



CAMERA DI COMMERCIO
DELLA ROMAGNA
FORLÌ-CESENA E RIMINI

Disciplina IVA e fatturazione

24 novembre 2022

Dott.ssa Ilaria Saibene

Ragioniere Commercialista e Revisore Legale



Programma

INTRODUZIONE:

- L'imposta sul valore aggiunto (IVA)
- Fatturazione: ciclo attivo e ciclo passivo

ADEMPIMENTI IVA:

- Registrazioni e Registri IVA
- Calcolo dell'imposta
- Liquidazione dell'imposta
- Versamenti
- Adempimenti

FOCUS:

- Split Payment e Reverse Charge
- Operazioni UE e operazioni Extra UE





Il **D.P.R. n. 633/1972**, conosciuto come **Decreto IVA**, disciplina il funzionamento e l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

L'imposta sul valore aggiunto (IVA) è un'imposta generale gravante sui consumi.

Si applica:

- 1) alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi,
- 2) nell'esercizio di imprese o di arti e professioni,
- 3) effettuate nel territorio dello Stato.



Requisiti di base per l'inclusione nel campo di applicazione dell'IVA

Un'operazione rientra nel campo di applicazione dell'IVA (imponibilità) in presenza dei seguenti requisiti

oggettivo: si tratta di una cessione di beni o di un servizio

soggettivo: è effettuata da soggetti che vengono definiti PASSIVI IVA, ovvero imprese, professionisti o artisti, nell'esercizio della rispettiva attività

territoriale: è effettuata nel territorio italiano, ai sensi dell'art. 7 del DPR 633/72.

A seconda della sussistenza o meno di suddetti presupposti è possibile procedere alla classificazione delle operazioni IVA.

Fanno eccezione le **importazioni**: non rileva il requisito soggettivo, sicché sono tassate anche quando poste in essere da un soggetto privato.



L'onere dell'imposta grava effettivamente sui consumatori finali (in genere privati).

Gli **adempimenti previsti dalla legge** sono a carico dei soggetti economici che effettuano professionalmente cessioni di beni o prestazioni di servizi.



Classificazione delle operazioni IVA

OPERAZIONI «CAMPO IVA» operazioni comprese nel campo di applicazione dell'IVA

1) Imponibili sono presenti tutti e tre i presupposti per l'applicazione dell'IVA ad aliquota vigente.

2) Non imponibili operazioni commerciali che mancano di uno o più requisiti previsti dalla normativa.

Ad esempio: Non imp. art.8, co.1 lett. a) riferito alle operazioni di esportazione dirette fuori dal territorio UE;

Non imp. art.8, co.1 lett. c) per le prestazioni di servizi e le cessioni di beni ad esportatori abituali;

in questi due esempi la ratio della non imponibilità sussiste nel fatto che essendo i beni destinati all'estero scontano l'imposta nel momento di ingresso nel Paese di destinazione.



3) Esenti soddisfano tutti e tre i requisiti, quindi dovrebbero essere imponibili, ma per espressa previsione legislativa non deve essere applicata l'IVA.

L'art. 10 del DPR 633/72 fornisce un elenco tassativo.

Nonostante non generino imposta dovuta, le operazioni non imponibili ed esenti (così come quelle imponibili) non escludono il soggetto passivo dal rispetto degli obblighi formali: fatturazione, registrazione e dichiarazione.



OPERAZIONI «FUORI CAMPO IVA»: operazioni non comprese nel campo di applicazione dell'imposta

- in quanto si verifica la mancanza di uno o più requisiti dell'imposta, oppure
- nei casi espressamente previsti dalla Legge.



1) **Escluse** operazioni definite come “non rilevanti”, nel senso che non danno luogo a obblighi particolari, né formali né sostanziali, e non concorrono alla formazione del volume d'affari.

Ad esempio: Art. 15 - operazioni in nome e per conto della controparte purché analiticamente documentate; - consegna provvisoria di imballaggi, quando è prevista la restituzione; - somme dovute a titolo di rivalsa IVA.

Art. 74 co.1 - commercio sali e tabacchi (lett.a), commercio fiammiferi (lett.b), commercio giornali, periodici, libri (lett.c), prestazioni dei gestori dei telefoni pubblici (lett.d), vendita al pubblico di biglietti per il trasporto pubblico e per i parcheggi di veicoli (lett.e). In tutti questi casi l'IVA si applica in base ad un particolare regime (monofase) in cui debitore d'imposta è un unico soggetto individuato dallo stesso articolo e la base imponibile è costituita dal corrispettivo pagato dal consumatore finale.



2) Non soggette

Ad esempio: operazioni poste in essere dai contribuenti forfetari previste dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della Legge 190/2014;

Art. 7-ter) per i servizi “generici” effettuati nei confronti di soggetti stabiliti in altro Stato Ue o Extra UE.



3) Fuori campo IVA

Ad esempio: Art. 2 co. 2 cessioni di beni espressamente escluse dall'applicazione IVA dai numeri 4), 5) e 6) - cessioni gratuite di beni non commercializzati o non prodotti dall'impresa se di costo unitario non superiore ad € 50; - cessioni gratuite di qualunque bene per il quale, in fase di acquisto, non è stata operata la detrazione dell'IVA.

Art. 2 co. 3 operazioni che, per l'oggetto della transazione, non sono considerate cessioni di beni (cessione di denaro, cessioni e conferimenti in società, passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società).

Art. 4) e art. 5) per le operazioni e prestazioni che non rientrano nella nozione di esercizio di impresa e che non si considerano effettuate nell'esercizio di arti e professioni.



