



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

Genova, 24 gennaio 2018

Iva: Caratteri generali dell'imposta, calcolo e adempimenti

Dott.ssa Eleonora Rizzo - Dott. Paolo Guerrera



Iva: le regole generali

Principi generali

- L'IVA costituisce la principale imposta indiretta del nostro sistema impositivo
- Le imposte indirette **colpiscono la ricchezza** in occasione di un consumo, di un investimento o di un trasferimento patrimoniale
- L'IVA è un'imposta generale gravante sui consumi di beni e di servizi

Principi generali

- L'Iva si applica alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato, nell'esercizio di imprese o di arti e professioni, nonché alle importazioni da chiunque effettuate (art. 1 del D.P.R. n. 633/72)
- In base al sistema così strutturato l'IVA giunge a colpire il consumo finale
- Risulta neutrale nei "passaggi intermedi" di beni e servizi tra produttori, commercianti e professionisti
- L'effettivo onere di questo tributo è sopportato dai consumatori finali
- Gli adempimenti previsti dalla Legge sono a carico dei soggetti economici che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi

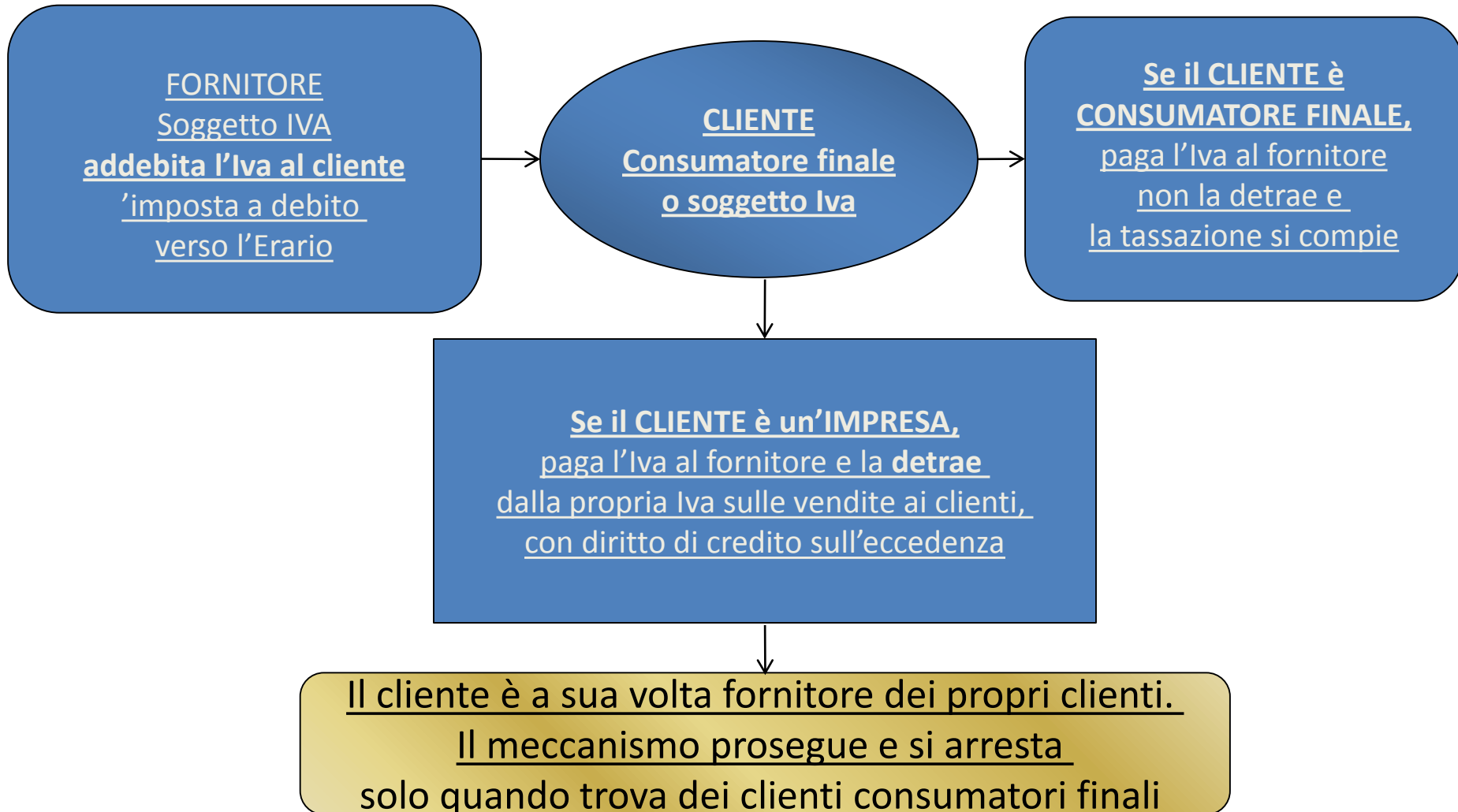
Meccanismo di funzionamento

- L'IVA riguarda tre categorie di soggetti:
 - “i fornitori” (imprenditori o lavoratori autonomi)
 - “i clienti”
 - “l'Erario”

Il fornitore deve addebitare al cliente il tributo, proporzionale al corrispettivo contrattuale, e provvede a versarlo all'Erario al netto del tributo da lui corrisposto ai propri fornitori.

L'IVA corrisposta ai fornitori di beni e servizi acquistati nell'esercizio di imprese, arti o professioni può essere detratta dall'IVA sulle operazioni attive, col diritto al rimborso di eventuali eccedenze

Funzionamento



Neutralità

La detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti e il diritto al rimborso dell'eccedenza rendono il tributo "neutrale" rispetto ai passaggi compiuti dal bene prima di essere acquistato dai c.d. consumatori finali

I presupposti e le operazioni

Art. 1 del DPR n. 633/72

Sono soggette al regime IVA

“le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e le importazioni da chiunque effettuate”

Operazioni Iva

- Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto le operazioni si classificano in :
 - **operazioni nel campo IVA:**
 - operazioni imponibili
 - operazioni non imponibili (cessioni all'esportazioni e cessioni intracomunitarie)
 - operazioni esenti
 - **operazioni fuori campo IVA:**
 - operazioni *escluse* (per assenza del requisito generale o per espressa disposizione)

Operazioni soggette

- Affinché un'operazione sia soggetta al regime IVA devono ricorrere le tre seguenti CONDIZIONI:
 - **requisito oggettivo:** cessioni di beni e prestazioni di servizi
 - **requisito soggettivo:** effettuate nell'esercizio di imprese o di arti e professioni
 - **requisito territoriale:** effettuate nel territorio italiano
- Le importazioni di beni sono sempre soggette ad IVA, indipendentemente dalla sussistenza dei requisiti precedenti

Presupposto oggettivo: cessioni di beni (art. 2,c . 1, Dpr 633/1972)

Atti a titolo oneroso che comportano:

- **il trasferimento della proprietà**
- **la costituzione di diritti reali di godimento** (superficie, enfiteusi, servitù, usufrutto, uso, abitazione) e
- **il trasferimento di diritti reali di godimento sui beni di ogni genere** (beni mobili, immobili, materiali) (no licenze, marchi, brevetti che costituiscono prestazioni di servizi)

Presupposto oggettivo: operazioni assimilate

Sono comunque considerate cessioni di beni anche talune cessioni gratuite (essendo irrilevante il requisito dell'onerosità):

- le cessioni gratuite di **beni rientranti tra quelli alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa**
- **la destinazione dei beni all'uso od al consumo personale o familiare dell'imprenditore o del professionista (anche se determinata da cessazione dell'attività)**
- **la destinazione ad altre finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione (anche se determinata da cessazione dell'attività)**

ad eccezione dei campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati

Presupposto oggettivo: operazioni assimilate alle cessioni di beni

Sono considerate cessioni di beni anche:

- 1) le vendite con riserva di proprietà ;
- 2) le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti (no leasing);
- 3) i passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione (regola del “doppio passaggio)

Cessioni di beni: eccezioni

Art. 2 Dpr 633/1972

Non sono considerate cessioni di beni:

- le cessioni e i conferimenti in società o altri enti (compresi i consorzi, associazioni e altre organizzazioni) di aziende o rami di azienda
- le cessioni di denaro o crediti in denaro
- le cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati
- i passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società
- le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio

Presupposto oggettivo

Prestazioni di servizi (art. 3)

- Ai fini IVA si considerano prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti in genere aventi ad oggetto un *facere*:
 - opera - agenzia - noleggio
 - appalto - mediazione
 - trasporto - deposito
 - mandato - mutuo
 - spedizione - locazione
 - **“qualsiasi obbligazione di fare, non fare o permettere”** (disposizione di chiusura)

Presupposto oggettivo

Operazioni assimilate alle prestazioni di servizi

Si considerano prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo:

