

Treviso Settembre / Ottobre 2020



LE OPERAZIONI ATTIVE: LA FATTURA

I titolari di Partita IVA, al fine di una corretta applicazione della normativa sull'IVA, devono obbligatoriamente documentare le operazioni effettuate, in relazione all'attività esercitata, emettendo fattura.

I documenti che interessano gli imprenditori sono:

- la fattura
- la ricevuta fiscale
- lo scontrino fiscale
- i documenti di consegna o di trasporto.

Soggetti obbligati

L'adempimento dell'emissione della fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili purché contengano gli elementi obbligatori della fattura, ricade sul titolare di partita IVA che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio ([art. 21 D.P.R. 633/1972](#)).

L'obbligo di fatturazione risponde alle esigenze di documentazione e di controllo delle operazioni rilevanti ai fini IVA (imponibili, non imponibili, esenti) e legittima il cedente, o il prestatore, ad esercitare la rivalsa e l'acquirente, od il committente, ad operare la detrazione di imposta addebitata in fattura.

LE OPERAZIONI ATTIVE: LA FATTURA

Tale obbligo, principalmente, ha carattere generale ed è previsto per ogni operazione soggetta ad IVA. Sono previste alcune eccezioni, ad esempio, per le attività di commercio al minuto e le attività artigianali, per le quali è prevista la certificazione dei corrispettivi, mediante rilascio di scontrino fiscale o ricevuta fiscale; l'emissione della fattura, è comunque dovuta, qualora il cliente la richieda esplicitamente al momento dell'acquisto, qualunque sia l'importo del medesimo.

Infine, la regola di carattere generale che vede come soggetto obbligato ad emettere la fattura il cedente o prestatore, subisce delle eccezioni in particolari circostanze riconducibili alla c.d. "inversione contabile" o "reverse-charge". Al verificarsi di queste ipotesi, l'obbligo di certificare l'operazione o di liquidare l'imposta nei confronti dell'Erario spetta al cessionario o committente, che dovrà emettere nei confronti di se stesso, sostituendosi al fornitore, una autofattura (è il caso, ad esempio, della cessione di omaggi senza rivalsa dell'IVA da parte dell'impresa produttrice dei beni oggetto dell'omaggio, oppure il caso di acquisto intracomunitario di beni o servizi da un soggetto non residente nel territorio dello Stato e che non abbia nemmeno provveduto a nominare un rappresentante fiscale o una rappresentanza stabile in Italia).

LE OPERAZIONI ATTIVE: LA FATTURA

Numerazione delle fatture

In tema di **numerazione** della fatture l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata con la [Risoluzione n. 1 del 10 gennaio 2013](#) in riferimento al fatto che per le operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2013, la fattura (in base a quanto previsto dall'[art. 1, c. 325, lettera d\), della L. 24 dicembre 2012, n. 228](#)) deve contenere un "numero progressivo che la identifichi in modo univoco". In particolare viene evidenziato che, **a decorrere dal 1° gennaio 2013:**

- **può essere adottata una numerazione progressiva che parta dal numero 1 e prosegua ininterrottamente per tutti gli anni solari di attività del contribuente.** Questa tipologia di numerazione progressiva è, di per sé, idonea ad identificare in modo univoco la fattura, in considerazione della irripetibilità del numero di volta in volta attribuito al documento fiscale;
- **la numerazione progressiva può però anche iniziare dal numero successivo a quello dell'ultima fattura emessa nel 2012.** Anche in tal caso la tipologia di numerazione progressiva adottata consente l'identificazione in modo univoco della fattura, ancorché la numerazione non inizi da 1
- **il contribuente può continuare ad adottare il sistema di numerazione progressiva per anno solare (ogni anno si reinizia da 1),** in quanto l'identificazione univoca della fattura è, anche in tal caso, comunque garantita dalla contestuale presenza nel documento della data che costituisce un elemento obbligatorio della fattura.

LE OPERAZIONI ATTIVE: LA FATTURA

Contenuto:

La fattura prodotta in formato cartaceo (oggi il formato è elettronico) ,il cartaceo viene dato solo come copia di cortesia)

La fattura deve obbligatoriamente contenere le seguenti indicazioni, stabilite dall'[art. 21 c. 2 del DPR 633/72](#):

- data di emissione;
- numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
- dati identificativi dell'imprenditore che emette la fattura (ditta/ragione sociale, sede legale, numero di partita IVA e codice fiscale);
- **dati identificativi del cliente:**
 - **se soggetto passivo ai fini Iva:** nome e cognome ovvero denominazione o ragione sociale, residenza o domicilio del soggetto cessionario o committente, del rappresentante fiscale nonchè ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti,
 - numero di partita IVA. In caso di soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di stabilimento;
 - **se soggetto non passivo ai fini Iva** (cessionario o committente residente o domiciliato nel territorio dello Stato che non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione): nome e cognome, residenza o domicilio, codice fiscale;

LE OPERAZIONI ATTIVE: LA FATTURA

- natura, qualità e quantità dei beni ceduti e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;
- il corrispettivo o il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono;
- l'ammontare imponibile IVA;
- l'aliquota IVA e l'ammontare dell'imposta (nell'ipotesi di fatturazione di più beni soggetti ad aliquote diverse, occorre indicare, per ciascuno di essi, i corrispettivi e le singole aliquote applicabili).