SOGGETTI PASSIVI

Presupposto per l'applicazione dell'imposta è che le cessioni di beni o le prestazioni di servizi, che risultino oggettivamente imponibili, vengano effettuate da parte di

- imprenditori,
- professionisti o artisti nello svolgimento della propria attività.

Se un'operazione rientra fra quelle considerate oggettivamente imponibili, ma è posta in essere da soggetti diversi da quelli citati (es. soggetto privato), essa è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.



Il **concetto di professionalità** implica che l'attività di lavoro autonomo sia esercitata in modo abituale e non occasionale.

Un'attività svolta in modo continuativo viene considerata abituale, cioè professionale. Non è necessario che l'attività venga svolta in modo esclusivo (può coesistere con altre attività, ad esempio: lavoro dipendente).

L'accertamento del requisito della professionalità avviene esaminando circostanze obiettive, ovvero tutte le attività economiche svolte dal soggetto.

Per desumere se l'attività di lavoro autonomo sia svolta o meno in modo professionale, assume rilevanza la presenza dei seguenti elementi:

- iscrizione ad un albo professionale;
- organizzazione di beni / di persone volta allo svolgimento dell'attività;
- entità dei corrispettivi percepiti in relazione all'attività esercitata.



TERRITORIALITA'

Il campo di applicazione dell'IVA è strettamente legato al territorio italiano:
sono imponibili in Italia le cessioni di beni o le prestazioni di servizi che si considerano effettuate in Italia.



Per determinare l'assoggettabilità IVA di un'operazione l'elemento indispensabile da individuare è: la territorialità.

L'individuazione del luogo in cui si considera effettuata un'operazione è differente a seconda che sia riferita a cessioni di beni oppure alle prestazioni di servizi.



Ai fini della territorialità le **operazioni** si distinguono in

nazionali (o interne): operazioni effettuate completamente all'interno del territorio dello Stato;

internazionali: operazioni che coinvolgono il territorio di più Stati

- fornitore italiano e cliente estero

o viceversa

- cliente italiano e fornitore estero.

Quando le operazioni coinvolgono

esclusivamente Stati UE = cessioni e prestazioni intracomunitarie,

anche Stati extra UE = importazioni, esportazioni e servizi internazionali.

L'applicazione dei criteri di territorialità permette di determinare se trattasi di operazioni imponibili, non imponibili o escluse.



Alle operazioni internazionali si applicano regole ed adempimenti specifici rispetto a quelli applicabili alle operazioni nazionali, con particolarità che variano a seconda che l'operazione sia comunitaria o extracomunitaria.

In linea generale,

- le cessioni di beni spediti o trasportati fuori dall'Italia / i servizi internazionali sono non imponibili / esclusi, in quanto non si considerano effettuati in Italia;
- l'introduzione di beni di provenienza estera a seguito di acquisti intracomunitari ed importazioni è soggetta ad IVA in Italia.



ALIQUOTE IVA

L'aliquota è un valore percentuale da applicare alla base imponibile al fine di ottenere l'importo dell'IVA relativa all'operazione.

L'aliquota applicabile è determinata con riferimento al bene o al servizio oggetto dell'operazione; in alcuni casi essa varia in funzione dell'uso del bene o del servizio fatto dall'acquirente.



Aliquote in vigore

22% aliquota ordinaria: è applicata alla generalità delle operazioni;

10% aliquota ridotta: applicabile alle cessioni di beni e prestazioni di servizi di cui alla parte III della tabella A, per i generi di largo consumo;

5% aliquota ridotta: applicabile a tutte le prestazioni di servizi elencati nella parte II bis della tabella A, in particolare per alcune prestazioni rese da Coop. Sociali e Consorzi e per il trasporto urbano di persone con mezzi marittimi;

4% aliquota minima: applicabile a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi elencati nella parte II della tabella A, per i generi di prima necessità (es.: alimentari).



IMPOSTA DI BOLLO

Sono soggette ad imposta di bollo pari ad € 2 le fatture (cartacee ed elettroniche) e le ricevute di importo complessivo superiore a € 77,47 relative ad operazioni:

- fuori campo IVA, per mancanza del presupposto soggettivo o oggettivo (artt. 2, 3, 4, 5 DPR 633/72) o territoriale (artt. 7 e segg. DPR 633/72);
- escluse da IVA (art. 15 DPR 633/72);
- esenti da IVA (art. 10 DPR 633/72);
- non imponibili (operazioni assimilate alle esportazioni; servizi internazionali; servizi connessi agli scambi internazionali; cessioni ad esportatori abituali).

Se la fattura riguarda sia importi assoggettati ad IVA sia importi non assoggettati (es. spese anticipate in nome e per conto), si applica il bollo se questi ultimi sono superiori ad € 77,47.

L'IVA e l'imposta di bollo sono alternative e pertanto le fatture riguardanti operazioni soggette ad IVA (ad esempio operazioni soggette a *reverse charge*) sono esenti da imposta di bollo.



LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA DI BOLLO

L'annotazione di assolvimento dell'imposta di bollo sulla fattura elettronica avviene valorizzando a "SI" il campo "Bollo virtuale" contenuto all'interno del *tracciato record* della fattura elettronica.

Periodicamente, l'importo complessivo dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche deve essere versato dal contribuente mediante presentazione di modello F24 o con addebito sul conto corrente.

Nell'ottica di fornire ai contribuenti una procedura utile per un corretto assolvimento dell'imposta di bollo, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti, all'interno del portale "Fatture e corrispettivi", i dati relativi all'imposta di bollo emergente dalle fatture elettroniche emesse (Elenco A, non modificabile), integrati dall'Agenzia con i dati delle fatture elettroniche che non recano l'indicazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo, ma per le quali l'imposta risulta dovuta (Elenco B, modificabile).