- le concessioni di beni in locazione, affitto e simili (leasing);
- le cessioni, concessioni e licenze relative a diritti d'autore, invenzioni industriali, modelli, marchi ...
- i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, compreso lo sconto di crediti presso le banche
- le somministrazioni di alimenti e bevande
- le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto

In tali operazioni compaiono al tempo stesso il “fare” ed il “dare”

Presupposto oggettivo

Sono considerate prestazioni di servizi anche talune **prestazioni gratuite**, e precisamente:

quelle effettuate **per l'uso personale o familiare dell'imprenditore** ovvero a titolo gratuito **per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa** (a condizione che l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile e che la prestazione sia di valore superiore a Euro 25,82) **escluse** talune somministrazioni e prestazioni al personale dipendente (es. servizio mensa)

Presupposto oggettivo

Eccezioni alle prestazioni di servizi

Non sono considerate prestazioni di servizi, a titolo esemplificativo:

- i conferimenti in società ed i passaggi di servizi in dipendenza di fusioni, di scissioni o trasformazioni
- le cessioni, concessioni e licenze di diritti d'autore, invenzioni industriali, modelli, marchi, ecc. **effettuate direttamente dall'autore e loro eredi o legatari**
- i prestiti obbligazionari

Queste operazioni sono quindi **escluse da Iva**

Presupposto soggettivo

L'operazione di cessione di beni e/o di prestazioni di servizi rientra nel campo di applicazione dell'IVA se è posta in essere nell'esercizio di imprese, arti o professioni (c.d. lavoro autonomo)

Nell'esercizio dell'attività: comprende, non solo le prestazioni "tipiche" della singola impresa o professione, ma anche quelle che utilizzano i beni o le strutture imprenditoriali o professionali (es. commercialista che cede ad un collega la parziale utilizzazione di una stanza)

Prestazione di servizi

Occorrono due elementi:

- Obbligo diverso da “dare” (fare, non fare, permettere: contratti menzionati solo a titolo esemplificativo)
- Verso corrispettivo (prestazione sinallagmatica, causa giustificatrice dell’assunzione dell’obbligo)

Presupposti soggettivi: esercizio di imprese (art. 4 Dpr 633/1972)

Per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli [articoli 2135](#) e [2195](#) del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'[articolo 2195](#) del codice civile.

Presupposti soggettivi

Presunzione di commercialità

Art. 4 Dpr 633/1972

Si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice, dalle società per azioni e in accomandita per azioni, dalle società a responsabilità limitata, dalle società cooperative, di mutua assicurazione e di armamento, dalle società estere di cui all'[art. 2507](#) del codice civile e dalle società di fatto

Presupposti soggettivi

Lavoro autonomo (art. 5)

Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo, ovvero: qualsiasi attività abituale non rientrante tra quelle di impresa e non svolta con vincolo di subordinazione

Non si considerano effettuate nell'esercizio di arti e professioni le prestazioni di servizi inerenti ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a condizione che siano rese da soggetti che non esercitano per professione abituale altre attività di lavoro autonomo

Esercizio di imprese

Definizione legata alla natura soggetto (art. 4):

Persone fisiche, ENC	<p><u>Criterio sostanziale:</u> <i>Esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva delle attività commerciali o agricole ex artt. 2135 e 2195 CC, anche se non organizzate in forma di impresa.</i></p> <p><i>PdS diverse da quelle ex art. 2195 CC, se organizzate in forma di impresa</i></p>
Società commerciali, EC	<p><u>Criterio formale:</u> <i>presunzione assoluta di commercialità</i></p>

Esercizio di imprese

Per **Enti Non Commerciali** (art. 4, co. 4):

- Considerate effettuate nell'esercizio di impresa solo cessioni di beni e prestazioni di servizi compiute nell'esercizio della propria attività commerciale o agricola (per definizione "strumentale")

Esercizio di arti e professioni

Art. 5

Definizione generale (co. 1): *“esercizio per professione abituale ancorchè non esclusiva di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche ovvero da parte di società semplici o di associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata delle attività stesse”*

Fattispecie escluse (co. 2): co.co.co., apporti di associati in partecipazione (non professionisti abituali), levata di protesti da segretari comunali, vigilanza e custodia di guardie giurate.

Operazioni soggette

Momento impositivo (art. 6 DPR 633/72)

E' quello in cui viene effettuata l'operazione:

– **cessioni di beni:**

- beni immobili: momento della stipulazione dell'atto
- beni mobili: momento della consegna o spedizione
- sia beni immobili che beni mobili: momento dell'emissione della fattura o del pagamento del corrispettivo, se precedente agli eventi sopra indicati

– **prestazioni di servizi:**

- momento del pagamento
- momento dell'emissione della fattura (se precedente)

Operazioni soggette

Momento impositivo (art. 6 DPR 633/72)

Eccezioni alle regole generali sopra delineate

- le cessioni e le prestazioni fatte allo Stato, agli organi dello Stato, agli enti pubblici territoriali (comuni, regioni, ecc.), agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali (ora ASL), agli enti ospedalieri, ecc.

L'IVA afferente predette operazioni diviene esigibile soltanto al momento del pagamento del corrispettivo da parte del debitore

Operazioni soggette

Momento impositivo (art. 6 DPR 633/72)

- **Obblighi conseguenti:**
 - al momento di effettuazione dell'operazione il contribuente **deve emettere la fattura** (fatturazione immediata), sempre che non sia stata già emessa anteriormente (ad esempio per acconto)
 - la fatturazione differita è ammessa solo in determinati casi e a determinate condizioni (art. 21, comma 4)

Operazioni soggette - Territorialità

L'art. 7 del DPR 633/72 contiene le definizioni necessarie per individuare quando un'operazione si considera “effettuata nel territorio dello Stato”:

- “territorio dello Stato”
- “territorio della Comunità”
- “soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato”

Operazioni soggette - Presupposto territoriale

Cessioni di beni - art. 7bis Dpr 633/72

Regola generale

- Immobili
- Mobili

Eccezioni

- Cessioni di beni a bordo di una nave, treno o aereo
- Cessioni di gas e di energia elettrica

Operazioni soggette - Presupposto territoriale

Territorialità - Cessione di beni

Si considerano effettuate nel territorio dello Stato se riguardano beni immobili o mobili nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione, esistenti nel territorio stesso

Al fine della territorialità delle cessioni rileva il luogo in cui si trovano i beni stessi, a nulla influenzando la residenza delle parti tra cui avviene l'operazione.

Esempi: le cessioni intervenute tra due residenti in Italia saranno fuori campo IVA se riguardanti un bene sito all'estero. Al contrario potranno considerarsi "effettuate nel territorio dello Stato" le operazioni in cui entrambe le parti, od una di esse, non sono residenti ma il bene si trova in Italia.

Operazioni soggette - Presupposto territoriale

Prestazioni di servizi - art. 7ter Dpr 633

REGOLA GENERALE (Comma 1)

Si considerano effettuate nel territorio dello Stato, quando sono rese a

- a) soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;
- b) committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.

Regola generale territorialità

Natura	Prestatore	Committente	Regola
Servizi in genere	ITA – UE EXTRAUE	Soggetto passivo	Luogo in cui è stabilito il committente
	ITA – UE EXTRAUE	Privato	Luogo in cui è stabilito il prestatore

Operazioni soggette - Presupposto territoriale

Prestazioni di servizi - art. 7ter Dpr 633

Soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato per la territorialità delle prestazioni di servizi

- a) i soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- b) le persone fisiche limitatamente alle prestazioni ricevute quando agiscono nell'attività di impresa;
- c) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all'art. 4, co. 4, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali
- d) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini dell'Iva

Operazioni soggette - Presupposto territoriale

Soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato – art. 7, co. 1, lett. d)

Con l'espressione si intende il soggetto passivo:

- a) **domiciliato** nel territorio dello Stato
- b) **residente** nel territorio dello Stato, che non abbia stabilito il domicilio all'estero
- c) una **stabile organizzazione** nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato o residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute

Operazioni soggette - Presupposto territoriale

Soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato – art. 7, co. 1, lett. d)

Definizione di domicilio:

- a) **Persone fisiche:** il domicilio è il luogo in cui il soggetto ha stabilito la **sede principale dei suoi affari ed interessi**
- b) **Soggetti diversi dalle persone fisiche:** per le società di ogni genere, gli enti, le associazioni, gli altri organismi diversi dalle persone fisiche, il domicilio è **il luogo in cui si trova la sede legale**

Operazioni soggette - Presupposto territoriale

Soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato – art. 7, co. 1, lett. d)

Definizione di residenza:

- a) **Persone fisiche:** è il luogo in cui la persona ha la **dimora abituale**
- b) **Soggetti diversi dalle persone fisiche:** per le società di ogni genere, gli enti, le associazioni, gli altri organismi diversi dalle persone fisiche, la residenza è **il luogo in cui si trova la sede effettiva**

Territorialità Iva

Prestazioni di servizi: regola generale (7ter)

Occorre distinguere tra tipologia di operazione (in relazione alla qualifica del committente):