Ulteriori indicazioni sono richieste quando si verificano le seguenti ipotesi:

- per le operazioni non imponibili IVA, esenti, soggette al regime del margine o per le operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo, bisogna indicare, anziché l'aliquota e l'imposta, il titolo di inapplicabilità e la relativa norma (es. esente [art. 10 n. 2, DPR 633/72](#));
- in caso di fatture differite bisogna indicare data e numero del documento di trasporto;
- la trascrizione del numero di partita IVA del cessionario del bene o del committente del servizio nel caso in cui sia debitore dell'imposta in luogo del cedente o del prestatore, con l'indicazione della relativa norma;
- la data della prima immatricolazione o iscrizione in pubblici registri e numero dei chilometri percorsi, delle ore navigate o delle ore volate, se trattasi di cessione intracomunitaria di mezzi di trasporto nuovi;
- gli estremi della dichiarazione d'intento ricevuta in caso di cessioni ad esportatori abituali.

LE OPERAZIONI ATTIVE: LA FATTURA

Vale la pena sottolineare, infine, che l'[art. 21, c. 3 del DPR 633/72](#) dispone che la fattura possa essere emessa in qualsiasi valuta purché l'eventuale imposta sia indicata in euro e che, in generale, a richiesta da parte dell'Amministrazione finanziaria, si garantisca la traduzione in lingua nazionale del documento.

Occorre ricordare che ai sensi dell'[art. 2250 del cod.civ.](#), le società iscritte al registro imprese hanno l'obbligo di indicare sui propri documenti (tra cui le fatture):

- l'ufficio del registro imprese presso il quale è avvenuta l'iscrizione;
- il numero di iscrizione al registro;
- il capitale sociale delle società di capitali;
- l'eventuale socio unico per le società a responsabilità limitata;
- l'eventuale stato di messa in liquidazione della società.

Il [Decreto Legge Salva-Infrazioni \(11 dicembre 2012 , n. 216\)](#) ha modificato la disciplina in materia di fatturazione ai fini IVA ponendosi al riparo dalle procedure di infrazione aperte dalla UE nei confronti dell'Italia.

La variazione, attuata in seguito alla ricezione della [Direttiva 2010/45/UE](#), riguardano, tra l'altro:

- I termini di fatturazione: le fatture relative alle operazioni intracomunitarie (cessioni di beni intra UE e prestazioni di servizi generiche verso soggetti passivi UE) potranno essere emesse entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Viene così risolto il problema dell'obbligo di fatturazione istantanea delle prestazioni di servizi il cui momento di effettuazione, in base alle modifiche apportate dalla [L. 217/11](#), si identifica con l'ultimazione del servizio.

LE OPERAZIONI ATTIVE: LA FATTURA

- L'inversione contabile con fornitori UE: Il sistema dell'integrazione della fattura del fornitore, ai fini dell'applicazione dell'imposta con il meccanismo dell'inversione contabile da parte del soggetto passivo nazionale, sarà esteso a tutte le operazioni poste in essere con controparti stabilite in altri Paesi UE (cessioni di beni e prestazioni di servizi) attualmente consentito solo per i servizi generici e per gli acquisti intracomunitari.
- L'estensione dell'obbligo di fatturazione e volume d'affari: le operazioni non soggette a IVA ai sensi degli art. da 7-bis a 7-septies del DPR 633/72 saranno soggette anche all'obbligo di registrazione e concorreranno, pertanto, alla determinazione del volume d'affari.

LE DIVERSE TIPOLOGIE DI FATTURE ED IL DDT

Fattura immediata

La fattura deve essere emessa al momento di effettuazione dell'operazione, ossia:

- all'atto della consegna o spedizione per i beni mobili;
- al momento della stipulazione dell'atto notarile per i beni immobili;
- al momento del pagamento del corrispettivo per le prestazioni di servizi

La fattura si considera emessa all'atto della consegna o spedizione al cliente ovvero all'atto della sua trasmissione elettronica (non assume alcuna rilevanza il momento di compilazione del documento).

Fattura differita

La fattura differita può essere emessa, in alternativa a quella immediata, con riferimento alle cessioni di beni mobili la cui consegna risulti da un documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione.

In tal caso, la fattura differita è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello della consegna spedizione e consente quindi di raggruppare in un'unica fattura tutte le consegne fatte allo stesso cliente nel corso dello stesso mese solare.

La fattura differita deve contenere, oltre agli elementi indicati in precedenza, anche la data e il numero dei documenti di trasporto a cui si riferisce.

