.
106 (Semestre Europeo - Prime disposizioni urgenti per
l'economia). G.U. n.160 del 12 luglio 2011

Regime del deposito doganale, fiscale ai fini accise e ai fini I.V.A..

Al Dipartimento Finanze
df.dirgen.segreteria@finanze.it

All' Agenzia delle Entrate
ae.ufficiodirettoreagenzia@agenziaentrate.it

Al Comando Generale della Guardia di
Finanza - Ufficio operazioni
urp@gdf.it

Come anticipato con comunicato n. 86094 del 20 luglio 2011, la legge 12 luglio 2011, n. 106, di conversione, con modificazioni, del decreto legge 13 maggio 2011, n. 70 (Semestre Europeo - Prime disposizioni urgenti per l'economia) ha introdotto alcune modifiche all'articolo 50 bis del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, che regolamenta l'istituto del deposito I.V.A. per la custodia di beni nazionali e comunitari che non siano destinati alla vendita al minuto nei locali del deposito medesimo.

In tale occasione, è stato evidenziato che per le modifiche che hanno introdotto nuovi adempimenti, sostanzialmente riconducibili alle modalità di gestione della garanzia prescritta, l'operatività e l'efficacia sarebbero decorse dal sessantesimo giorno dell'entrata in vigore del provvedimento che le ha introdotte, individuato nella data del 12 settembre p.v.

Ciò premesso, si fa seguito alle disposizioni contenute nella circolare 16/D del 28 aprile 2006 e nelle direttive prot. nn. 7521 e 22321 R.U., datate rispettivamente 28/12/2006 e 24/02/2009, relative all'argomento, per fornire i preannunciati indirizzi operativi.

Preliminarmente, si ribadiscono le disposizioni emanate con la citata direttiva 22321 del 24/02/2009 di commento alla norma di interpretazione autentica recata dall'articolo 16, comma 5 bis, del D.L. 185 del 2008, convertito dalla Legge 185 del 2008.

In relazione al recente intervento normativo, oggetto della presente, si ricorda che le modifiche apportate e contenute nell'art. 7, comma 2, lett. cc ter hanno carattere sostanzialmente operativo e attengono all'ambito di applicazione dell'istituto del deposito I.V.A. ed alle modalità di gestione della garanzia prescritta per le operazioni di introduzione nel deposito stesso; esse hanno lo scopo di chiarire e, per certi versi, di semplificare gli adempimenti necessari per la gestione del deposito I.V.A. da parte degli operatori nazionali che effettuano con maggiore ricorrenza operazioni doganali e quindi sono maggiormente interessati alla utilizzazione dell'istituto, promuovendone l'uso ove ricorrano le esigenze operative per soddisfare le quali l'istituto è stato introdotto nell'ordinamento.

Di seguito, ne viene data illustrazione.

A) Con espresso rinvio alle pertinenti disposizioni del Testo unico delle accise approvato con D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 e delle Disposizioni di applicazione del Codice doganale comunitario di cui al Reg. (CEE) 2 luglio 1993, n.2454 (d'ora in poi D.A.C.), inserite nel comma 1 dell'art.50 bis sopra ricordato, viene confermato che, oltre ai depositi pubblici gestiti come magazzini generali ed ai depositi franchi o operanti nei punti franchi previsti nel comma 1 dell'art. 50 bis, possono essere gestiti come depositi I.V.A. i depositi fiscali di beni sottoposti ad accisa, disciplinati dal testo unico accise citato, nonché tutte le tipologie di depositi doganali privati gestiti sotto la responsabilità del depositario, individuate dall'art. 525, par. 2, delle D.A.C.. Al riguardo, si evidenzia che tra tali tipologie è ricompresa la tipologia del deposito E, caratterizzata dal fatto che il regime doganale economico sospensivo del deposito doganale si applica, sebbene le merci non debbano essere immagazzinate in un locale preventivamente riconosciuto come deposito doganale.

Si tratta di una tipologia di deposito, finora maggiormente diffusa in altri Stati membri, che assicura la massima flessibilità operativa per il depositario, potendosi identificare anche in una pluralità di installazioni, anche non confinanti, del depositario stesso, ma che tuttavia non è associabile a tipologie di deposito "virtuale", nelle quali si prescinderebbe addirittura dallo stoccaggio dei beni.