- Committente soggetto IVA (B2B): luogo del committente
- Committente consumatore finale (B2C): luogo del prestatore

Operazioni non imponibili

cessioni all'esportazione

Ex art. 8 del DPR 633/72 sono quelle che:

- hanno per oggetto **beni inviati in paesi extra UE** a cura od a nome del cedente (art. 8, lett. a)
- effettuate tra due **soggetti residenti**, a condizione che **i beni vengano, su incarico del cessionario, inviati in paesi extra UE direttamente dal cedente** (co.1, lett. a) cd operazione di triangolazione;
- quelle effettuate dal **cessionario residente** nei confronti di un terzo non residente a condizione che il cedente ne curi l'invio fuori del territorio dell'UE
- hanno per oggetto beni il cui trasporto o spedizione in paesi extra UE viene effettuato, entro 90 giorni dalla consegna dei beni dall'operatore economico non residente o per suo conto (co. 1, lett. b)

Operazioni non imponibili

- Sono Cdb verso paesi extra-Ue (art. 8) e operazioni assimilate (artt. 8 bis e 9)
- *Ratio*: de-tassare i beni in uscita da Ue (speculare a assoggettamento a Iva di importazioni da chiunque effettuate)

Operazioni non imponibili

- Le operazioni non imponibili NON limitano il diritto di detrazione dell'Iva sugli acquisti dei beni poi ceduti all'esportazione → per “esportatori abituali” sistematicamente crediti Iva rimborsabili da Stato

Regime operazioni non imponibili

- Possibilità di acquisti senza Iva (tra op. non imponibili), solo se:
- Cdb ex art. 8, lett. a) e b) registrate nell'anno precedente per corrispettivi non > 10% volume di affari
 - Previa dichiarazione a cedente-prestatore dell'intento di avvalersi di acquisto senza Iva
 - Nei limiti del cd. *plafond* (corrispettivi di Cdb ex art. 8, lett. a) e b) + operazioni ex artt. 8 bis e 9 registrati nell'anno precedente)

Operazioni esenti art. 10

Sono operazioni sulle quali, per motivi di ordine socio-economico, l'IVA non viene applicata. Sono comprese tra le operazioni esenti, ad esempio:

- le operazioni di credito e di finanziamento, le dilazioni di pagamento
- le operazioni di assicurazione
- le operazioni relative a valute estere
- le operazioni relative a azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci
- le prestazioni sanitarie
- le locazioni non finanziarie e gli affitti di terreni agricoli, di aree non edificabili nè adibite a parcheggio e di fabbricati non strumentali e le locazioni di fabbricati strumentali (per natura) effettuate nei confronti di soggetti passivi d'imposta
- le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati senza il diritto alla detrazione totale della relativa imposta

Operazioni esenti

- Individuate da art. 10
- Ratio eterogenea (finalità sociali, natura finanziaria)
- NO obbligo di rivalsa
- SI obblighi formali (fatturazione, registrazione, ecc...)
- Limitazione del diritto di detrazione Iva sugli acquisti (cd. *pro-rata*) ...

Operazioni esenti e pro rata

Il diritto di detrazione dell'Iva sugli acquisti inerenti è, per le “imprese miste” (che effettuano sia op. imponibili e/o non imponibili che esenti), spetta in ragione del rapporto tra:

Operazioni. Iva con diritto a detrazione

Totale op. iva con diritto a detrazione + op. esenti

Operazioni non soggette fuori campo

- Sono operazioni non soggette quelle caratterizzate dalla mancanza di almeno uno dei tre requisiti sopra esaminati (requisito soggettivo - oggettivo - territoriale)
- Ad esempio, sono operazioni non soggette:
 - cessioni di beni effettuate da soggetti privati (mancanza del requisito soggettivo)
 - consegna di merci in conto comodato (mancanza del requisito oggettivo)
 - cessioni di beni esistenti in territorio straniero (mancanza del requisito territoriale)

Operazioni non soggette

- Non sono soggette ad alcun adempimento IVA (fatturazione, registrazione, ecc.)
- Le operazioni non soggette non devono comparire nel volume d'affari del contribuente

		Operazioni soggette		
		Imponibili	Non imponibili	Esenti
Adempimento IVA	Operazioni non soggette			
Addebito IVA	No	Sì	No	No
Fatturazione	No	Sì	Sì	Sì
Registrazione	No	Sì	Sì	Sì
Limitazione alla detraibilità dell'IVA sugli acquisti	Sì	No	No	Sì

Base imponibile

Base imponibile

Per quanto riguarda la base imponibile, essa è determinata con specifico riferimento a ciascuna operazione.

Ai sensi dell'art. 13 d.p.r. 633/72, è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o al prestatore in base al relativo contratto ed è comprensiva degli oneri e delle spese inerenti all'esecuzione del negozio.

In linea di principio, quindi, la base imponibile è costituita dal corrispettivo pattuito dalle parti.

Base imponibile: valore normale

VN = *“l'intero importo che il cessionario o il committente, al medesimo stadio di commercializzazione di quello in cui avviene la cessione di beni o la prestazione di servizi, dovrebbe pagare, in condizioni di libera concorrenza, ad un cedente o prestatore indipendente per ottenere i beni o servizi in questione nel tempo e nel luogo di tale cessione o prestazione” (art. 14, co. 1)*

Se VN non accertabile:

- **Cdb:** P di acquisto (in mancanza, P di costo)
- **Pds:** spese per esecuzione servizio

IVA: base imponibile

Escluse comunque dalla base imponibile (art. 15)

- 1) interessi moratori, penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente;
- 2) VN dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali, tranne quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata;
- 3) rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate;
- 4) importo degli imballaggi e dei recipienti, quando ne sia stato espressamente pattuito il rimborso alla resa;
- 5) somme dovute a titolo di rivalsa dell'imposta sul valore aggiunto.
- 6) Non si tiene conto, in diminuzione dell'ammontare imponibile, delle somme addebitate al cedente o prestatore a titolo di penalità per ritardi o altre irregolarità nella esecuzione del contratto.

Applicazione dell'IVA

Iva sulle vendite

risultante da adempimento dell'obbligo di rivalsa (art. 18) → Applicazione aliquota prevista per da Tariffa o Tabella (22%, 10% o 4%) a base imponibile

La fatturazione



Fatturazione

Caratteristiche (art. 21 DPR 633/72)

- Ai fini IVA costituisce fattura qualsiasi documento, anche se redatto con forma o denominazione diversa (conto, nota, parcella, ecc.) nel quale siano riportati i seguenti elementi:
 - data
 - numerazione progressiva
 - nome, ditta, denominazione o ragione sociale, residenza o domicilio dei soggetti tra i quali è avvenuta l'operazione
 - numero e data del documento di trasporto/consegna in caso di fatturazione differita

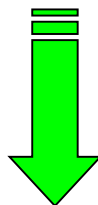
Fatturazione

Caratteristiche (art. 21 DPR 633/72)

- numero di partita IVA dell'emittente e codice fiscale
- natura, qualità e quantità dei beni o servizi
- corrispettivi inclusi nella base imponibile (incluso il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto rientrati nella base imponibile)
- valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto esclusi dalla base imponibile
- aliquota
- ammontare dell'imposta

Requisiti formali

- L'articolo 21, secondo comma del DPR 633/72 annovera tra gli elementi essenziali che devono essere indicati in una fattura, la natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione



- Al fine di far emergere con chiarezza la natura della prestazione effettivamente resa, pertanto, è opportuno che la fattura non si limiti a descrivere in maniera troppo sintetica il tipo di servizio reso

La tempistica dell'emissione della fattura

- L'obbligo di emissione della fattura si intende tempestivamente adempiuto qualora venga assolto nel giorno di effettuazione dell'operazione ossia entro le ore 24 di tale giorno (principio ribadito dalla circolare del ministero delle finanze nr. 225 del 16 settembre 1996)

La fattura si considera emessa:

- All'atto della consegna o spedizione all'altra parte
- All'atto della sua trasmissione per via elettronica
- Nel momento della sua messa a disposizione del destinatario al quale venga inviato un e-mail contenente un protocollo di comunicazione ed un link di collegamento al server dove la fattura è reperibile

Quindi, fintanto la fattura – analogica o elettronica - non sia uscita dalla sfera del soggetto passivo non può dirsi emessa anche se perfetta in tutti i suoi particolari strutturali.

Una fattura correttamente compilata ma non “emessa” nel senso di cui sopra è rilevante anche agli effetti della commissione del reato di emissione di fatture fittizie previsto e punito dall'articolo 8 del dlgs. N.74 del 10 marzo 2000.