	MESSA A	DATA LIMITE	VISUALIZZAZIONE	SCADENZA
	DISPOSIZIONE	MODIFICHE	IMPORTO DOVUTO	VERSAMENTO
	ELENCHI A E B	ELENCO B	IMPOSTA DI BOLLO	IMPOSTA DI BOLLO
1° TRIMESTRE	15 aprile	30 aprile	15 maggio	31 maggio (*) (**)
2° TRIMESTRE	15 luglio	10 settembre	20 settembre	30 settembre (**)
3° TRIMESTRE	15 ottobre	31 ottobre	15 novembre	30 novembre
4° TRIMESTRE	15 gennaio dell'anno successivo	31 gennaio dell'anno successivo	15 febbraio dell'anno successivo	28 febbraio dell'anno successivo

(*) Se l'importo dovuto per il primo trimestre non supera 250 euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 settembre.

(**) Se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera 250 euro, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre.

Se la scadenza per il pagamento dell'imposta di bollo è un giorno festivo, viene slittata al primo giorno lavorativo successivo.



IVA – CICLO ATTIVO

Con l'espressione ciclo attivo si intende l'insieme delle operazioni poste in essere nei confronti del cessionario/committente.

Nella normativa IVA nazionale il **MOMENTO DI EFFETTUAZIONE** è di fondamentale importanza, in quanto è in tale istante che l'imposta diviene esigibile per l'Erario e detraibile per l'acquirente.

Il momento impositivo è disciplinato dall'art 6 DPR 633/1972, al cui interno si distinguono le seguenti regole generali:

Le **CESSIONI DI BENI MOBILI** si considerano effettuate all'atto della consegna o spedizione. Se antecedentemente a tali momenti è incassato il corrispettivo o è emessa la fattura, il momento di fatturazione è anticipato in corrispondenza dell'incasso o dell'emissione della fattura;

Le **PRESTAZIONI DI SERVIZI** si considerano effettuate alla data del pagamento del corrispettivo, fatta salva l'anticipata fatturazione, nel qual caso il momento di effettuazione coincide con la data di emissione della fattura antecedente al pagamento.



Assume rilevanza il pagamento vero e proprio, ancorché parziale c.d. **acconto**: assoggettato al medesimo regime IVA applicabile all'operazione per la quale è stato versato ed è rilevante ai fini IVA purché tutti i beni o i servizi oggetto dell'operazione futura siano specificamente individuati, anche se la data della cessione è ancora incerta.

Non rileva la corresponsione di somme effettuata a titolo diverso, come nel caso

di **caparra**, può avere funzione risarcitoria per eventuali successive inadempienze del contraente o per garantire il diritto di recesso;

in entrambi i casi le somme pagate a tale titolo sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA, purché il titolo stesso risulti inserito nel contesto del contratto,

o di **deposito cauzionale**, non è soggetta ad IVA e non determina il verificarsi del momento impositivo.



IVA – CICLO PASSIVO

Con l'espressione ciclo passivo si intende l'insieme delle operazioni mediante le quali si realizza il processo di acquisto di beni e servizi.





ADEMPIMENTI

REGISTRAZIONE E REGISTRI IVA

CALCOLO DELL'IMPOSTA

COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA (c.d. LIPE)

VERSAMENTO

DICHIARAZIONE ANNUALE IVA



REGISTRAZIONE E REGISTRI IVA

I documenti emessi e ricevuti dai soggetti passivi, in relazione ad operazioni rilevanti ai fini IVA, devono essere riportati in ordine cronologico su appositi registri osservando modalità e termini prestabiliti.

La registrazione consente di documentare contabilmente tutte le operazioni rilevanti ai fini dell'IVA

- per le liquidazioni periodiche
- per i controlli dell'Amministrazione Finanziaria.

Registri obbligatori (salvo esoneri):

- fatture emesse;
- corrispettivi;
- acquisti.

I registri IVA devono essere conservati fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione IVA.

Tuttavia, ai fini civilistici, il termine di conservazione delle scritture per le imprese commerciali è di 10 anni dalla data dell'ultima registrazione.



Dal 13/09/2021 sono disponibili *on line* i registri Iva precompilati; possono essere consultati dai contribuenti all'interno del portale Fatture e corrispettivi validando o modificando i dati delle operazioni effettuate dal 01/07/2021.

Gli operatori possono visualizzare e convalidare i dati, con o senza modifiche, e beneficiare dell'esonero dalla tenuta dei registri. Chi convaliderà i registri per tutti i trimestri troverà nella propria area riservata anche la dichiarazione annuale Iva già predisposta e potrà accedere alla comunicazione delle liquidazioni periodiche (Lipe), elaborata in bozza dall'Agenzia per il trimestre di riferimento.

La novità riguarda attualmente i soggetti residenti e stabiliti in Italia che effettuano la liquidazione trimestrale dell'Iva (sono escluse alcune categorie di soggetti che operano in particolari settori o con regimi speciali ai fini Iva).



Registro fatture emesse (art. 23)

Tutti i soggetti passivi IVA che emettono fattura per la vendita di beni e servizi devono istituire e tenere il registro delle fatture emesse, salvo i casi di esonero.

DEVE CONTENERE

Annotazione operazioni attive (imponibili, non imponibili, esenti) ed autofatture, precisamente

- numero progressivo del documento e data emissione (la data di emissione assume rilevanza ai fini della liquidazione dell'imposta, indipendentemente dalla data in cui il documento viene registrato)
- ammontare operazione
- dati anagrafici/ragione sociale del destinatario (cessionario/committente).