LE DIVERSE TIPOLOGIE DI FATTURE ED IL DDT

Se anteriormente all'emissione dei documenti di trasporto, il cedente/prestatore riceve il pagamento parziale o totale del corrispettivo, egli deve emettere la relativa fattura immediata nel giorno in cui è avvenuto il pagamento. Se il pagamento ha luogo contestualmente o successivamente all'emissione del documento di trasporto, resta la facoltà per il cedente di emettere fattura differita.

A seguito delle modifiche introdotte dalla L. n. 228/2012 (Legge di Stabilità 2013), la fattura può essere emessa anche per le prestazioni di servizi, individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese nei confronti del medesimo soggetto. Anche in tal caso, la fattura differita deve essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

In riferimento al requisito dell'idonea documentazione, si fa presente che il legislatore nazionale, al pari di quello comunitario, non impone specifici obblighi documentali rilevanti ai fini fiscali, per cui il contribuente, al fine di rendere individuabile la prestazione di servizio, può utilizzare la documentazione commerciale prodotta e conservata, peculiare del tipo di attività svolta. Da tale documentazione deve potersi individuare con certezza la prestazione eseguita, la data di effettuazione e le parti contraenti. Può trattarsi, ad esempio, oltre che del documento attestante l'avvenuto incasso del corrispettivo, del contratto, della nota di consegna lavori, della lettera d'incarico, della relazione professionale, purché risultino in modo chiaro e puntuale i richiamati elementi.

L'emissione di un'unica fattura riepilogativa deve ritenersi consentita anche in presenza di cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nel corso dello stesso mese solare nei confronti del medesimo cessionario/committente (circolare dell'Agenzia delle Entrate 24 giugno 2016, n. 18, Parte I, § 1).

LE DIVERSE TIPOLOGIE DI FATTURE ED IL DDT

Fattura accompagnatoria

La fattura accompagnatoria deve riportare sia gli elementi della fattura che le informazioni sul trasporto dei beni venduti; pertanto, come il DDT, accompagna la merce durante il viaggio.

Fattura semplificata

Dal 1° gennaio 2013 è entrato in vigore il nuovo testo dell'[art 21 bis del DPR 633/72 IVA](#) che introduce la fattura semplificata, che potrà essere emessa per:

- le operazioni di ammontare complessivo non superiore a € 400; Dec 10 /05/2019 ha modificato da 100 a 400
- le note di variazione ex [art. 26, DPR n. 633/72](#) (per le quali non scatta il limite dell'importo massimo di euro 100)

La fattura semplificata deve contenere (almeno) i seguenti dati:

1. data di emissione;
2. numero progressivo che la identifichi in modo univoco (vedi nuove regole di numerazione commentate prima);
3. ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cedente o prestatore, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti; in alternativa, in caso di soggetto stabilito in Italia può essere indicato il codice fiscale o il numero di partita IVA, ovvero, in caso di soggetto passivo UE, numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato di stabilimento;
4. numero di partita IVA del cedente o prestatore;
5. dati identificativi del cessionario/committente, descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi;

LE DIVERSE TIPOLOGIE DI FATTURE ED IL DDT

6. descrizione dei beni o dei servizi ceduti, senza necessità di indicare natura e qualità;
7. ammontare del corrispettivo complessivo e dell'imposta incorporata oppure i dati che permettono di calcolarla;
8. per le fatture emesse ai sensi dell'art. 26 DPR 633/72, il riferimento alla fattura rettificata e le indicazioni specifiche che vengono modificate.

I maggiori beneficiari di questa fattura potrebbero essere i ristoranti e le pizzerie.

La fattura semplificata non può essere emessa per le seguenti tipologie di operazioni:

- cessioni intracomunitarie di cui all'[art. 41 DL 30 agosto 1993, n. 331](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 29 ottobre 1993, n. 427](#);
- operazioni di cui all'art. 21, c. 6-bis, lettera a), ovvero cessioni di beni / prestazioni di servizi diverse da quelle di cui all'art. 10, c. 1, nn. da 1 a 4 e numero 9, effettuate da un soggetto passivo italiano ad un soggetto passivo UE, per le quali l'IVA non va applicata in Italia ex artt. da 7 a 7-septies).

La fattura, anche nella modalità semplificata, può essere emessa tramite gli apparecchi misuratori fiscali.

Sull'ambito applicativo della fattura semplificata è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 18/2014, chiarendo che:

- l'indicazione nella fattura semplificata della ditta, denominazione o ragione sociale del cessionario/committente anche nel caso in cui sia conosciuto o conoscibile il numero di partita IVA non preclude l'esercizio del diritto alla detrazione, laddove esistente;