Fatture spedite per posta elettronica o fax

- ❑ Fatture cartacee → la posta elettronica (o il fax) è un mezzo di spedizione della fattura per cui risulta indispensabile, per chi la riceve, la sua materializzazione su carta; va garantita la rispondenza tra l'esemplare dell'emittente e del ricevente e nei registri IVA, non è necessaria la firma elettronica qualificata ed il riferimento temporale
- ❑ Fatture elettroniche → l'e-mail (o il fax) è mezzo di trasmissione ma non è richiesta la stampa della fattura su carta.
- ❑ (Risoluzione 107/2001 e Circolare 45/2005)

N.B. le fatture verso la pubbliche amministrazioni devono essere inviate tramite il sito <http://www.fatturapa.gov.it>

Notizie

- News** Il 17 dicembre 2015 il Sistema di Interscambio provvederà alla sostituzione dei suoi certificati client nell'ambito del servizio SDiCoop. La chiave pubblica dei nuovi certificati, con lunghezza chiave 2048 bit, per l'ambiente di produzione e per quello di test, è disponibile nella sezione Documentazione Sistema di Interscambio - Servizio SDiCoop.
- E' disponibile la nuova funzione "Report". Essa consente di richiedere l'invio da parte del SdI di un report per i file trasmessi, emessi e/o ricevuti sul proprio canale trasmissivo o sul canale trasmissivo di un soggetto terzo previa autorizzazione. La nuova sezione è disponibile nell'area Strumenti, alla voce Monitorare la FatturaPA.
- E' disponibile la nuova funzione "Test interoperabilità". La funzione consente di svolgere con maggiore autonomia i test prepedebucici all'accreditamento dei canali Web-service. Porta di dominio e FTP ed è disponibile nell'area Strumenti, alla voce Gestire il canale.
- È stata pubblicata la versione 1.2 delle "Istruzioni per il servizio SDiFTP" che non prevede più il file di esito prodotto dal nodo FTP (file EI) da inviare al Sistema di interscambio.
- Tutte le notizie

Primo Piano

- I numeri del Sistema di Interscambio
- Documentazione FatturaPA
- Documentazione Sistema di Interscambio
- Accreditare il canale
- Censire gli uffici destinatari
- Strumenti MEPA ed AgId per operatori economici ed amministrazioni
- Inviare la FatturaPA
- Ricevere la FatturaPA

La FatturaPA



La Finanziaria 2008 ha stabilito che la fatturazione nei confronti delle amministrazioni dello stato debba avvenire esclusivamente in forma elettronica.

- Cos'è la FatturaPA
- Il formato della FatturaPA
- Esempi

Il Sistema di Interscambio



La Finanziaria 2008 ha stabilito che la trasmissione delle fatture elettroniche destinate all'amministrazione dello stato deve essere effettuata attraverso il Sistema di Interscambio (SdI).

- Cos'è il Sistema di Interscambio (SdI)
- File, fatture e messaggi
- Controlli ed errori

Come fare



Per inviare al Sistema di interscambio i file FatturaPA, sono necessarie alcune operazioni che sono definite nel Decreto Ministeriale 3 aprile 2013, numero 55.

- Operatori economici
- Amministrazioni pubbliche
- Intermediari

Strumenti



Tutte le funzionalità per facilitare la fatturazione elettronica.

[Utilizza](#)

Simulazione



Tutte le funzionalità per sperimentare la fatturazione elettronica.

[Simula](#)

Norme e regole



Principali norme di riferimento e documenti tecnici.

[Consulta](#)

Sei un fornitore della pubblica amministrazione?



[Consulta la brochure](#)

Video della fatturazione elettronica



[Guarda il video](#)

Numero Verde

800 299 940

La fattura ed il bollo (€ 2,00 > 77,47 euro)

- Ai sensi dell'art. 6 della tabella, allegato B, al dpr. 26/10/1972 nr. 642, le fatture riguardanti il pagamento di operazioni assoggettate all'IVA sono esenti in modo assoluto dall'imposta di bollo (come pure i documenti susseguenti come il mandato di pagamento).
- Se la fattura contiene diverse operazioni di cui alcune IVA ed altre no, il bollo si applica (circ. Min. Fin. nr. 1 del 2 gennaio 1984)
- Ai sensi art. 15 norma succitata sono esenti da bollo le fatture relative ad esportazioni di merci ma sono soggette a bollo le fatture ad esportatori abituali. Sono soggette a bollo le fatture dei contribuenti minimi .
- Ai sensi dell'art. 13 della tariffa, eccettuato il caso di cui sopra, NON sono esenti da bollo le fatture esenti, non imponibili o fuori campo.
- Le fatture ed altri documenti relativi alle operazioni intracomunitarie sono esenti dall'imposta di bollo ai sensi dell'art. 66, comma 5, del dl 30 Agosto 1993 n.331..
- Sulle fatture elettroniche il bollo è corrisposto con modalità virtuale (modello F23 codice tributo 458T secondo le disposizioni stabilite dall'art. 7 del dm 23/1/2004 ribadite dalla circolare 36/2006)

Dati obbligatori della fattura

- Contenuto definito dalla direttiva 2001/115/CE recepito c. 2 dell'art. 21 DPR. 633/1972:
 - Data di formazione del documento (che può non coincidere con la data di emissione/trasmissione)
 - Numerazione progressiva (anche relativamente a sezionali) (Ministero delle Finanze : circ.27 del 21.11.1972- circ. 328 del 24.12.1997, ris.29 del 15.02.1999 e 144 dell'8.9.1999)
 - Ditta, denominazione o ragione sociale dei soggetti tra cui è intercorsa l'operazione
 - Residenza o domicilio dei soggetti (per non residenti anche l'identificativo del rappresentante fiscale)
 - Numero di partita IVA solo del cedente o prestatore anche se la presenza del quadro VT in dichiarazione ci obbliga comunque a reperire il dato (obbligatoriamente va invece indicata la PI del cliente in caso di "reverse charge" o in generale dove il cliente sia debitore dell'imposta in luogo del commissionario/prestatore nonché che nelle fatture intracomunitarie beni/servizi.)**

Altre autofatture IVA

- Tipici casi di autofattura sono i seguenti:
 - autoconsumo esterno (art. 2, comma 2, n. 5)
 - omaggi (art. 2, comma 2, n. 4)
 - autofattura decorsi quattro mesi dall'effettuazione dell'operazione per la regolarizzazione delle operazioni ai sensi dell'art. 6, comma 8, del D.Lgs. 471, 18 dicembre 1997 (ex art. 41, DPR 633/72)
 - autofattura relativa a cessione di fabbricati strumentali nelle quali il cedente, nel relativo atto, ha espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione (art. 17, comma 5 e D.M. 25 maggio 2007)

IVA: iva per cassa

“Macro-deroga” a disciplina del momento di effettuazione op. Iva: regime “**Iva per cassa**” (esigibilità non nelle ipotesi di “effettuazione” ex art. 6, co. 1-4, ma al pagamento del corrispettivo).

(rilievo soprattutto per Cdb, non tanto per Pds)

La rivalsa Iva



Meccanismo “rivalsa- detrazione”

- **Il prelievo non incide sui soggetti Iva** (acquisiscono l’Iva sulle vendite dai propri clienti in sede di rivalsa, recuperano l’Iva sugli acquisti loro versata al proprio fornitore in sede di detrazione) → neutrale
- **Il prelievo incide solo sui cd. “consumatori finali”** (coloro che effettuano acquisti senza rivestire la qualifica di soggetto Iva, privi pertanto del diritto di detrazione dell’Iva sugli acquisti)

Esempio

GROSSISTA

$$Pvg = 100 + 22 \text{ (iva su vendite, rivalsa su Dettagliante)} = 122$$



DETTAGLIANTE

$$Pad = 122 = 100 + 22 \text{ (iva acquisti detraibile)}$$

$$Pvd = 244 = 200 + 44 \text{ (iva vendite, rivalsa consumatore finale)}$$

$$\text{Versamento all'Erario} = 44 - 22 = 22$$



CONSUMATORE FINALE

$$Pac = 244 = 200 + 44 \text{ (Iva non detraibile: non soggetto Iva)}$$

Valore aggiunto

- Versamento all'Erario del DETTAGLIANTE = $44 - 22 = 22$... corrisponde al **22% (aliquota Iva) di 100** ...
- ... guarda caso 100 è pari alla differenza tra Pvd e Pvg al netto dell'Iva ($200 - 100$), ossia:

il “**VALORE AGGIUNTO**” dal DETTAGLIANTE: il “ricarico” sul prezzo del bene all'atto della sua ri-vendita cui corrisponde il “profitto” sul singolo scambio.