TERMINE DI REGISTRAZIONE

- Fatture immediate: entro 15 gg dalla data emissione
- Fatture differite: entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.



Registro corrispettivi (art. 24)

I commercianti al minuto ed i soggetti obbligati ad emettere fattura solo su richiesta del cliente, per le operazioni attive, dovevano tenere il registro dei corrispettivi. **La tenuta del registro da parte dei soggetti che effettuano la trasmissione telematica dei corrispettivi è facoltativa.**

DEVE CONTENERE

- ammontare globale dei corrispettivi relativi a tutte le operazioni effettuate giornalmente;
- Indicazione distinta: importi imponibili (comprensivi dell'aliquota Iva, ma con distinzione di aliquota applicata), importi non imponibili, importi esenti.

La modalità di certificazione dell'operazione (salvi casi di esonero) è l'emissione dello scontrino fiscale con trasmissione giornaliera dei dati in modalità telematica.



Registro dei corrispettivi di emergenza

In caso di malfunzionamento del registratore telematico (ad esempio in ipotesi di guasto, sospensione improvvisa dell'erogazione di energia elettrica, ...) i commercianti al minuto devono utilizzare il registro dei corrispettivi di emergenza, fino al completamento dell'intervento di assistenza tecnica per il ripristino delle normali modalità di funzionamento.



Registro acquisti (art. 25)

I soggetti passivi IVA, per esercitare la detrazione dell'IVA, devono annotare i documenti comprovanti acquisti ed importazioni. La registrazione costituisce condizione necessaria per l'eventuale detrazione dell'IVA.

DEVE CONTENERE

- data documento e numero progressivo attribuito, da chi effettua la registrazione, al documento
- Dati anagrafici/ragione sociale del cedente o prestatore del servizio;

N.B.: per le bollette doganali, in luogo dell'emittente la fattura, devono essere registrati gli estremi della bolletta e la Dogana presso la quale la merce è stata introdotta in territorio UE;

- ammontare operazione, con distinzione di aliquota Iva ed imposta.

TERMINE DI REGISTRAZIONE

- dopo il ricevimento fattura e prima della liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione Iva.



CALCOLO DELL'IMPOSTA

La determinazione dell'imposta e l'assolvimento dei relativi obblighi per le operazioni nazionali

ART. 19 DPR 633/72 - Detrazione

Consiste nel diritto di sottrarre l'IVA versata sugli acquisti e le importazioni dall'IVA addebitata per le operazioni effettuate, per calcolare l'imposta dovuta (o a credito) nelle liquidazioni periodiche.

Insieme all'obbligo di addebito dell'IVA al cliente (rivalsa) consente di trasferire l'onere dell'imposta da un soggetto passivo all'altro, per farlo infine gravare solo sul consumatore finale.

Tale sistema è finalizzato a garantire la neutralità dell'IVA per gli operatori economici nell'esercizio dell'impresa.



Si considera detraibile l'IVA addebitata in fattura per acquisti inerenti all'attività svolta.

Inerenza

L'inerenza consiste nel nesso di una particolare operazione d'acquisto con una o più operazioni di vendita, o con il complesso delle attività dell'impresa.

E' pertanto richiesto che i beni e servizi acquistati siano effettivamente impiegati per l'esecuzione dell'attività imprenditoriale o professionale e ad essa funzionali, con riferimento al complesso dell'attività economica e per il suo sviluppo, anche futuro.



Calcolo della detrazione

Il diritto alla detrazione spetta SE e NELLA MISURA IN CUI i beni e servizi acquistati risultano impiegati.

Se l'impresa svolge esclusivamente operazioni che danno diritto alla detrazione, l'unica ulteriore questione da porsi riguarda i casi di indetraibilità per natura delle singole operazioni di acquisto.

In caso contrario, oltre a tener dei casi di indetraibilità per natura, è necessario applicare le limitazioni alla detrazione per destinazione.



Per alcuni acquisti di beni e servizi specificatamente individuati dalla legge è prevista l'indetraibilità totale o parziale dell'IVA, in quanto considerati ad uso promiscuo (cioè utilizzati sia per attività d'impresa sia per fini privati).

A titolo esemplificativo:

- mezzi di trasporto a motore;
- telefonia mobile.



Indetraibilità pro-quota

Si tratta di beni e servizi utilizzati

-in parte per operazioni con diritto alla detrazione

e

-in parte per operazioni fuori campo senza diritto alla detrazione, oppure esenti occasionali.

Corrisponde alla quota imputabile alle operazioni che danno diritto alla detrazione da determinare con criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati.

A titolo esemplificativo

spese di riscaldamento di un fabbricato utilizzato sia per attività imponibili che per attività estranee che, pertanto, non danno diritto a detrazione:

è possibile una ripartizione basata sulla cubatura dei rispettivi locali.



Indetraibilità pro-rata

Ai contribuenti che nell'ambito della propria attività compiono sistematicamente operazioni con diritto alla detrazione ed esenti, la detrazione spetta in misura proporzionale alle prime applicando una percentuale di detrazione forfettaria a tutti gli acquisti senza distinzioni basate sull'effettivo utilizzo.

L'effettuazione di operazioni esenti rappresenta un'attività economica che obbliga al calcolo della detrazione Iva col metodo del pro-rata.

Al fine di mitigare gli effetti conseguenti all'applicazione del pro-rata (detraibilità Iva ridotta) è possibile optare per la contabilità IVA separata, segregando le attività che non danno diritto a detrazione.