LE DIVERSE TIPOLOGIE DI FATTURE ED IL DDT

- nel caso in cui il cessionario/committente sia identificato con il solo numero di partita IVA o con il codice fiscale, l'obbligo di registrazione della fattura semplificata da parte dell'emittente è correttamente assolto con l'indicazione dei predetti dati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, prescritti dall'art. 23 del D.P.R. n. 633/1972. Per il resto, dovranno essere rispettate tutte le altre modalità di registrazione delle fatture attive, quali, l'indicazione, per ciascuna fattura, dell'ammontare dell'imponibile e dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata;
- la fattura rettificativa può essere emessa in modalità semplificata, a prescindere dall'importo certificato, nel caso sia delle variazioni in aumento dell'imponibile o dell'imposta, sia delle relative variazioni in diminuzione. La facoltà di avvalersi della fattura semplificata non è subordinata neppure al "formato" della fattura oggetto di rettifica, per cui è possibile rettificare con fattura semplificata una fattura ordinaria e viceversa;
- la fattura semplificata può essere emessa in sostituzione della fattura-ricevuta fiscale, in quanto l'emissione della fattura semplificata, oltre a rendere non necessaria l'emissione dello scontrino e della ricevuta fiscale, è sostitutiva della fattura-ricevuta fiscale. Pertanto, qualora per un'operazione per la quale è prescritto il rilascio di scontrino fiscale, ricevuta o fattura-ricevuta fiscale sia emessa, in sostituzione di questi, fattura ordinaria o fattura semplificata, il contribuente non è tenuto ad ulteriori adempimenti di certificazione. Peraltro, la funzione sostitutiva della fattura (ordinaria o semplificata) deve ritenersi riferibile non solo alle ipotesi di fattura immediata, ma anche alle ipotesi di fatturazione differita e riepilogativa.

LE DIVERSE TIPOLOGIE DI FATTURE ED IL DDT

Documento di trasporto (D.D.T.)

Il [DPR 472/96](#) ha introdotto il cosiddetto Documento di Trasporto (DDT) in sostituzione della precedente Bolla di Accompagnamento; il DDT certifica il trasferimento di merci dal cedente (venditore) al cessionario (acquirente).

I beni viaggianti non devono quindi più essere scortati obbligatoriamente da un documento durante il trasporto.

Non occorre emettere il documento di trasporto, cosiddetto DDT, per le consegne di beni ceduti con fatturazione immediata. L'obbligo di emissione permane, invece, nel caso in cui si voglia utilizzare la fatturazione differita; esso non deve necessariamente accompagnare i beni ceduti, ma può anche essere spedito o inviato per corriere o per fax. Il DDT è inoltre utilizzabile per la movimentazione dei beni a titolo non traslativo della proprietà (in lavorazione, deposito, comodato, ecc.).

Il DDT deve essere emesso in almeno 2 copie, in forma libera, e deve contenere:

- 1) la data di effettuazione dell'operazione (consegna o spedizione)
- 2) le generalità del cedente, del cessionario nonché dell'eventuale impresa incaricata del trasporto;
- 3) la descrizione della natura, qualità e quantità dei beni ceduti.

E' il caso di far presente che oltre ai citati elementi occorre anche numerare progressivamente il DDT dato che ai fini dell'emissione della fattura differita, è necessario che in quest'ultima vi sia l'indicazione della data e del numero dei documenti di trasporto o di consegna.

Qualora il trasporto dei beni richieda la presenza di più vettori nell'ambito dell'intera tratta, il contribuente deve utilizzare i documenti di trasporto indicando almeno le generalità del primo incaricato del trasporto.

LE DIVERSE TIPOLOGIE DI FATTURE ED IL DDT

Ricordiamo infine che in base a quanto previsto dall'[art. 53, c. 1 e 3 del D.P.R. n. 633 del 1972](#) in tema di superamento della presunzione di acquisto, la consegna dei beni dati "... in lavorazione, deposito o comodato o in dipendenza di contratti estimatori o di contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, commissione o altro titolo non traslativo della proprietà..." può risultare, oltre che dal libro giornale o da altro libro tenuto a norma del codice civile in conformità dell'art. 39 dello stesso decreto, anche da altro documento conservato a norma dello stesso articolo. A tal fine il DDT deve contenere l'espressa indicazione della causale non traslativa del trasporto (deposito, lavorazione, passaggi interni etc.) con l'obbligo di conservazione sia da parte dell'emittente che del soggetto destinatario dei beni.

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

I soggetti di cui all'[art.22 del DPR 633/1972](#), ossia i soggetti che si occupano di commercio al minuto ed attività assimilate (cessioni di beni in locali aperti al pubblico, in spacci interni, mediante apparecchi di distribuzione automatica, per corrispondenza, a domicilio o in forma ambulante ovvero prestazioni di servizi in locali aperti al pubblico, quali alberghi, ristoranti, bar, parrucchieri, nonché falegnami ed altre categorie di artigiani che si pongono in rapporto immediato e diretto con il privato) non devono emettere fattura, a meno che questa non sia richiesta dal cliente; essi sono invece obbligati a documentare i corrispettivi percepiti nell'esercizio della propria attività attraverso due diversi documenti: lo scontrino fiscale e la ricevuta fiscale.

La scelta tra lo scontrino fiscale e la ricevuta fiscale è totalmente discrezionale e non è subordinata all'espletamento di specifiche formalità. In sostanza, il contribuente può, indifferentemente, avvalersi sia della ricevuta, sia dello scontrino ovvero di uno dei due documenti per una o più operazioni e dell'altro documento per le ulteriori operazioni.

