



**CORSO L'INTERNAZIONALIZZAZIONE DELLE IMPRESE:
FONDAMENTALI DI MERCATO, MANAGERIALI E TRIBUTARI
SESTO INCONTRO**

Depositi doganali e Depositi IVA

Torino 24 ottobre 2024

Dott. Stefano Carpaneto

Esperto Contabile e Revisore Legale

Partner  **NEXUMstp**
YOUR NEXT STEP

Introduzione

SITUAZIONE ANTE 4 OTTOBRE 2024

La natura giuridica dell'IVA all'importazione e la sua classificazione nei diritti di confine.

Dibattito sulla natura dell'IVA all'importazione e la sua distinzione dal reato di contrabbando.

Contesto Normativo ante 4 ottobre 2024

•Testo Unico delle Leggi Doganali (TULD)

Art. 34 - I diritti doganali sono definiti come “tutti quei diritti che la dogana è tenuta a riscuotere in forza di una legge, in relazione alle operazioni doganali”

Il titolo VII del TULD - Le violazioni Doganali distingue fra:

- reati di contrabbando (capo I), sanzionati in via amministrativa,
- contravvenzioni ed illeciti amministrativi (capo II)

Contesto Normativo

- **D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633**

TITOLO QUINTO - l'art. 70, comma primo, L'imposta relativa alle importazioni è accertata, liquidata e riscossa per ciascuna operazione.

Si applicano per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine”.

IVA all'Importazione e Diritti di Confine ante 4 ottobre 2024

- **Orientamenti Giurisprudenziali:** L'IVA all'importazione come tributo interno.
- **Giurisprudenza Comunitaria:** Compatibilità con l'ordinamento comunitario e principio di neutralità fiscale.

Evasione dell'IVA all'Importazione

- **Reato Distinto:** Evasione dell'IVA all'importazione come reato autonomo rispetto al contrabbando.
- **Prassi Amministrativa:** Circolare n. 10/D del 4 marzo 2003 dell'Agenzia delle Dogane.

Diritto Doganale e IVA all'Importazione ante 4 ottobre 2024

- **Normativa:** Artt. 77 e 84 TULD.
- **Cassazione:** Qualificazione dell'IVA all'importazione come diritto doganale.
- **Giurisprudenza di Merito:** Sostegno alla tesi del contrabbando.

Riforma del Diritto doganale

Il 4 ottobre 2024 è entrato in vigore il Decreto Legislativo 26 settembre 2024, n. 141, che abroga il Testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale (TULD) del 1973.

La riforma ha incluso l'IVA tra i DIRITTI DI CONFINE

Ed ha revisionato il reato di contrabbando e le sanzioni amministrative.

Riforma del Diritto doganale le sanzioni

Un aspetto determinante della riforma delle Dogane è la revisione delle sanzioni, basata sul principio di proporzionalità rispetto alla gravità delle violazioni – in applicazione dell’art. 20, comma 3, lett. b) n. 2 e lettera c) della legge delega – e depenalizzano alcune infrazioni minori.

Nel dettaglio, le sanzioni amministrative sono comprese tra l’80% e il 150% dei diritti di confine dovuti, con ulteriori attenuanti previste in specifici casi.

Se l’ammontare dei diritti accertati è superiore a 10.000 euro (soglia da intendersi separata per accise e IVA) o se presumono forme di contrabbando aggravato, le Dogane ne darà comunicazione all’autorità giudiziaria, che dovrà stabilire se una violazione ha rilevanza penale e se si configura il dolo. Le violazioni colpose saranno invece inquadrate fra gli illeciti amministrativi.

Riforma del Diritto doganale le sanzioni

**L'INSERIMENTO DELL'IVA NEL
DIRITTO DI CONFINE NON SI
APPLICA IN CASO DI UTILIZZO DI
DEPOSITI IVA O REGIME
DOGANALE 42**

Deposito doganale

- Riforma del Deposito Doganale dal 1 maggio 2016
 - Nuovo codice doganale dell'Unione Europea (CDU)
 - Benefici in termini di movimento delle merci
 - Maggiore flessibilità per gestire l'e-commerce verso i privati
 - Uso della regola dell'equivalenza (utilizzo di beni unionali in sostituzione di beni in importazione)
 - Opportunità di Pianificazione Fiscale e Doganale
 - Benefici in termini di movimento delle merci



Deposito doganale

E' il regime doganale
sospensivo che consente alle
merci Extra UE di essere
immagazzinate all'interno del
territorio doganale
comunitario in sospensione
dei dazi di importazione e alle
misure di politica commerciale

Dettagli delle modifiche Deposito doganale

- Definizione del Deposito Doganale
 - Regime speciale sospensivo per merci extra UE
 - Sospensione da dazi e misure tributarie
- Interazione con il Deposito Iva
 - Dedito alle merci unionali
 - Sospensione della fiscalità legata al consumo
- Sviluppo nel Nuovo Codice Doganale dell'UE
 - Semplificazione e snellimento delle procedure
 - Privilegio ai sistemi di controllo contabile
- Gestione delle Operazioni
 - Utilizzo di merci nazionali o unionali
 - Regime dell'equivalenza