Calcolo del pro-rata

La percentuale di detrazione scaturisce dalla frazione avente

al numeratore: le operazioni con diritto a detrazione

al denominatore: le operazioni con diritto a detrazione,
sommate alle operazioni esenti



Termini per l'esercizio della detrazione

Il diritto alla detrazione può essere esercitato a partire dal periodo in cui l'operazione si considera effettuata, a condizione di ricevere e registrare la relativa fattura entro il giorno 15 del mese successivo per i contribuenti con liquidazione mensile o del secondo mese successivo al trimestre per i contribuenti con liquidazione trimestrale.

Sono escluse le operazioni effettuate nell'anno precedente, detraibili a partire dal periodo in cui si riceve la fattura.

In ogni caso, il termine finale per l'esercizio della detrazione è quello della dichiarazione relativa all'anno in cui risultano verificati entrambi i requisiti: effettuazione dell'operazione e ricevimento della fattura.

Per le fatture registrate nell'anno successivo alla ricezione, ma entro il termine della dichiarazione, la detrazione avviene con il saldo della stessa dichiarazione, dopo aver registrato la fattura su un apposito sezionale.



Individuazione della data di ricezione della fattura

Per la fattura elettronica, a seconda del sistema di recapito utilizzato, rilevano

PEC: la ricevuta di consegna rilasciata allo Sdl dal gestore della PEC nella casella del destinatario;

web service: la ricevuta di consegna telematica;

area riservata del sito internet AE: la messa a disposizione del documento sul sito. Non vale ai fini della detrazione la copia di cortesia richiesta dall'acquirente in formato cartaceo o pdf.



Art. 25 comma 1 DPR 633/72

La mancata registrazione pregiudica il diritto di detrarre l'imposta, ma consente di chiederne il rimborso mediante presentazione di dichiarazione IVA integrativa ed istanza di rimborso.

Le cessioni di beni acquisiti con IVA indetraibile sono soggette a regimi diversi a seconda delle caratteristiche dell'operazione di acquisto.

A titolo esemplificativo:

la cessione di beni acquistati con IVA parzialmente indetraibile (autovetture, telefoni cellulari) è da considerarsi imponible nella medesima percentuale detratta sull'acquisto.



LIQUIDAZIONE PERIODICA IVA

La liquidazione consiste nell'operare la differenza fra l'ammontare complessivo dell'IVA inerente alle operazioni imponibili (IVA a debito) e l'ammontare complessivo dell'IVA detraibile (IVA a credito).

Detti importi devono essere arrotondati al centesimo di euro e vanno computati già al netto delle eventuali variazioni effettuate.

Eventuali eccedenze detraibili relative a periodi precedenti ed eventuali crediti d'imposta spettanti al contribuente, sono preventivamente sommati, per semplicità di calcolo, all'ammontare dell'IVA detraibile.



IVA a debito È l'imposta c.d. esigibile relativa alle operazioni effettuate nel periodo di riferimento (mese o trimestre).

IVA a credito È l'imposta detraibile risultante dalle fatture di acquisto in possesso del contribuente prima del termine di effettuazione della liquidazione e per le quali viene esercitato, nel periodo di riferimento, il diritto alla detrazione mediante l'annotazione delle stesse nel registro degli acquisti. Sono comprese le fatture integrate dall'acquirente in applicazione del meccanismo del *reverse charge*.

Nel caso di soggetti che applicano il regime IVA per cassa il diritto alla detrazione spetta a partire dal momento in cui il corrispettivo delle operazioni è stato pagato; in caso di pagamento parziale, il diritto alla detrazione spetta nella proporzione esistente tra la somma pagata e il corrispettivo complessivo dell'operazione.



$\text{IVA a debito} > \text{IVA a credito}$ = posizione a debito, l'imposta deve essere versata entro i termini.

$\text{IVA a debito} < \text{IVA a credito}$ = posizione a credito, la differenza può essere utilizzata per compensare l'IVA a debito dei successivi periodi (c.d. compensazione verticale).

Se il credito formatosi in uno dei primi tre trimestri dell'anno risulta superiore ad € 2.582,28 e ricorrono determinate condizioni, il contribuente può chiederne, tramite apposita istanza, alternativamente:

- il rimborso infrannuale;
- l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24 con altre imposte o contributi (c.d. compensazione orizzontale).

$\text{IVA a debito} = \text{IVA a credito}$ = posizione a pareggio, il soggetto passivo non ha alcun obbligo, se non quello di mantenimento nel tempo degli elementi di calcolo delle operazioni di liquidazione.



VERSAMENTO

Se dalla liquidazione periodica risulta un'imposta a debito, il contribuente deve effettuare il versamento dell'intero importo, senza possibilità di rateazione, entro il termine previsto per la liquidazione periodica stessa.

Se il debito risultante risulta inferiore all'importo minimo (€ 25,82) non deve essere effettuato alcun versamento; lo stesso sarà poi cumulado coi versamenti relativi ai successivi periodi d'imposta.

I versamenti devono essere effettuati tramite modello F24 telematico con la possibilità di utilizzo in compensazione di crediti relativi ad altre imposte e contributi (attenzione: modalità e limiti).

È previsto l'obbligo di effettuare un versamento in acconto entro il 27 dicembre di ogni anno. A tal fine sono previste 3 modalità alternative di calcolo a seconda che vengano utilizzati dati storici, dati previsionali o dati effettivi.



COMUNICAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI PERIDICHE IVA (LIPE)

I soggetti passivi IVA devono inviare una comunicazione telematica dei dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche trimestrali IVA effettuate.

Sono esonerati i soggetti non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale IVA o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche.

Se nel periodo di riferimento non ci sono né operazioni attive né passive, la comunicazione può non essere inviata, a meno che non occorra riportare un credito proveniente dal trimestre precedente.

I soggetti con più attività IVA che determinano l'imposta in modo separato presentano una sola comunicazione per ciascun periodo.