Le modalità di emissione e le caratteristiche di scontrino e ricevuta fiscale sono state definite dal [Decreto MEF del 30 marzo 1992](#).

Entrambi i documenti sono predisposti dalle tipografie autorizzate dal Ministero delle finanze a norma dell'art. 11 del decreto ministeriale 29 novembre 1978 ed utilizzabili da tutti i contribuenti interessati.

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

La ricevuta fiscale

La ricevuta fiscale è utilizzabile anche come fattura. Se il documento assume la forma di fattura-ricevuta fiscale, è necessario indicare anche il numero progressivo attribuito ai fini IVA, gli estremi identificativi del cliente, l'aliquota dell'imposta, l'importo imponibile e l'ammontare dell'IVA. La fattura-ricevuta fiscale deve essere rilasciata a richiesta del cliente ed assolve le medesime funzioni della fattura.

La ricevuta fiscale può, però, essere stampata in dimensioni e forme diverse e, in aggiunta ai dati obbligatori per legge, può contenere anche altri dati che rispondano ad esigenze gestionali dell'impresa (es. numero di telefono, fax, ecc.).

I dati obbligatori sono i seguenti:

- **numerazione progressiva prestampata per anno solare attribuita dalla tipografia** (è facoltativa invece, la numerazione da parte del contribuente);
- **data di emissione;**
- **dati identificativi dell'impresa emittente** (ditta/ragione sociale, partita IVA, indirizzo del luogo di esercizio dell'attività e indirizzo del luogo in cui sono conservate le ricevute fiscali);
- **natura, qualità e quantità dei beni venduti e dei servizi prestati;**
- **ammontare dei corrispettivi dovuti comprensivi di IVA.**

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

La ricevuta deve essere emessa in **duplice copia** al momento della ultimazione della prestazione, anche se il corrispettivo non viene pagato in tutto o in parte. Il mancato pagamento del corrispettivo deve risultare dalla ricevuta fiscale.

Nel caso di acconti incassati prima dell'ultimazione della prestazione (es. acconti incassati dal falegname prima della consegna del lavoro finito), deve essere rilasciata nel momento dell'incasso una ricevuta fiscale pari all'anticipo.

Nel caso di prestazioni ultimate ma non ancora determinate nel corrispettivo e comunque quando il pagamento non è ancora avvenuto, va rilasciata una ricevuta o scontrino provvisori con l'indicazione "corrispettivo non pagato". In sede di versamento del saldo verrà emesso un nuovo documento che riporti gli estremi del documento precedentemente rilasciato.

Lo scontrino fiscale

Diversamente dalla ricevuta fiscale esistono diverse forme di scontrino fiscale a seconda del soggetto che lo emette:

- Scontrino per il commercio in locali aperti al pubblico o spacci interni;
- Scontrini per il commercio ambulante;
- Biglietto di trasporto.

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

Scontrino per il commercio in locali aperti al pubblico o spacci interni

Lo scontrino fiscale deve contenere:

- data, ora di emissione e numero progressivo;
- ditta, denominazione o ragione sociale ovvero cognome e nome del soggetto che lo emette;
- partita IVA dell'esercente e ubicazione dell'esercizio;
- dati contabili (corrispettivo comprensivo di IVA, eventuali sub-totali, eventuali sconti o rettifiche, totale dovuto);
- numero di matricola dell'apparecchio e logotipo fiscale.

Scontrini per il commercio ambulante

Lo scontrino per il commercio ambulante emesso tramite "registratore di cassa" deve contenere i dati previsti per il commercio in sede fissa, ma invece dell'ubicazione dell'esercizio devono essere riportati: il numero di iscrizione dell'emittente nel registro degli esercenti il commercio per le attività di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande e per le attività ricettive ([D.Lgs. n. 114/1998](#)), mentre per le altre attività il numero e il luogo di iscrizione nel Registro delle imprese ([L. n. 112/1991](#)).

In alternativa è possibile emettere uno scontrino fiscale manuale o prestampato a tagli fissi.

Biglietto di trasporto

- Per le prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone (anche con bagagli o veicoli al seguito) il biglietto di trasporto sostituisce lo scontrino fiscale. Il biglietto deve contenere:
- ditta, denominazione o ragione sociale ovvero cognome e nome del soggetto che lo emette;

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

- partita IVA dell'esercente e ubicazione dell'esercizio;
- descrizione del trasporto e indicazione del corrispettivo (anche in codice alfanumerico preventivamente comunicato al competente Ufficio delle entrate ovvero con legenda stampata sul titolo);
- dati contabili (corrispettivo comprensivo di IVA, eventuali sub-totali, eventuali sconti o rettifiche, totale dovuto);
- data di emissione e numero progressivo.

Il biglietto di trasporto può essere costituito da un supporto con banda magnetica o microprocessore, anche programmabile ([DM 30.6.1992](#)).

Lo scontrino deve essere emesso al momento del pagamento del corrispettivo, ovvero al momento della consegna del bene o della ultimazione della prestazione, se anteriori al pagamento.