Deposito IVA (Art. 50 bis del DL 331/93)

Non è soltanto un luogo fisico dove il bene deve entrare, essere custodito ed infine estratto ma è un regime normativo



Deposito IVA (Art. 50 bis del DL 331/93)

- Modificato dal Decreto Legge 193/2016
- Convertito in legge 225/2016
- Nuova regolamentazione operativa dal 1 aprile 2017

- Funzione di agevolare tutte le operazioni di cession ed eventualmente di prestazioni di servizi sui beni introdotti
- Nuove opportunità nella gestione di tutte le merci nazionali, che prima della riforma erano secluse, ad eccezione dei beni elencati nell'allegato A-bis

Deposito IVA (Art. 50 bis del DL 331/93)

La tassazione IVA:

- avviene all'atto di estrazione SOLO nel caso in cui i beni restino in Italia (vale anche l'autoconsumo interno)
- non viene applicata all'atto di estrazione per i beni destinati a cessioni intracomunitarie o a esportazioni
- Differenze di fatturazione se i beni vengono trasferiti in altri depositi IVA esteri o se vengono spediti a Cliente UE o Extra UE

Deposito IVA (Art. 50 bis del DL 331/93)

OPERAZIONI SENZA APPLICAZIONE DELL'IVA

Art. 4

Acquisti intra (lett. a)

Immissioni in libera pratica (lett. b)

Cessioni a soggetti comunitari (lett. c)

Cessioni all'interno del deposito (lett.e)

Cessioni intra (lett. f)

Cessioni all'esportazione (lett.g)

Servizi sui beni nei depositi (lett. h)

Trasferimenti verso altri depositi (lett. i)

Deposito IVA (Art. 50 bis del DL 331/93)

OPERAZIONI CON IVA

Estrazioni per
utilizzo/commercializzazione in ITALIA
(autofattura/integrazione)

Introduzione dei beni

- L'introduzione delle merci nel deposito IVA deve avvenire fisicamente
- Non è previsto un tempo minimo di giacenza in magazzino
- I beni introdotti possono non essere scaricati dal mezzo che li trasporta

Introduzione dei beni

- Art. 50 bis – comma 3

Il gestore del deposito IVA deve tenere un apposito registro che evidenzi la movimentazione dei beni, e conservare i documenti presi a base dell'introduzione e dell'estrazione dei beni dal deposito

Garanzia all'introduzione

- Le operazioni di immissione in libera pratica di beni non comunitari non sono assoggettati all'imposta previa prestazione di idonea garanzia pari all'importo dell'IVA che doveva essere versata in sede di sdoganamento
- Esenzioni dalla garanzia
 - Soggetti autorizzati AEO
 - Soggetti esonerati ai sensi dell'art. 90 del TULD – c.d. soggetti solvibili
- Svincolo della garanzia
 - Avviene al momento dell'estrazione dal deposito

Procedure di svincolo della garanzia

- Procedura di Svincolo della Garanzia
 - Avviene al momento dell'estrazione dal deposito
 - Richiede comunicazione al gestore del deposito dei dati relativi alla liquidazione dell'imposta
- Integrazione delle Banche Dati Fiscali
 - Monitoraggio di ogni operazione e operatore
 - Eliminazione della comunicazione al gestore del deposito
- Documentazione Necessaria
- Ruolo dell'Ufficio delle Dogane
- Problema del Soggetto Estrattore Diverso

Requisiti per l'esenzione dalla garanzia

- Requisiti per l'autofattura senza garanzia
 - Corretta presentazione della dichiarazione Iva nei tre periodi d'imposta antecedenti l'operazione di estrazione
 - Corretta esecuzione dei versamenti relativi all'Iva basati sulle ultime tre dichiarazioni
 - Assenza di avvisi di rettifica o accertamenti definitivi non pagati per violazioni relative a fatture false
 - Assenza di procedimenti penali o condanne a carico del rappresentante legale per specifici reati
- Attestazione dei requisiti
 - Dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 del Dpr 445/2000
 - Consegna al gestore del deposito all'atto della prima estrazione
 - Validità per l'intero anno solare di presentazione

Estrazione dei beni

- Obbligo di versamento diretto dell'IVA
 - In vigore dal 1 aprile 2017
 - Riguarda l'utilizzazione o la commercializzazione dei beni sul territorio nazionale
- Modalità di assolvimento dell'IVA
 - Varia a seconda della provenienza dei beni
 - Acquisti intracomunitari: integrazione della fattura
 - Beni immessi in libera pratica: autofattura e garanzia
 - Beni già nazionali: versamento dell'IVA mediante F24
- Comunicazione al gestore del deposito IVA
 - Attestazione della prestazione della garanzia
 - Dati relativi alla liquidazione dell'imposta
- Pagamento dell'imposta
 - Eccezione per esportatori abituali