Obbligo rivalsa e deroghe

Regola: **obbligo di rivalsa** (nulli patti contrari:
art. 18, co. 1, 4)

Deroghe:

- Cdb, Pds gratuite, autoconsumo, destinazioni a finalità estranee (facoltà di rivalsa: art. 18, co. 3))
- Ipotesi di “inversione contabile” (*reverse charge*) (art. 17, co. 5-7; dm 25 maggio 2007)

Esigibilità e detrazione

Detrazione

Iva dovuta all'Erario dal cedente-prestatore è data dalla differenza IVA su vendite (addebitata in rivalsa al cliente) – IVA sugli acquisti (incorporata nel P di acquisto, in via di rivalsa, dal proprio fornitore)

→ Non tutta l'Iva su acquisti detraibile

Requisiti per la detrazione

Iva è detraibile se:

- Inerente
- Operazione passiva afferente a operazioni imponibili o non imponibili (NO per operazioni esenti o escluse)
- Salvi limiti di detraibilità oggettivi (artt. 19 bis1, 19 bis2, 19 ter)

Indetraibilità oggettiva

Art. 19-bis1

l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore, diversi da quelli di cui alla lettera f) dell'allegata tabella B, e dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione nella misura del 40 per cento se tali veicoli non sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione.

Detraibilità (art.19 DPR 633/72)

L'IMPOSTA E' DETRAIBILE SE:

- è **addebitata** con una fattura;
- è relativa ad un'operazione **inerente** all'attività svolta;
- - è altresì "afferente" alle operazioni imponibili od equiparate
- **non** rientra nei casi di **indetraibilità**;
- viene esercitato correttamente il **diritto alla detrazione**

Il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo (art. 2 D.L. 50/2017 - fatture e bollette doganali emesse dal 1/1/2017).

Esigibilità differita

- La fattura ad esigibilità differita di cui all'art. 6 comma 5 DPR 633/72 emessa verso enti pubblici è comunque una fattura che va registrata nei termini, che ha un'aliquota fissata al momento dell'emissione: solo che l'IVA è versata al momento del pagamento della fattura (operazioni verso P.A.: v. art. 17-ter)
- Accanto a questa ipotesi l'art. 32-bis D.L. 83/2012 ha introdotto la c.d. IVA per cassa o cash accounting, applicabile su opzione nei rapporti fra soggetti passivi IVA. Il differimento dell'esigibilità dell'imposta e della detrazione dell'imposta sugli acquisti (limite 1 anno) opera per il soggetto che esercita l'opzione.
- Sulla fattura art. 6 comma 5 in mancanza di indicazione in fattura si intende ad IVA differita, nelle fatture "per cassa" va riportata l'annotazione «IVA per cassa» art. 32-bis D.L. 83/2012

L'esigibilità dell'imposta, quindi:

- E' il diritto dell'Erario a percepire il tributo a partire da un dato momento che coincide anche con il momento di detraibilità dell'imposta
- Nasce il diritto del fisco a percepire il tributo dal prestatore di beni e servizi e sorge il diritto del soggetto passivo acquirente di detrarre l'imposta
- **Se prima del verificarsi degli eventi a partire dai quali l'operazione è compiuta viene emessa la fattura o pagato in tutto od in parte il corrispettivo l'operazione si considera effettuata limitatamente all'importo fatturato o pagato.**

INERENZA

- L'art. 19 del DPR 633/72 prevede che la detrazione IVA può essere operata sui beni e servizi acquistati nell'esercizio di impresa, arte o professione ed inerenti all'attività propria dell'impresa.
- Cio' che non è riconducibile all'attività commerciale deve ritenersi "non inerente"

Indetraibilità oggettiva (art.19- bis1 DPR 633/72) alcuni esempi

OMAGGI E ALTRE SPESE DI RAPPRESENTANZA (> 50 EURO ~~FINO AL 13 DICEMBRE 2014 25,82 EURO~~)

ACQUISTO O IMPORTAZIONE DI BENI DI LUSO (ES. LAVORI IN PLATINO, PELLI DA PELLICCERIA, NAVI E IMBARCAZIONI DA DIPORTO ECC)

IVA SU PRESTAZIONI DI TRASPORTO DI PERSONE A MENO CHE NON RIENTRINO NELL'ATTIVITA' PROPRIA DELL'IMPRESA

➤ FINO AL 31/12/2007 : TELEFONI CELLULARI → nella misura del 50% (ora secondo utilizzo)

Autoveicoli (art.19- bis1 DPR 633/72)

Decisione della Corte di giustizia europea Causa c 228/05 → illegittime le limitazioni alla detrazione dell'IVA sugli acquisti, anche intracomunitari, e alle importazioni di veicoli indicati nell'art. 19 bis1 comma 1, lett c), del D.P.R. n. 633 del 1972 e alle spese di manutenzione e gestione degli stessi

- **Decisione del Consiglio 18 giugno 2007, n. 2007/441/CE → autorizzazione ad una detrazione pari al 40% su tali spese**

L'imposta sui carburanti e lubrificanti destinati a questi veicoli è ammessa in detrazione se lo è anche l'imposta relativa all'acquisto, importazione o all'acquisizione mediante contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili di dette autovetture, veicoli, aeromobili e natanti

Art.1 c. 261 Finanziaria 2008: ammessa dal 28/06/2007 la detraibilità sulle prestazioni di transito autostradale di autovetture ed autoveicoli

NESSUNA LIMITAZIONE DI DETRAIBILITA' su ALTRI MEZZI DI TRASPORTO (art.54 DLgs 285/1992): autobus, autocarri, trattori stradali, autoveicoli per trasporto specifici, autoveicoli per uso speciale, autotreni

RICHIESTO NATURALMENTE IL PRINCIPIO DI INERENZA

Note variazione

Le note di variazione IVA in aumento (articolo 26 DPR 633/72) obbligatorie

- Tutte le volte che, successivamente all'emissione della fattura o alla registrazione della stessa, l'ammontare imponibile di una operazione o quello della relativa imposta viene ad aumentare **è obbligatoria** la rettifica della fatturazione emettendo un documento rettificativo con valore di fattura articolo 21 DPR 633/1972
- Per la rettifica di inesattezze della fatturazione e della registrazione si verifica una tardiva/omessa fatturazione da sanare tramite l'istituto del "Ravvedimento operoso" (vedi slide successive)
- Il documento è una fattura a tutti gli effetti e ne segue la numerazione nel registro delle fatture emesse/acquisti.

Le note di variazione IVA in diminuzione-art.26 c. 2 DPR 633/72- facoltative e senza limiti temporali

- Se un'operazione fatturata viene meno in tutto od in parte o se ne riduce l'ammontare imponibile in conseguenza di:
 - nullità, annullamento, revoca,risoluzione, rescissione e simili
 - mancato pagamento in tutto o in parte per fallimento o procedure concorsuali rimaste infruttuose
 - applicazione abbuoni o sconti previsti contrattualmente

Il cedente o prestatore ha il diritto a portare facoltativamente in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione e per far ciò registra la variazione con il segno meno sul registro delle fatture emesse mentre il cessionario la registra con il segno meno nel registro acquisti.

La risoluzione 85/E del 31 marzo 2009 ha precisato che questo tipo di variazione è operata senza limiti di tempo.

Le note di variazione IVA in diminuzione (articolo 26 comma 2 DPR 633/72) facoltative e con il limite di un anno

- Le disposizioni sulla variazione dell' imponibile e dell' imposta non possono applicarsi dopo il decorso di un anno dall'effettuazione di una operazione imponibile fatturata qualora gli eventi ivi indicati si verificano **in presenza di sopravvenuto accordo tra le parti.**

Corrispettivi

Corrispettivi (art. 22 DPR 633/72)

- L'emissione della fattura non è obbligatoria se non richiesta dal cliente non oltre il momento di **effettuazione dell'operazione** per operazioni di commercio al minuto in locali aperti al pubblico o spacci interni, per corrispondenza, a domicilio, in forma ambulante, tramite apparecchi di distribuzione automatica, per le prestazioni alberghiere e di ristorazione, per le prestazioni di trasporto persone anche con veicoli e/o bagagli al seguito, per prestazioni di servizi in esercizio di impresa in locali aperti al pubblico, in forma ambulante o nell'abitazione dei clienti, per operazioni di custodia ed amministrazione titoli, per talune operazioni esenti tra cui – importanti – quelle della lettera 22 dell'articolo 10 (prestazioni proprie delle biblioteche e quelle inerenti le visite nei musei, orti botanici ecc.)

La certificazione dei corrispettivi

- ❑ Avviene con **ricevuta fiscale o scontrino**
- ❑ Per principio generale il DM 21.12.1992 ha stabilito che la ricevuta documenta corrispettivi relativi a prestazioni di servizi e lo scontrino documenta corrispettivi relativi a cessioni, poi il D.P.R. 696 del 21.12.1996 ha reso libera l'opzione.
- ❑ Il D.P.R. 696 del 21.12.1996 ha stabilito **numerose attività esonerate dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi** ed in particolare al comma 1 dell'articolo 1 lettera qq) le "operazioni di Enti Pubblici territoriali, enti pubblici di assistenza e beneficenza, previdenza, A.S.L., istituzioni pubbliche di cui all'art. 41 Legge 833/1978, **enti obbligati alla contabilità pubblica**, eccetto le operazioni delle farmacie gestite dai predetti enti

I registri Iva

Registri Iva

I registri previsti dalla normativa IVA sono:

- Registro fatture emesse;
- Registro acquisti;
- Registro corrispettivi;
- Eventuale registro liquidazioni;
- Eventuale registro vendite Intracomunitarie;
- Eventuale registro acquisti Intracomunitari.