Al termine della giornata (entro le ore 24 anche per quelle attività con chiusura dopo tale orario) l'utente deve stampare, con apposito comando, lo scontrino di chiusura giornaliera, che riporta il totale dei corrispettivi del giorno nonché il totale cumulativo degli ammontari dei corrispettivi giornalieri. I dati dello scontrino di chiusura vengono memorizzati in maniera indelebile nella "memoria fiscale" dell'apparecchio misuratore.

Lo scontrino fiscale, non manuale, deve essere emesso esclusivamente utilizzando gli speciali apparecchi misuratori fiscali previsti dalla legge la cui installazione fiscale deve essere effettuata da un tecnico autorizzato.

L'Agenzia delle entrate con [Provvedimento del 17 dicembre 2013](#) ha semplificato alcuni adempimenti posti a carico dell'utente **a partire dal 1 gennaio 2014:**

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

- la comunicazione relativa alla messa in servizio, variazione e disinstallazione dell'apparecchio misuratore fiscale, di cui all'art. 8 del decreto del Ministro delle finanze 23 marzo 1983 e all'art. 7, comma 1, lettera a), del decreto del Ministro delle finanze 4 aprile 1990, è soppressa;
- la prima verifica periodica dell'apparecchio misuratore fiscale viene effettuata esclusivamente all'atto della messa in servizio dal laboratorio abilitato o dal fabbricante abilitato titolare del relativo provvedimento di approvazione, realizzando in tal modo l'uniformità del processo: messa in servizio del misuratore fiscale, prima verifica periodica e comunicazione telematica dei dati. In precedenza la verifica periodica poteva essere effettuata dal fabbricante abilitato, contestualmente al controllo di conformità, quindi anche prima della messa in servizio del misuratore fiscale.

Casi di esonero

Non è obbligatoria l'emissione dello scontrino in presenza di documenti di trasporto o di consegna e di fattura immediata purchè emessa contestualmente all'effettuazione dell'operazione.

Esistono, poi, delle operazioni per le quali è previsto l'esonero dell'emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale, quali, per esempio, le cessioni di tabacchi, di carburanti per l'autotrazione, di giornali e beni mediante distributori automatici funzionanti a gettone o a moneta.

Altri casi di esonero del rilascio dello scontrino o della ricevuta sono previsti per i conducenti di taxi (i quali, tuttavia, in caso di specifica richiesta del cliente, sono tenuti al rilascio della fattura) e per altre attività considerate minori (ad esempio, ciabattini, ombrellai ed arrotini).

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

Gli operatori della grande distribuzione sono esonerati dall'emissione dello scontrino, se scelgono di trasmettere telematicamente e con cadenza giornaliera i corrispettivi conseguiti all'Agenzia delle Entrate.

Scontrino parlante

Dal 1° luglio 2007 tutti gli scontrini che vengono rilasciati dai farmacisti riportano anche il codice fiscale dell'assistito. La Finanziaria 2007 ha infatti stabilito che la detrazione dei medicinali sia subordinata al possesso del cosiddetto scontrino parlante, in cui dovranno essere specificati non solo la natura, qualità e quantità del bene, ma anche il codice fiscale del destinatario. In realtà non si tratta di una nuova tipologia di scontrino, ma in aderenza alle disposizioni normative della [L. 269/2007](#), è data la possibilità di detrazione delle spese sostenute per i medicinali, esclusivamente se lo scontrino attestante tali spese, riporti anche il codice fiscale dell'assistito.

Una novità da segnalare è stata prevista dalla Finanziaria per il 2008, in base alla quale, con decorrenza 1° gennaio 2008, gli esercizi commerciali possono essere chiusi, quale pena accessoria, dopo l'accertamento della mancata emissione dello scontrino e ricevuta fiscale. In particolare il [D.Lgs. 471/1997](#), dopo le modifiche apportate, determina che, qualora siano state contestate, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale, compiute in giorni diversi, anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie, venga disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni ad un mese.

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

Il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione è disposta per un periodo da un mese a sei mesi. Tale sospensione è disposta dalla direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate competente per territorio in relazione al domicilio fiscale del contribuente. Gli atti di sospensione devono essere notificati, a pena di decadenza, entro sei mesi da quando è stata contestata la quarta violazione.

NOVITÀ 2020 CORRISPETTIVI TELEMATICI

L'obbligo di inviare i [corrispettivi elettronici](#) all'Agenzia delle Entrate impone a tutti gli esercenti che emettono scontrini o ricevute fiscali di adeguarsi, scegliendo una delle seguenti **modalità alternative**:

- dotarsi di un **registratore telematico**, ossia un registratore di cassa in grado di connettersi ad internet per l'invio dei corrispettivi. Il registratore telematico memorizza l'operazione e nello stesso tempo *emette il documento commerciale* da rilasciare al cliente. Per alcune attività può essere opportuno dotarsi di **registratori telematici portatili**.
- utilizzare la **procedura web gratuita** "[Fatture e Corrispettivi](#)", messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, che consente di collegarsi ed emettere un *documento commerciale di vendita*; alla fine della conferma del documento il sistema permette di salvare la copia dello "scontrino" in PDF per poterlo inviare al cliente. Si tratta di una procedura che impone di collegarsi e inserire tutti i dati manualmente (quindi utilizzabile quando il flusso di dati da gestire non è elevato).