Esempio Introduzione e ed Estrazione dei beni

Introduzione nel Deposito IVA di beni immessi in libera pratica da parte dell'importatore:

- 1) la merce arriva in dogana accompagnata da documento di transito;
- 2) la merce viene sdoganata con bolletta doganale;
- 3) **sulla bolletta doganale è specificato che la merce è destinata a un deposito IVA** (l'ufficio può richiedere garanzia fideiussoria pari al valore dell'imposta);
- 4) la merce viene introdotta fisicamente nel deposito;
- 5) Il gestore del deposito:
 - prende in carico la merce annotandola sul registro di carico;
 - appone sulla bolletta doganale la presa in carico della merce;
 - consegna copia della bolletta doganale all'ufficio della dogana che ha sdoganato;

Esempio Introduzione e ed Estrazione dei beni

L'operazione formale di estrazione prevede i seguenti adempimenti:

SOGGETTO CHE ESTRAE

- 1) Emettere autofattura ex art. 17 DPR 633/72 o integrare con IVA la fattura di acquisto UE;
- 2) Annotare l'autofattura nel registro delle fatture emesse ex art. 23 DPR 633/72 entro 15 giorni dalla data di estrazione;
- 3) Annotare l'autofattura nel registro acquisti ex art. 25 DPR 633/72 entro il mese successivo alla data di estrazione;

NB. Se chi estrae è lo stesso soggetto che ha introdotto i beni l'autofattura in questo caso è considerata integrante il documento doganale

Responsabilità del depositario

- Nuove Regole per l'Estrazione dei Beni
 - Adempimenti e responsabilità innovativi per il depositario
 - Si sommano a quelli attualmente vigenti
- Sanzioni per Mancato Pagamento dell'Imposta
 - Applicazione della sanzione prevista dall'art. 13 del decreto legislativo 471/1997
 - Depositario solidalmente responsabile con chi estrae
- Uso del Plafond Iva
 - Responsabilità della sanzione solo per chi estrae se il plafond non è disponibile
- Obbligo di Comunicazione alla Dogana
 - In caso di importazione e presentazione della garanzia da parte dell'importatore
- Revoca dell'Autorizzazione
 - Violazione delle regole da parte del gestore del deposito

Il regime doganale 42

- Il “Regime doganale 42”, (riferimento ai commi 2-bis e 2-ter dell’art. 67 DPR 633/1972) è una procedura doganale e può essere un’alternativa all’introduzione dei beni in un deposito IVA
- Consente l’immissione in libera pratica, senza il pagamento dell’IVA al momento dell’importazione nell’UE, con formalità semplificate e costi minori, di beni che sono oggetto di una conseguente cessione comunitaria da parte dell’importatore.
- Tale regime, quindi, presuppone che già al momento dell’importazione debba essere certo che le merci siano destinate ad essere trasferite dallo Stato di importazione in un altro Paese membro.

Il regime doganale 42

- L'esenzione può essere concessa a condizione che l'importatore fornisca:
 - il proprio numero di partita IVA
 - il numero d'identificazione IVA attribuito al cessionario stabilito nell'altro Stato membro
 - idonea documentazione che provi l'effettivo trasferimento dei beni in altro Stato membro dell'Unione.

Il regime doganale 42 alla luce della riforma doganale

Il decreto il Decreto Legislativo 26 settembre 2024, n. 141 introduce modifiche alla disciplina del c.d. regime doganale 42, prevista dall'art. 67 del [D.P.R. n. 633 del 1972](#). prevedono che, “nell'ambito dell'analisi dei rischi effettuata secondo i principi stabiliti dal Codice doganale dell'Unione”, qualora venga richiesta la suindicata documentazione, **l'Autorità doganale possa esigere la costituzione di una cauzione pari all'importo dell'imposta sospesa;**

Il regime doganale 42 alla luce della riforma doganale

La cauzione viene incamerata dall'Autorità doganale se, entro 45 giorni dallo svincolo dei beni, non pervenga la predetta documentazione, oppure nel caso in cui la documentazione non sia ritenuta idonea a dimostrare l'effettivo trasferimento dei beni oggetto di importazione in altro Stato UE.

Tale cauzione non sarà richiesta ai soggetti in possesso dello status di operatore economico autorizzato (AEO) e a quelli esonerati ai sensi dell'art. 51 delle disposizioni doganali nazionali complementari al Codice doganale dell'Unione.

Il regime doganale 42

- Il regime doganale 42 può essere un'opzione per le imprese nazionali.
- Per le imprese estere il deposito IVA risulta essere più vantaggioso rispetto al regime doganale 42 in quanto implica il possesso della Partita IVA nazionale al fine di soddisfare nel territorio di importazione a tutti gli adempimenti IVA. Il gestore del Deposito IVA può come rappresentante fiscale leggero per conto del soggetto estero a tutti gli obblighi di natura formale

FINE

Grazie per l'attenzione

Dott. Stefano Carpaneto

Esperto Contabile e Revisore Legale

Partner  **NEXUMstp**
YOUR NEXT STEP

s.carpaneto@nexumstp.it