In base alla disciplina comunitaria, la gestione di tale tipologia di deposito è comunque soggetta ad autorizzazione da parte della competente autorità doganale e subordinata alla tenuta della contabilità di magazzino, a cura del depositario, secondo le regole previste dall'art. 530 delle D.A.C., da cui risulti in qualsiasi momento la collocazione della merce vincolata al regime.

Con riferimento a tale specifico adempimento, giova altresì ricordare che la suddetta contabilità, che deve mostrare in qualsiasi momento le quantità di merci vincolate al regime del deposito, assume una rilevanza ancora più decisiva in questa tipologia di deposito; l'iscrizione nella contabilità di magazzino di merci vincolate al regime di deposito di tipo E viene effettuata quando le merci raggiungono le installazioni di stoccaggio del titolare e l'appuramento del regime viene effettuato al più tardi al momento dell'uscita delle merci dalle installazioni di stoccaggio (cfr. art. 530 delle D.A.C.).

Dalla suddetta contabilità dovrà evincersi inequivocabilmente la localizzazione delle merci anche vincolate a deposito I.V.A.. In tal senso, si intende superata la

prescrizione di cui a pag. 24 della circolare 16/2006 che prevede l'individuazione di idonei locali destinati alla gestione del deposito I.V.A..

In merito a tale ultimo profilo, innovandosi alla prassi finora attuata, si rende opportuno verificare l'insorgenza di eventuali difficoltà operative, che dovranno essere comunicate dagli uffici delle dogane competenti agli organi sovraordinati per le opportune valutazioni.

B) La legge 106 codifica l'istituto della garanzia da prestare in relazione alle operazioni di introduzione in deposito I.V.A., già presente nella precedente prassi operativa, adottata anche in applicazione di principi di diritto comunitario. Come noto, infatti, con la citata circolare 16/D del 2006, questa Agenzia aveva ripreso le disposizioni impartite in materia di garanzia già nel 1997 a seguito dell'introduzione dell'istituto dei depositi I.V.A. nell'ordinamento nazionale e successivamente confermate dall'allora Dipartimento delle entrate con circolare n. 145/E del 1998. In sostanza, dunque, sin dal 1997, per l'immissione in libera pratica, senza applicazione dell'I.V.A., di merce non comunitaria destinata ad essere introdotta in un deposito I.V.A., è stata richiesta all'importatore la prestazione di una garanzia pari all'ammontare dell'imposta gravante sulla merce.

Le immissioni in libera pratica di beni destinati ad essere introdotti in un deposito I.V.A. sono effettuate, infatti, senza applicazione dell'I.V.A. sulla base di una dichiarazione dell'importatore circa la destinazione dei beni, dal momento che il relativo onere viene assolto solo successivamente, al momento dell'estrazione dal deposito stesso dai soggetti passivi agli effetti I.V.A. con il meccanismo dell'inversione contabile (c.d. reverse charge).

L'Ufficio doganale di importazione, per il mantenimento dell'impegno in ordine alla destinazione assunto dal dichiarante, provvede a far garantire l' I.V.A. non riscossa in applicazione dell'art. 192, par. 2, del Codice doganale comunitario (Reg. (CEE) n. 2913/1992).

Con la disposizione normativa in commento viene introdotto, con la modifica del comma 4 dell'articolo 50 bis, l'esonero dalla prestazione della garanzia, normalmente dovuta per l'applicazione del beneficio connesso all'immissione in libera pratica di beni non comunitari introdotti in deposito doganale/I.V.A., per alcune tipologie di soggetti.

Gli operatori che possono beneficiare del predetto esonero dalla prestazione della garanzia sono i soggetti titolari di esonero dall'obbligo di prestare garanzia di cui all'art. 90 del D.P.R. 43 del 1973 (T.U.L.D.) e i titolari di certificazione

attestante il possesso dello status di rilevanza comunitaria di Operatore Economico Autorizzato (AEO). Ciò in virtù del fatto che entrambi i provvedimenti (esonero cauzionale e certificato AEO) vengono rilasciati in seguito alla avvenuta verifica di un determinato grado di affidabilità e di notoria solvibilità dell'operatore. In proposito si specifica che le certificazioni utili ai fini predetti sono quelle AEOC-Semplificazioni e AEOF-Semplificazioni/Sicurezza.