LA RICEVUTA E LO SCONTRINO FISCALE

•emettere una **fattura elettronica entro 12 giorni dall'operazione**, rilasciando al cliente una copia cartacea della fattura opportunamente quietanzata a comprova del pagamento ricevuto.

Esiste un categoria di soggetti esonerati temporaneamente dai corrispettivi elettronici: si tratta di professionisti e aziende che inviano i dati al **Sistema Tessera Sanitaria (STS)**, come i medici, per i quali è stato previsto un esonero temporaneo fino al 31/12/2020. Questi soggetti dovranno adeguarsi dal **1° gennaio 2021** (termine prorogato dal Decreto Rilancio) e rilasciare un documento commerciale (equiparabile allo scontrino fiscale), nel quale dovrà essere indicato il codice fiscale del cliente e dovrà essere inviato giornalmente in via telematica all'Agenzia delle Entrate, sempre tramite il sistema STS.

Per tutte le altre categorie, era stata prevista una **moratoria per i primi sei mesi del 2020**, con una tolleranza fino al 30/06/2020. Il **Decreto Rilancio** ha prorogato ulteriormente questi termini al **1° gennaio 2021**, a causa dell'emergenza epidemiologica: questo significa che **per tutto il 2020 non saranno applicate sanzioni** nei confronti di coloro che non si sono adeguati tempestivamente. L'unica condizione è che il soggetto tenga il registro dei corrispettivi e invii i corrispettivi giornalieri entro il mese successivo utilizzando i servizi online dell'Agenzia delle Entrate. Questo permette a chi non è riuscito da subito a dotarsi di un registratore telematico, può continuare ad emettere scontrini o ricevute fiscali come sempre, purché ogni mese si colleghi al sito "Fatture e Corrispettivi" e invii i corrispettivi del mese precedente.

LA SCHEDA CARBURANTE (VIENE INDICATA SOLO A MEMORIA STORICA)

I distributori di carburante per autotrazione sono soggetti a divieto di emissione di fattura per gli acquisti effettuati da imprese e professionisti. La scheda carburante, dunque, è il documento sostitutivo alla fattura, di cui imprenditori e professionisti devono avvalersi ai fini della detrazione dell'Iva e della deducibilità del costo ai fini delle imposte dirette. Ai sensi dell'[art. 1, c. 2, DPR n. 444 del 10/11/1997](#), infatti, le annotazioni effettuate sulle schede carburante sono sostitutive della fattura di cui all'[art. 22 DPR 633/72](#).

Con l'entrata in vigore della [L. 23.12.2005 n. 266](#) (Legge Finanziaria 2006) il divieto di fatturazione per gli acquisti di carburante effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione è stato abolito per gli autotrasportatori di cose per conto terzi.

La scheda carburante, con periodicità mensile o trimestrale, deve essere istituita per ogni veicolo impiegato nell'esercizio dell'attività. È necessario inoltre che i veicoli siano intestati all'imprenditore ovvero da questi posseduti a titolo, regolarmente documentato, di leasing, noleggio, comodato e simili.

E' importante sottolineare che la scelta della periodicità dello stesso documento non è collegata a specifiche opzioni né al volume d'affari, infatti, l'unico scopo della cadenza trimestrale è quello di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti.

Sulla scheda carburante l'imprenditore deve indicare:

- ditta (denominazione o ragione sociale) ovvero nome e cognome
- domicilio fiscale
- numero di partita IVA

LA SCHEDA CARBURANTE

- estremi di individuazione del veicolo (tipo e targa)
- mese o trimestre di riferimento.

L'addetto all'impianto di distribuzione, dopo aver verificato la corrispondenza della scheda al veicolo da rifornire, deve indicare per ciascun rifornimento:

- data
- prezzo complessivo al lordo dell'IVA
- denominazione
- ubicazione del distributore
- firma e timbro di convalida.

L'imprenditore intestatario del mezzo di trasporto utilizzato nell'esercizio dell'impresa, deve inoltre indicare sulla scheda i km risultanti dal contachilometri alla fine del mese o del trimestre di riferimento.

LA SCHEDA CARBURANTE

In base a quanto stabilito dal comma 3-bis, art.1 del [DL 70/2011](#) è prevista l'opportunità di tenere un sistema documentale alternativo alla scheda carburante, quando per il pagamento vengano utilizzate carte di credito, di debito o prepagate e ne venga conservata la relativa ricevuta, non perdendo in questo modo il beneficio della deducibilità del costo. L'Agenzia delle Entrate con la [circolare n. 1 del 15 febbraio 2013](#) ha specificato che il contribuente che, per le operazioni di acquisto di carburanti per autotrazione, intenda passare dalla certificazione "cartacea" (scheda carburante) alla modalità di certificazione mediante strumenti di pagamento elettronico, può essere esentato dall'obbligo della scheda carburante anche nel corso del periodo d'imposta.