Il modello "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA" si compone di:

- frontespizio (contenente i dati generali del contribuente, la firma, l'impegno alla trasmissione telematica);
- modulo, composto dal quadro VP (contenente i dati relativi alla liquidazione periodica dell'imposta).



La comunicazione va presentata in via telematica direttamente o tramite un intermediario abilitato, entro le seguenti scadenze:

Periodo di riferimento	Scadenza
▶ 1° trimestre (liquidazioni sia mensili che trimestrali)	31 maggio
▶ 2° trimestre (liquidazioni sia mensili che trimestrali)	30 settembre
▶ 3° trimestre (liquidazioni sia mensili che trimestrali)	30 novembre
▶ 4° trimestre (liquidazioni sia mensili che trimestrali)	fine del mese di febbraio dell'anno successivo.

Relativamente al 4° trimestre, in alternativa alla comunicazione è possibile trasmettere i dati con la dichiarazione annuale (quadro VP), purché la dichiarazione sia trasmessa entro il medesimo termine.

In caso di comunicazione omessa, incompleta, errata: è possibile inviare una nuova comunicazione entro il termine di presentazione della relativa dichiarazione annuale. In alternativa, è possibile compilare il quadro VH della dichiarazione annuale.

Se l'errore emerge dopo aver presentato la dichiarazione annuale, occorre presentare una dichiarazione integrativa.

È applicabile il ravvedimento.



DICHIARAZIONE ANNUALE IVA

I soggetti passivi IVA devono presentare annualmente la dichiarazione IVA per fornire all'Amministrazione Finanziaria i dati sulle operazioni effettuate nell'anno precedente.

Con la dichiarazione annuale IVA il soggetto passivo procede all'autodeterminazione definitiva dell'imposta dovuta mediante riepilogo delle operazioni attive e passive effettuate nell'anno precedente e alla liquidazione del debito o del credito IVA.

La compilazione della dichiarazione consente di determinare il volume d'affari dell'anno precedente, l'imposta detraibile e la percentuale del pro-rata per l'anno successivo, la rettifica di eventuali errori compiuti nelle liquidazioni periodiche, l'esercizio (entro i termini consentiti dalla legge) delle detrazioni non effettuate nei periodi di competenza.

La Dichiarazione IVA deve essere trasmessa telematicamente direttamente dal contribuente oppure tramite intermediario abilitato, tra il 1° febbraio ed il 30 aprile dell'anno successivo al periodo d'imposta da dichiarare.



CAMERA DI COMMERCIO
DELLA ROMAGNA
FORLÌ-CESENA E RIMINI





Split Payment

Art. 17^{ter} DPR 633/72 – DM Mef 23/01/2015

Lo Split Payment (scissione dei pagamenti) è stato introdotto dalla legge di stabilità 2015 per contrastare la frode e l'evasione fiscale, ed è applicabile fino al 30/06/2023, termine di scadenza della deroga speciale rilasciata dal Consiglio dell'Unione europea.

I fornitori dell'Ente, obbligati alla scissione dei pagamenti, con esclusione

- dei professionisti il cui compenso è soggetto a ritenuta,
- dei forfetari e regimi di vantaggio,
- delle ASD ex L. 398/91,
- delle agenzie viaggio,

emettono fattura con IVA normalmente esposta, che tuttavia non viene da questi incassata.

Al fornitore verrà corrisposto il solo imponibile.



Il soggetto tenuto al versamento dell'IVA all'Erario è il cliente, destinatario della fattura in Split Payment. Tuttavia, il fornitore rimane debitore d'imposta.

L'IVA verrà pagata all'Erario direttamente dal cessionario/committente con cadenza mensile.

L'elenco definitivo dei soggetti tenuti all'applicazione del meccanismo dello Split Payment, aggiornato allo scorso 20 ottobre, è consultabile nella sezione *ad hoc* del **sito del Dipartimento delle Finanze** cliccando su elenchi 2023.

La lista è stata recentemente aggiornata con l'indicazione delle società, degli enti e delle fondazioni della PA nei confronti delle quali, per il prossimo anno, in relazione alle operazioni Iva effettuate con tali soggetti scatterà l'applicazione del meccanismo dello split payment.



Reverse Charge

L'applicazione del meccanismo del Reverse Charge (inversione contabile) comporta che il cessionario/committente destinatario dell'operazione, **se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato**, sia obbligato all'assolvimento dell'imposta in luogo del cedente/prestatore.

Sono interessati al Reverse Charge alcuni soggetti appartenenti a particolari settori di riferimento, quando effettuano determinate operazioni imponibili:

- edilizia;
- prodotti elettronici ceduti nella fase distributiva che precede il dettaglio, quali telefoni cellulari, console, laptop (fino al 31/12/2026);
- oro;
- rottami;
- Gas – Energia, escluso GPL (fino al 31/12/2026).



In particolare, in merito al settore edilizia, gli interessati sono:

- soggetti che fatturano servizi in qualità di subappaltatori nei confronti di imprese operanti nel settore dell'edilizia (appaltatore principale o altro subappaltatore);
- **soggetti che fatturano servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relativi ad edifici;**
- soggetti che cedono fabbricati esercitando l'opzione per l'imponibilità IVA (es. abitazioni cedute dall'impresa che li ha costruiti/ristrutturati dopo 5 anni dalla costruzione/ristrutturazione, cessione di fabbricati strumentali dall'impresa che li ha costruiti/ristrutturati dopo 5 anni dalla costruzione/ristrutturazione, cessione di fabbricati strumentali da soggetti diversi).