Per tutti i registri è possibile istituire dei sezionali ma in tal caso la liquidazione Iva va effettuata cumulativamente.

Modalità di tenuta dei registri

I registri previsti dalla normativa IVA (registro fatture emesse, acquisti, corrispettivi, ecc.) devono essere numerati progressivamente in esenzione dall'imposta di bollo e tenuti ai sensi dell'art.2219, ossia senza abrasioni, cancellature e spazi in bianco.

Il numero può essere attribuito a ciascuna pagina prima dell'utilizzo; quindi non è obbligatoria la numerazione per blocchi di pagine.

L'Agenzia delle Entrate, con R.M. n.85/E del 2002, ha precisato che la numerazione deve essere progressiva per anno, con l'indicazione in ogni pagina, oltre che del numero, anche dell'anno di riferimento dell'operazione (esempio: 2014/1, 2014/2, 2014/3,... 2014/100 ecc.).

Soppressione bollatura e vidimazione

L'obbligo della bollatura e della vidimazione per tutti i registri fiscali è stato soppresso dall'art.8 della legge 18/10/2001 n. 383, che ha modificato l'art. 2215 del C.C. e l'art. 22 del D.P.R. n. 600/1973).

Registrazioni

- Le registrazioni possono essere effettuate mediante l'utilizzo di strumenti elettrocontabili; il termine di registrazione, in tal caso, viene differito di 60 giorni dal momento delle rilevazione.
- La trascrizione su carta, ai sensi dell'art.3 della L.342/2000, nel caso di tenuta di registri contabili con sistemi meccanografici, deve essere effettuata entro tre mesi dalla scadenza dei termini di presentazione delle dichiarazioni annuali. A condizione, però, che il supporto cartaceo venga stampato al momento dell'eventuale richiesta degli organi accertatori.
- **Registri IVA delle vendite e degli acquisti: semplificazioni D.L. 148/2017**

Conservazione registri

- I registri e i documenti Iva devono essere conservati, ai sensi dell'articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972, fino a quando non viene definito l'eventuale accertamento riguardante l'annualità interessata dal documento o dal registro, eventualmente anche oltre il termine di dieci anni previsto dall'art.2220 del C.C. Si ricorda che le scritture contabili obbligatorie devono essere conservate, ai fini civilistici, per il periodo minimo di dieci anni.

Iva comunitaria

Iva comunitaria

Nelle operazioni intracomunitarie vale il principio generale, seppur di carattere provvisorio, della tassazione nel paese di destinazione dell'operazione.

Iva comunitaria

Per poter parlare propriamente di operazioni Intra devono ricorrere requisito oggettivo e soggettivo.

Iva comunitaria

Il requisito oggettivo consiste nel fatto che l'operazione riguardi la cessione di beni che vengano trasportati – trasferimento fisico - da un paese UE all'altro.

Iva comunitaria

Il requisito soggettivo consiste nel fatto che l'operazione di cui sopra sia posta in essere da due soggetti passivi Iva

Iva comunitaria

Le operazioni poste in essere con privati sono considerate come se fossero interne e quindi imponibili. Uguale trattamento per le operazioni concluse con soggetti residenti extra UE che non hanno un rappresentante fiscale in alcun stato membro.

Acquisti intracomunitari

L'articolo 38 c. 1 del D.L. 331/1993 stabilisce che l'IVA si applica sugli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel territorio dello Stato, nell'esercizio di imprese, arti o professioni.

Acquisti intracomunitari

Il comma 2, poi, definisce come acquisti comunitari le acquisizioni, derivanti da atti a titolo oneroso, che comportano il trasferimento della proprietà di beni, spediti o trasportati da un altro Stato membro nel territorio dello Stato italiano, da parte del cedente soggetto passivo d'imposta.

Acquisti intracomunitari

Affinché un acquisto possa quindi essere qualificato comunitario necessita:

1. l'onerosità dell'operazione;
2. il trasferimento fisico della merce da Stato a Stato;
3. le parti coinvolte siano soggetti passivi Iva.

Territorialità

L'articolo 40 definisce e regola il presupposto della territorialità per gli acquisti intracomunitari ~~e per i servizi attratti dalla particolare disciplina~~

Territorialità

Gli acquisti intracomunitari di beni assumono rilevanza territoriale in Italia se si verificano le seguenti condizioni:

- 1) i beni sono spediti o trasportati nel territorio nazionale provenienti da un altro Stato comunitario;
- 2) oggetto della transazione sono beni che provengono da un altro Stato della Comunità ove sono stati prodotti o immessi in “libera pratica”.

Acquisti intracomunitari

Per quel che concerne l'onerosità, va detto che il requisito esclude ad es. gli acquisti di beni mobili a titolo gratuito (quali gli omaggi, i campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati, ecc.) i quali seguono quindi l'imposizione interna prevista nel Paese del cedente.

Movimentazione delle merci

In merito alla necessità della movimentazione del bene occorre ricordare che affinché si realizzi un acquisto intracomunitario è indispensabile che il bene venga fisicamente introdotto nel territorio italiano con provenienza da un altro Stato della UE.

Movimentazione delle merci

Il trasporto o la spedizione può avvenire con mezzi del cedente o del cessionario ovvero ad opera di un trasportatore terzo il quale interviene per conto di una delle parti contraenti. **Se manca il trasferimento fisico dei beni, non si realizza un acquisto comunitario.**

Movimentazione delle merci

Pertanto restano escluse dalla disciplina degli scambi intracomunitari gli acquisti di immobili e di beni immateriali che non possono essere trasferiti fisicamente in Italia.

Acquisti intracomunitari

Negli acquisti intracomunitari il debitore d'imposta è l'acquirente e il momento di effettuazione dell'operazione coincide con l'inizio del trasporto o della spedizione dei beni al cessionario o a terzi per suo conto. Ai fini dell'effettuazione non rilevano gli acconti versati, rileva invece l'emissione anticipata della fattura.

Acquisti intracomunitari

La base imponibile comprende, oltre al corrispettivo, anche le spese accessorie di trasporto, assicurazione etc. Se il bene è soggetto ad accisa, anche questa concorre alla formazione della base imponibile se assolta o esigibile in dipendenza dell'acquisto

Operazioni intracomunitarie adempimenti

Le operazioni intracomunitarie sono soggette a differenti regole di fatturazione e registrazione e dichiarazione rispetto a quelle previste per le operazioni interne

Operazioni intracomunitarie adempimenti

- L'acquirente attribuisce alla fattura un numero progressivo valido per il registro delle fatture emesse e un numero progressivo valido per il registro degli acquisti, salvo l'ipotesi specifica di utilizzo di registri sezionali

Operazioni intracomunitarie adempimenti

Successivamente la fattura va integrata con i seguenti dati:

- il controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono alla determinazione della base imponibile, quando espressi in valuta estera

Operazioni intracomunitarie adempimenti

- L'imposta relativa, ovvero l'eventuale titolo di esenzione, di non imponibilità, di non soggezione all'imposta

Acquisti intracomunitari

Gli acquisti intracomunitari godono dello stesso regime impositivo previsto per le analoghe cessioni effettuate all'interno dello Stato.

Acquisti intracomunitari

Pertanto, gli acquisti intracomunitari di beni, le cui cessioni all'interno dello Stato, sono considerate non imponibili, esenti o fuori campo Iva seguono il medesimo regime di inapplicabilità dell'imposta.

Acquisti intracomunitari

La detrazione dell'imposta dovuta dall'acquirente è ammessa secondo la disciplina e i limiti previsti per gli acquisti di carattere interno.

Acquisti intracomunitari

Pertanto, nel caso in cui l'Iva sia indetraibile per l'acquirente, questi non potrà opporre alla registrazione a debito una pari registrazione a credito di Iva, come invece di norma accade.

Operazioni intracomunitarie adempimenti

Le fatture d'acquisto integrate sono oggetto di doppia annotazione. Sul registro delle fatture emesse devono essere annotate, previa integrazione, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura e con riferimento al mese di ricevimento.

Operazioni intracomunitarie adempimenti

Le fatture sono annotate distintamente
anche nel registro degli acquisti, ai fini
dell'esercizio del diritto alla detrazione.

Operazioni intracomunitarie adempimenti

L'annotazione su tali registri deve essere effettuata distintamente da quella delle fatture nazionali. E' possibile tenere registri sezionali con il registro riepilogativo

Operazioni intracomunitarie adempimenti

- Per contrastare le frodi è stato previsto l'obbligo di richiedere un'autorizzazione per l'effettuazione di operazioni intra e la conseguente possibilità dell'Agenzia delle Entrate di negarla o revocarla successivamente.