Al riguardo, relativamente ai presupposti e alle modalità di rilascio della certificazione AEO, si richiamano le disposizioni attuative già adottate (circolare 36/2007 e successive istruzioni operative).

L'esonero in parola discende dalla permanenza dello status di affidabilità doganale nel tempo, con conseguente necessità di verificarne la sussistenza all'atto dell'ammissione all'esonero, su richiesta dell'operatore, e di revocarne la validità allorché venga meno, anche temporaneamente, lo status di AEO.

La prescritta garanzia è, invece, sempre dovuta per i soggetti non appartenenti alle categorie sopra richiamate e la stessa potrà essere svincolata a seguito della comunicazione, da parte del soggetto che procede all'estrazione dal deposito, dei dati relativi alla liquidazione dell'imposta afferente.

A tale riguardo, la nuova disposizione, modificando i commi 3 e 6 dell'articolo 50 bis, prevede altresì che gli oneri di comunicazione introdotti a carico dei soggetti che procedono all'estrazione dei beni dal deposito e tesi a comprovare l'avvenuto assolvimento dei previsti adempimenti amministrativi ai fini del pagamento dell'I.V.A. di cui al D.P.R. 633 del 1972 per i beni estratti dal deposito, e che sono necessari per la corretta tenuta delle contabilità da parte del depositario nonché per lo svincolo della cauzione prestata dai soggetti che non abbiano potuto avvalersi dell'esonero previsto, siano sostituiti in futuro dalla integrazione delle banche dati tenute dalle Agenzie fiscali delle dogane e delle entrate, secondo modalità da stabilirsi con determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane di concerto con il Direttore dell'Agenzia delle entrate.

In attesa di tale integrazione, si dispone che, nel caso di coincidenza tra operatore che introduce in deposito ed operatore che estrae, tale soggetto effettuerà le necessarie comunicazioni al depositario e, al fine di velocizzare lo svincolo della garanzia, anche al competente ufficio doganale.

Analogamente opererà il soggetto, che procede all'estrazione della merce nei casi, a quanto consta residuali, in cui non coincida con l'operatore che ha introdotto la merce nel deposito I.V.A..

In tal caso, sarà cura del depositario fornire gli elementi del buon esito dell'operazione, oltre che al competente ufficio doganale, anche al soggetto che ha introdotto la merce in deposito, intestatario della garanzia, al fine di consentire allo stesso di attivarsi per lo svincolo della garanzia stessa.

Ai fini dello svincolo della garanzia, in applicazione di quanto disposto dalla norma, il soggetto che procede all'estrazione dovrà dare prova dell'espletamento degli adempimenti previsti in materia di I.V.A. (cfr. art. 1 D.P.R. 100/1998) ai fini della liquidazione dell'imposta, fornendo documentazione dell'avvenuta registrazione dell'autofattura nella propria contabilità.

Analoga prova dovrà essere fornita nel caso in cui i beni immessi in libera pratica e custoditi in deposito I.V.A. siano spediti in altro Paese comunitario (cfr. art. 41 del D.L. 331/1993, convertito dalla Legge 427/1993) nonché nel caso di esportazione verso Paesi terzi (cfr. art. 8 D.P.R. 633/1972), ferma ovviamente restando, in tale ultimo caso, l'osservanza di tutti gli altri adempimenti connessi alla presentazione della relativa dichiarazione doganale.

I dati relativi alle operazioni sopradescritte saranno comunicati, secondo modalità in corso di definizione, all'Agenzia delle entrate per l'attuazione dei controlli di competenza.

Si pregano le Direzioni in indirizzo di impartire le occorrenti disposizioni di tipo organizzativo per la pratica attuazione delle innovazioni introdotte e per diffonderne la conoscenza presso le Associazioni di categoria operanti in ambito locale.

Eventuali problematiche di carattere applicativo di portata generale dovranno essere portate all'attenzione di questa Struttura con la dovuta tempestività.

Il Direttore Centrale
Ing. Walter De Santis

Firma autografa sostituita a mezzo stampa ai sensi dell'art. 3, comma 2, del D. LGS. 39/93