Le cessioni e le prestazioni sono pertanto imponibili, tuttavia:

la fattura è emessa dal cedente/prestatore senza addebito IVA e con l'annotazione "inversione contabile" e l'indicazione dell'art. 17 DPR 633/72.

Nel momento in cui la fattura è ricevuta e registrata dall'acquirente, lo stesso

- in caso di R.C. INTERNO deve emettere un'autofattura

oppure

- in caso di R.C. ESTERNO deve integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta

deve annotare la fattura nel registro delle fatture di vendita entro il mese di ricevimento o anche successivamente, ma comunque entro 15 giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese.

Ai fini della detrazione, è annotata anche nel registro degli acquisti.



Gli scambi intracomunitari di beni e servizi

L'IVA nell'UE

Gli scambi intracomunitari comprendono le operazioni che intercorrono tra soggetti di diversi Stati membri dell'UE.

La disciplina di cui al DL 331/1993, armonizzata a livello comunitario, differenzia le **operazioni effettuate**

tra soggetti passivi (c.d. B2B) per le quali prevede il principio generale della tassazione nel Paese di destinazione,
da quelle effettuate

tra soggetti passivi e soggetti non passivi (c.d. B2C) da tassare nel Paese di provenienza.

Nell'ambito degli scambi intracomunitari, tra i soggetti passivi sono da includere anche stabili organizzazioni, rappresentanti fiscali ed identificativi IVA di soggetti non residenti nel territorio dello Stato.



Le operazioni extra-comunitarie

Importazioni

L'introduzione in Italia di beni originari da Paesi extra UE, e non già immessi in altro Paese UE,

mediante operazioni doganali,

da chiunque effettuata (imprenditore, professionista, privato, ente non commerciale, ecc.),

costituisce importazione imponibile in Italia.



Regole di imposizione

Generalmente, per ciascuna importazione, l'IVA è accertata, liquidata e riscossa in dogana.

Il debitore d'imposta è il proprietario della merce.

L'IVA sui beni importati non rappresenta un tributo distinto e autonomo; il sistema delle importazioni è per sua natura incardinato in quello generale dell'IVA, pur essendo diverso il meccanismo di funzionamento ed essendo applicabili i principi previsti dal diritto doganale.

La determinazione del momento impositivo (a) e il calcolo della base imponibile (b) hanno regole specifiche, per il resto (esenzione, aliquote ...) si applicano le regole interne.



(a) Il momento impositivo si verifica quando è presentata in dogana la dichiarazione di importazione.

(b) La base imponibile è costituita dal valore dei beni importati, determinato secondo le disposizioni in materia doganale, cui si devono aggiungere:

- i diritti doganali dovuti (es. dazi, accise),
- le spese d'oltro (di trasporto, di commissione, di assicurazione, d'imballaggio e le altre prestazioni accessorie previste contrattualmente) fino al luogo di destinazione all'interno della UE.

Per luogo di destinazione s'intende quello che risulta dal documento di trasporto per mezzo del quale i beni sono importati.



Importazioni di beni di valore fino ad € 150

- destinate a privati consumatori in territorio UE
- di valore non superiore ad € 150 al netto dei costi accessori (trasporto, ecc.)

l'IVA può essere assolta con uno dei seguenti regimi:

1. regime **IOSS** (import one stop shop) che consente di riscuotere direttamente dall'acquirente finale, dichiarare e versare con cadenza mensile, l'IVA sull'importazione;
2. gli operatori postali e i corrieri possono avvalersi di un apposito regime speciale, gestito dall'Agenzia delle Dogane, nel caso in cui non venga utilizzato il regime IOSS e i beni siano immessi in libera pratica nello Stato membro nel quale termina la spedizione.



Esportazioni

La cessioni di beni
trasportati o spediti fuori dal territorio UE
costituiscono **esportazione** non imponibile (non scontano IVA italiana).

Per suddette cessioni, che sono oggetto di dichiarazione doganale, il cedente è escluso dall'obbligo della fatturazione elettronica con trasmissione dei dati al Sdl.



L'esportatore deve dimostrare l'effettiva fuoriuscita dei beni dal territorio UE per godere del regime di non imponibilità IVA.

Con la dichiarazione doganale telematica, la prova dell'esportazione è data da un messaggio informatico trasmesso dall'ufficio doganale e registrato nel *data-base* del sistema informativo doganale (AIDA).

Il messaggio "uscita conclusa" costituisce prova dell'uscita della merce dal territorio doganale dell'Unione e la fattura può considerarsi vistata ai fini della non imponibilità IVA.

Lo stato dell'operazione è consultabile dall'operatore economico digitando il MRN (*Movement Reference Number*) sul sito dell'Agenzia delle Dogane, alla sezione "Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito (MRN)".

In caso di fatturazione differita, il DdT deve contenere, oltre ai canonici dati, anche la destinazione estera dei beni e l'indicazione del tipo di operazione (esportazione, esportazione tramite commissionario, esportazione triangolare).



INTEGRAZIONE - AUTOFATTURA ESTEROMETRO

L'ordinamento nazionale prevede due metodi di applicazione dell'IVA con il meccanismo del Reverse Charge (inversione contabile) sulle fatture d'acquisto emessa da fornitori non residenti:

1) INTEGRAZIONE DELLA FATTURA ricevuta dal soggetto cedente o dal prestatore

2) Emissione di AUTOFATTURA.

L'adempimento IVA che generalmente grava sul cedente/prestatore, con il meccanismo del Reverse Charge ricade sul cessionario/committente, il quale deve annotare l'operazione

- nel registro IVA vendite

- nel registro IVA acquisti, al fine della detraibilità dell'imposta (qualora ne sussistano le condizioni)

pertanto da un punto di vista finanziario (esborso di denaro) l'operazione è neutra.