Operazioni intracomunitarie adempimenti

- In caso positivo, il soggetto viene inserito nell'archivio informatico dei soggetti autorizzati alle operazioni intracomunitarie
VIES

IVA: operazioni intracomunitarie

Scambi tra soggetti IVA (B2B): tassazione nel paese di destinazione:

- Cliente (soggetto IVA) comunica al fornitore il proprio “codice di identificazione IVA”
- Fornitore cede senza applicazione IVA (op. non imponibile)
- Cliente **assolve l'imposta mediante** integrazione della fattura senza IVA del fornitore, poi registrata a credito e a debito, con aliquota IVA del proprio paese

IVA: operazioni intracomunitarie

Scambi tra soggetti IVA (B2C): tassazione nel paese di origine:

- Cliente (consumatore finale) acquista con applicazione IVA con aliquota del paese del fornitore
- Esattamente come se scambio nel proprio paese

Obbligo generalizzato integrazione fattura ovvero autofattura art. 17, co. 2 e 5, D.P.R. 633/1972

Esempio di autofattura

Soggetto emittente

(ovvero soggetto passivo d'imposta nazionale)

**Soggetto cedente o prestatore
non residente**

Autofattura n. _____ del _____

**Emessa per cessione di beni / prestazione di servizi effettuate nel territorio dello Stato da
soggetto non residente e stabilito in un Paese non facente parte dell'Unione Europea, come
Previsto dall'articolo 17, secondo comma, DPR 633/72.**

Descrizione del bene ceduto ovvero del servizio prestato

Aliquota Iva: _____%

**(ovvero titolo e norma di non
Applicazione)**

Imponibile _____

Iva _____

Totale Autofattura _____

"AUTOFATTURAZIONE"



Obbligo generalizzato integrazione fattura

NATURA DELL'OPERAZIONE	OPERAZIONE TERRITORIALMENTE RILEVANTE IN ITALIA POSTA IN ESSERE DA OPERATORE ESTERO	MODALITA' DI ASSOLVIMENTO DEGLI OBBLIGHI DI INVERSIONE CONTABILE	
		FINO AL 31/12/2012	DAL 01/01/2013
SERVIZI GENERICI art. 7-ter, D.P.R. 633/1972	UE	INTEGRAZIONE DELLA FATTURA DEL SOGGETTO UE	INTEGRAZIONE DELLA FATTURA DEL SOGGETTO UE
	EXTRA-UE	EMISSIONE DELL'AUTOFATTURA	EMISSIONE DELL'AUTOFATTURA
SERVIZI DIVERSI DA QUELLI GENERICI artt. 7-quater e 7-quinquies, D.P.R. 633/1972	UE	EMISSIONE DELL'AUTOFATTURA	INTEGRAZIONE DELLA FATTURA DEL SOGGETTO UE
	EXTRA-UE	EMISSIONE DELL'AUTOFATTURA	EMISSIONE DELL'AUTOFATTURA
CESSIONE DI BENI art. 7-bis, D.P.R. 633/1972	UE	EMISSIONE DELL'AUTOFATTURA	INTEGRAZIONE DELLA FATTURA DEL SOGGETTO UE
	EXTRA-UE	EMISSIONE DELL'AUTOFATTURA	EMISSIONE DELL'AUTOFATTURA

**Confronto tra prestazione servizi “generiche” interne e non:
effettuazione dell’operazione**

momento di

OGGETTO	PRESTATORE	COMMITTENTE	REGOLA GENERALE	DEROGA
PRESTAZIONI DI SERVIZI “GENERICHE”	ITA	ITA	PAGAMENTO CORRISPETTIVO	EMISSIONE FATTURA PAGAMENTO ACCONTO
	ITA	UE/EXTRA-UE	DATA ULTIMAZIONE	PAGAMENTO CORRISPETTIVO
	UE/EXTRA-UE	ITA		
PRESTAZIONI DI SERVIZI CONTINUATIVE E PERIODICHE	ITA	ITA	MESE SUCCESSIVO A QUELLE IN CUI SONO RESE	EMISSIONE FATTURA PAGAMENTO ACCONTO
PRESTAZIONI DI SERVIZI “GENERICHE” CONTINUATIVE E PERIODICHE	ITA	UE/EXTRA-UE	MATURAZIONE CORRISPETTIVO	PAGAMENTO CORRISPETTIVO
	UE/EXTRA-UE	ITA		
PRESTAZIONI DI SERVIZI “GENERICHE” CONTINUATIVE E PERIODICHE DI DURATA ULTRANNUALE SENZA PAGAMENTI ANCHE PARZIALI	ITA	UE/EXTRA-UE	FINE ANNO SOLARE FINO ALLA LORO CONCLUSIONE	=====
	UE/EXTRA-UE	ITA		

Termini di emissione / registrazione delle fatture nelle operazioni UE

Tipologia di operazione	Termine emissione fattura o integrazione	Termine di Registrazione
Cessioni Comunitarie	Giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione	Entro il termine di emissione della fattura, con riferimento al mese di effettuazione
Acquisti Intra-Ue (registrazione a libro vendite con fattura ricevuta)	Giorno 15 del mese successivo a quello di ricevimento della fattura	Giorno 15 del mese successivo a quello di ricevimento della fattura, con riferimento al mese precedente
Acquisti Intra-Ue (registrazione a libro vendite con fattura non ricevuta)	Giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione	Giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con riferimento al mese precedente

ACQUISTI INTRA - UE ENTI NON COMMERCIALI

Fino al 31 Dicembre 2012 (art. 47, co. 3, D.L. 331/1993)

Attività e termini:

Annotazione delle fatture di acquisto NON COMMERCIALI in apposito registro, previa integrazione e progressiva numerazione delle stesse, entro il mese successivo a quello di ricevimento

In caso di regolarizzazione con autofattura (per mancato ricevimento o fattura irregolare) registrazione dell'autofattura entro lo stesso mese di emissione

ACQUISTI INTRA - UE ENTI NON COMMERCIALI

Dal 1° Gennaio 2013 (nuovo art. 47, co. 3, D.L. 331/1993)

Attività e termini:

Registrazione delle fatture di acquisto NON COMMERCIALI in apposito registro (Registro Acquisti Intra Istituzionali), previa integrazione e progressiva numerazione delle stesse, entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento, ma con riferimento al mese precedente

Annotazione entro gli stessi termini indicati al comma 1 dell'art 47 (la nuova norma si allinea agli acquisti inerenti l'attività commerciale)

Modifiche all'art. 49 del D.L. 331/1993 art. 1, co. 326, lett. g) Legge 228/2012

Dal 1° Gennaio 2013

Presentazione **telematica** del modello **INTRA 12** entro ciascun mese relativamente agli **acquisti registrati con riferimento al secondo mese precedente**

con contestuale versamento della relativa IVA

Il termine di presentazione è sostanzialmente confermato (e non ampliato) rispetto al passato in quanto era prevista la ***presentazione entro la fine del mese successivo alla registrazione della fattura***

- **fino al 31 Dicembre 2012**

la registrazione dell'acquisto intracomunitario avveniva nel mese successivo a quello di ricezione della documento e, di conseguenza, la dichiarazione doveva essere presentata nel mese successivo a quello di registrazione;

- **dal 1°Gennaio 2013**

la fattura deve essere registrata nei 15 giorni del mese successivo a quello di ricevimento ma con riferimento al mese precedente, e viene stabilito che la dichiarazione va presentata entro il secondo mese successivo a quello con riferimento al quale la fattura è registrata, che coincide sempre con il mese successivo della precedente disposizione

Elenchi intrastat



CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

DICHIARAZIONE MENSILE DEGLI ACQUISTI DI BENI E SERVIZI EFFETTUATI DA ENTI NON SOGGETTI PASSIVI D'IMPOSTA E DA AGRICOLTORI ESONERATI

DATI DEL SOGGETTO TENUTO ALLA DICHIARAZIONE	Ufficio competente	Periodo di riferimento		Anno	Mese	Correttiva nei termini
	PARTITIVA			CODICE ATTIVITA'		EVENTI ECCEZIONALI
	Cognome			Nome		
Persone fisiche	Comune lo Stato estero di nascita			Provincia (sigla)	Data di nascita	Sesso M F
	Denominazione o ragione sociale			Natura giuridica		
Soggetti diversi dalle persone fisiche	Codice fiscale del sottoscrittore			Codice carica	Codice fiscale società o ente rappresentante	
DICHIARANTE DIVERSO DAL CONTRIBUENTE	Cognome			Nome		Sesso M F
	Data di nascita			Comune lo Stato estero di nascita		Provincia (sigla) M F
	Codice Stato estero	Stato federato, provincia, contea			Località di residenza	
	Indirizzo estero			Telefono o cellulare		
				paese		
ACQUISTI	Acquisti intracomunitari					
			Imponibile ¹		Imposta ²	
	Acquisti da soggetti non residenti stabiliti in altri Stati appartenenti alla Comunità					
	BENI			SERVIZI		
	Imponibile ³	Imposta ⁴		Imponibile ⁵	di cui art. 7-Ter ⁶ Imposta ⁷	
Acquisti da soggetti non residenti stabiliti in Stati non appartenenti alla Comunità						
BENI			SERVIZI			
Imponibile ⁸	Imposta ⁹		Imponibile ¹⁰	di cui art. 7-Ter ¹¹ Imposta ¹²		
VERSAMENTO	Totale imposta			Data versamento		
FIRMA DELLA DICHIARAZIONE	Firma					
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA	Codice fiscale dell'intermediario			N. iscrizione all'albo del C.A.F.		
	Riservato all'intermediario					
Impegno a presentare in via telematica la dichiarazione	<input type="checkbox"/>					
	Data dell'impegno			FIRMA DELL'INTERMEDIARIO		



IVA: reverse charge

Inversione contabile:

Traslazione degli obblighi (sostanziali e formali) relativi a operazioni Iva dal cedente-prestatore a cessionario-committente

IVA: reverse charge

Relativamente a Cdb e Pds effettuate nel territorio dello Stato da cedenti-prestatori non residenti in favore di cessionari-committenti stabiliti in Italia
→ **obblighi Iva a carico di cessionario-committente**

IVA: reverse charge

- **cedente-prestatore** emette fattura senza addebito Iva (con indicazione di causale non assoggettamento ex art. 17, co. 2)
- **Cessionario-committente** emette auto-fattura con applicazione Iva secondo disciplina interna e registra fattura a credito e a debito

IVA: reverse charge

Ciò consente:

- Di evitare rimborso (detrazione) da parte di Stato del cessionario-committente dell'Iva versata a Stato del cedente-prestatore (oggetto di rivalsa)
- Impedire “frodi carosello” (incasso Iva a credito dal cedente-prestatore e omesso versamento; detrazione Iva a debito da parte del cessionario-committente)

IVA: reverse charge

b) R.C. per specifiche tipologie di operazioni:

Cessioni oro, operazioni nel settore edile, cessioni fabbricati **imponibili su opzione del cedente**, cessioni apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile, cessioni PC loro componenti e accessori, **cessioni prodotti lapidei**. ...

IVA: reverse charge

...

- **Cedente-prestatore** emette fattura senza addebito Iva (con l'annotazione «inversione contabile» ex art. 17, co. 5)
- **Cessionario-committente** integra fattura del cedente-prestatore con applicazione Iva secondo disciplina interna e registra fattura a credito e a debito

Modello Intrastat

- Il **Modello Intrastat 2014** è un insieme di procedure e attività fiscali atte a consentire il monitoraggio da parte dell'Agenzia delle Dogane e dell'Agenzia delle Entrate di tutte le operazioni commerciali di **scambio intrattenute tra i soggetti intracomunitari.**

Modello Intrastat Operazioni:

- Sono considerate **operazioni intracomunitarie** tutti gli scambi intercorsi tra soggetti intracomunitari che rispettano determinati requisiti soggettivi ed oggettivi quali:
- **Partita Iva Comunitaria attiva** al momento dell'operazione: è un Requisito Soggettivo indispensabile per l'operatore che intende mettere in atto scambi di natura commerciale in termini di cessioni e acquisti di beni e servizi con gli altri soggetti residenti in altri Paesi intracomunitari.
- **Transazione**: quando per ogni scambio sia in termini di cessione che acquisto di beni e servizi è previsto un costo, requisito oggettivo, pertanto, non si tratta di cessione gratuita ma in base ad un **pagamento della merce**.
- **Beni**: quando i beni acquistati o venduti vengono **trasportati o spediti** da un Paese all'altro della Comunità, requisito territoriale beni.
- **Servizi**: si considerano **effettuati nello Stato** quando sono resi a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, requisito territoriale servizi.



Modello Intrastat Beni:

- Sono operazioni intracomunitarie in riferimento ai **Beni** quando riguardano l'acquisto e la vendita nei paesi membri della Comunità Europea:
- **Acquisto intracomunitario:** l'operazione è **soggetta ad IVA** nello Stato di destinazione del bene, chi compra riceve la fattura senza addebito dell'IVA e liquida l'imposta, con l'aliquota vigente, contabilizzandola sia nel registro acquisti che in quello vendite (art. 38 Legge 427/93).
- **Cessione intracomunitaria:** l'operazione **non è soggetta ad IVA** nello Stato di origine del bene, il venditore del bene emette la fattura senza addebito di IVA (art. 41 Legge 427/93).



Modello Intrastat Servizi:

- Sono operazioni intracomunitarie di **Servizi** quando lo scambio riguarda il ricevimento e il reso che avviene nei paesi membri della Comunità Europea:
- **Servizio intracomunitario ricevuto:** l'operazione è **soggetta ad IVA** nello Stato del soggetto che acquista il servizio, pertanto, questi riceve la fattura senza addebito dell'IVA e liquida l'imposta, con l'aliquota vigente, contabilizzandola sia nel registro acquisti che in quello vendite (art. 7 ter DPR 633/72).
- **Servizio intracomunitario reso:** l'operazione **non è soggetta ad IVA** nello Stato del soggetto che vende bensì nello Stato di chi acquista, in tal caso, il venditore emette la fattura senza addebito di IVA (artt. 7 ter, 7 sexies, septies DPR 633/72).



Intrastat soggetti obbligati

- Gli Operatori Intracomunitari sono tutti i soggetti che vendono e/o acquistano beni e servizi all'interno della Comunità Europea, questi hanno l'**obbligo** di:
- **Presentare degli elenchi riepilogativi** delle cessioni di beni e/o servizi resi e degli acquisti di beni e/o servizi ricevuti i soggetti passivi d'IVA che effettuano scambi di beni e/o servizi con i soggetti passivi d'imposta sul valore aggiunto degli altri Stati membri
- **Essere identificati da un codice di identificazione IVA**, costituito dal numero di **Partita IVA** preceduto dal **codice dello Stato** (codice ISO) composto da due lettere



La liquidazione Iva



Tipologie di liquidazioni

- A seconda dei parametri di fatturato e della categoria a cui si appartiene si può optare per l'adesione alla liquidazione IVA trimestrale oppure essere obbligati alla liquidazione mensile.
- Si noti che i soggetti *possono optare*, ma non sono obbligati. Se preferiscono rimanere nella periodicità 'naturale', quella mensile ad esempio, possono farlo. Nel caso si scelga l'opzione trimestrale l'importo a debito dovrà essere aumentato dell' 1% a titolo di interessi.

Calcolo della liquidazione

- **IVA a Debito**
- Nel calcolo della liquidazione IVA periodica vanno considerati come IVA a debito tutti gli importi **addebitati** ai clienti a titolo di imposta per i quali l'IVA si è resa esigibile nel periodo.
- Per fare un esempio, se emettiamo una fattura da €1.000,00 + IVA 22% avremo un importo IVA a debito di € 220,00.

Calcolo della liquidazione

- **IVA a Credito**
- Vanno invece considerati a credito tutti gli importi IVA **addebitati dai fornitori, portati in detrazione nel periodo.**
- Supponiamo di ricevere una fattura da € 300,00 con IVA al 22%; avremo maturato un credito IVA di € 66,00.

Casi particolari

- Ovviamente non è tutto semplice.
- Ci sono alcune particolarità, come ad esempio l'IVA sugli acquisti che per alcuni prodotti/servizi non è interamente detraibile ma solo in percentuale oppure non è detraibile per nulla.
- Ad esempio sulle auto, sulla telefonia fissa e mobile, per motivazioni soggettive., ecc.

Sintesi liquidazione

Per il calcolo della liquidazione IVA si procede come segue:

- + IVA esigibile sulle fatture emesse nel periodo di riferimento
 - + IVA esigibile sui corrispettivi emessi nel periodo di riferimento
 - - IVA detraibile delle fatture di acquisto registrate nell'apposito registro nel periodo di riferimento
 - = IVA a debito / a credito
- Si osservari che l'IVA relativa a fatture emesse e corrispettivi va a debito anche qualora non si sia proceduto alla registrazione di detti documenti negli appositi registri. L'IVA sugli acquisti, invece, è detraibile solo a condizione che le fatture di acquisto siano state registrate nell'apposito registro.

Versamento

- Nel caso in cui dal calcolo della liquidazione emerga una posizione debitoria, questa deve essere saldata.
- I contribuenti mensili versano l'IVA a debito entro il 16 del mese successivo a quello di riferimento. Così, ad esempio, l'IVA relativa al mese di maggio va versata entro il 16 giugno.
- In contribuenti trimestrali, invece, versano l'IVA entro le seguenti scadenze:
 - *I trimestre* : 16 maggio
 - *II trimestre* : 16 agosto
 - *III trimestre* : 16 novembre
 - *Annuale* : 16 marzo dell'anno successivo.
- L'IVA versata dai contribuenti trimestrali va maggiorata dell'1% a titolo di interessi per la dilazione di pagamento.
- Nel caso in cui dal calcolo della liquidazione emerga una posizione creditoria, questa viene riportata al periodo successivo.