INTEGRAZIONE DELLA FATTURA

Devono essere integrate

- le fatture d'acquisto di BENI INTRACOMUNITARI ai sensi dell'Art. 46 del DL 331/93,
- le fatture d'acquisto di SERVIZI INTRACOMUNITARI ai sensi dell'Art. 17 comma 2 del DPR 633/72.

L'obbligo di integrazione della fattura prevede che l'IVA venga calcolata ed apposta manualmente/fisicamente sulla fattura d'acquisto ricevuta dal fornitore.

E' comunque ammessa l'emissione di un documento autonomo da allegare alla fattura d'acquisto originaria purchè contenga alcuni elementi indispensabili (identificativo del fornitore, dati della fattura collegata data/numero, numero di protocollo, base imponibile in Euro, aliquota ed importo Iva).

Qualora il cessionario o committente receva una fattura elettronica, essa non potrà essere integrata manualmente (in quanto imm modificabile) e pertanto l'integrazione dovrà avvenire predisponendo un documento separato.



Le fatture di acquisto da fornitore comunitario devono essere integrate e registrate nei registri IVA entro il 15esimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento della fattura, con riferimento alla liquidazione IVA del mese in cui sono state ricevute.

Se entro 2 mesi dal momento di effettuazione dell'operazione non si riceve fattura d'acquisto, si rende necessario emettere autofattura.



AUTOFATTURA

Quando il fornitore non è situato in un Paese UE, per assolvere l'IVA in Italia

- deve essere emessa AUTOFATTURA ai sensi dell'Art. 17 comma 2 del DPR 633/72.

L'autofattura deve avere le caratteristiche di una fattura ex Art. 21 DPR 633/72.



Dal 01/07/2022 è entrato in vigore il c.d. «**nuovo Esterometro**» (Art. 1 comma 3-bis D.Lgs 127/2015):

obbligo di trasmettere i dati delle operazioni con soggetti passivi IVA non stabiliti in Italia,

al Sistema di Intercambio (SDI)

nel formato XML (fattura elettronica).

La **Circolare n. 26/E del 13/07/2022** chiarisce il tema dell'Esterometro (trasmissione telematica dei dati delle operazioni transfrontaliere) riepilogando, sotto forma di domande e risposte, le regole per l'invio dei dati delle cessioni e delle prestazioni intercorrenti con soggetti non stabiliti nel territorio italiano.



Per quanto riguarda le operazioni passive, nel momento in cui il cessionario/committente italiano effettua un acquisto di beni/servizi da fornitori non residenti

1) per ottemperare all'obbligo del Reverse Charge (quindi integrare una fattura o emettere autofattura) deve effettuare le registrazioni sui registri IVA vendite e acquisti

2) per ottemperare alla comunicazione dati c.d. Esterometro deve trasformare la fattura integrata/l'autofattura in file XML ed inviarlo al Sistema di Interscambio.



Dal punto di vista sanzionatorio

1) L'omessa applicazione degli adempimenti connessi all'inversione contabile è punita con una sanzione amministrativa compresa fra € 500 ed € 20.000; se l'operazione non risulta dalla contabilità la sanzione è elevata in misura compresa tra il cinque e il dieci per cento dell'imponibile (con un minimo di € 1.000) se l'operazione non risulta dalla contabilità (Art. 6, co. 9 bis, D.Lgs 471/1997).

In caso ravvedimento entro il termine per la presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, la sanzione è ridotta a 1/8 del minimo.

2) In caso di omesso/tardivo invio dell'Esterometro è prevista una sanzione pari ad € 2 per ciascuna fattura, entro il limite massimo di € 400 mensili;

la sanzione è ridotta alla metà (€ 1 per fattura, entro il limite di € 200 mensili) se la trasmissione è effettuata entro 15 giorni successivi alla scadenza.



Il Decreto Semplificazioni, **limitatamente alle OPERAZIONI NON RILEVANTI AI FINI IVA IN ITALIA ai sensi degli articoli da n. 7 a n. 7 *octies* DPR 633/72**, ha introdotto una soglia minima:

dal 01/07/2022 i singoli acquisti di beni/servizi di importo non superiore ad € 5.000 sono esclusi dalla comunicazione delle operazioni transfrontaliere; pertanto i file XML non devono essere trasmessi al Sdl.

A titolo esemplificativo vi rientrano: fornitura alloggio nel settore alberghiero, trasporto passeggeri, servizi di ristorazione.



Comunicare al Sdl il ricevimento di fatture cartacee da San Marino

Dal 01/07/2022 gli operatori economici situati nella Repubblica di San Marino devono utilizzare la fattura elettronica, ad esclusione degli operatori con ricavi inferiori ad € 100.000. Pertanto

1) se l'operatore economico italiano riceve fattura cartacea dal fornitore sammarinese SENZA APPLICAZIONE DELL'IVA dovrà:

- assolvere l'imposta IVA sulla fattura originale (con timbro a secco circolare apposto dall'Ufficio Tributario RSM) trasmessa dal fornitore

- comunicare l'operazione transfrontaliera tramite trasmissione file XML (TD19);

2) se l'operatore economico italiano riceve fattura cartacea dal fornitore sammarinese CON APPLICAZIONE DELL'IVA dovrà:

- registrare la fattura originale (vidimata con datario e timbrata a secco dall'Ufficio Tributario RSM) nel registro IVA acquisti

- comunicare l'operazione transfrontaliera tramite trasmissione file XML (TD28).



CAMERA DI COMMERCIO
DELLA ROMAGNA
FORLÌ-CESENA E RIMINI

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Lo Studio è a disposizione per maggiori informazioni e consulenze