L'esenzione si ammette purché, da quel momento in avanti, le operazioni di acquisto di carburante vengano documentate "esclusivamente" mediante carte di credito, di debito o prepagate. Il passaggio dalla scheda carburante al sistema elettronico è quindi ammissibile anche in corso d'anno purché quest'ultima modalità diventi l'unica utilizzata per la contabilizzazione dei rifornimenti.

Novità in vigore dal 1° luglio 2018 La [legge n. 205/2017](#) (Legge di Bilancio 2018) ha previsto che, dal 1° luglio 2018, i soggetti passivi IVA non dovranno più tenere la scheda carburante, in quanto gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione saranno documentati obbligatoriamente mediante fattura elettronica. Dalla stessa data, la deducibilità del costo di acquisto di carburante per autotrazione presso gli impianti stradali di distribuzione e la detraibilità della relativa IVA dipenderanno, invece, dalla modalità di pagamento in concreto adottata. L'acquisto del carburante consentirà, infatti, la deducibilità del costo e la detraibilità dell'IVA solo se il relativo pagamento è effettuato mediante mezzi tracciabili.



LA SCHEDA CARBURANTE



Agli esercenti gli impianti di distribuzione di carburante sarà riconosciuto un credito d'imposta pari al 50% del totale delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate, a partire dal 1° luglio 2018, tramite sistemi di pagamento elettronico mediante carte di credito, emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria. Il credito d'imposta sarà utilizzabile esclusivamente in compensazione "orizzontale" a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione.

REGISTRAZIONI OBBLIGATORIE AI FINI IVA

I documenti emessi per certificare le operazioni attive (fatture, ricevute fiscali, ecc.) e i documenti relativi a qualsiasi tipo di spesa sostenuta per l'esercizio dell'attività (es. fatture d'acquisto, buste paga dipendenti, estratti c/c bancari in cui si evidenziano gli interessi passivi, quietanze di pagamento dei premi assicurativi, ecc...) devono essere conservati dall'imprenditore, pena la non ammissibilità alla deduzione delle spese dal reddito d'impresa. Le modalità di registrazione e di conservazione variano in funzione del tipo di regime contabile scelto.

In particolare, le fatture attive e passive vanno annotate con modalità e termini prestabiliti su appositi registri IVA: registro delle fatture emesse, registro dei corrispettivi e registro degli acquisti.

Con la [L. 383/2001](#) è stato soppresso l'obbligo di bollatura iniziale dei registri IVA: è sufficiente siano numerati progressivamente in ogni pagina.

Operazioni imponibili IVA e relative aliquote

L'IVA è un'imposta generale sui consumi che "colpisce" l'incremento di valore che un bene o un servizio acquista ad ogni passaggio economico, a partire dalla produzione fino ad arrivare al consumo finale del bene o del servizio. Le condizioni che, in generale, devono essere rispettate affinché un'operazione sia assoggettata all'imposta sono le seguenti:

- presupposto soggettivo: le operazioni devono essere effettuate nell'esercizio di imprese, arti e professioni (non è quindi applicabile nelle operazioni effettuate tra privati);
- presupposto oggettivo: deve trattarsi di una cessione di beni o di una prestazione di servizi;
- presupposto territoriale: le operazioni devono essere effettuate all'interno dello Stato italiano

REGISTRAZIONI OBBLIGATORIE AI FINI IVA

Al fine della determinazione del momento impositivo dell'imposta (e quindi della sua applicazione) le operazioni si considerano effettuate:

- a) per le cessioni di immobili, quando viene stipulato l'atto o al più tardi al verificarsi del trasferimento della proprietà o di altro diritto reale del bene
- b) per le cessioni dei beni mobili, quando avviene la consegna o la spedizione del bene o al più tardi quando si verifica l'effetto traslativo del diritto di proprietà
- c) per i servizi, all'atto del pagamento; nel caso di pagamento anticipato l'operazione si considera già effettuata al momento del pagamento in relazione all'importo pagato
- d) in generale si considerano comunque effettuate, a prescindere da quanto sopra, le operazioni per le quali è stata emessa la fattura.

Le operazioni passive e attive, in base alla loro imponibilità, o meno, all'IVA possono essere così classificate:

- **Imponibili:** quando soddisfano tutte le condizioni di cui sopra e quindi sono assoggettate all'imposta;
- **Fuori campo IVA:** quando mancano uno o più requisiti per l'applicazione dell'imposta di cui sopra oppure quando vi è una espressa disposizione di legge. Nel primo caso l'imposta non ha i requisiti per l'applicazione del tributo; nel secondo caso, l'imposta pur avendo tutti i requisiti è esclusa dal legislatore dall'applicazione del tributo. Le operazioni fuori campo IVA (tra cui si ricordano le cessioni che hanno per oggetto denaro, le cessioni ed i conferimenti in società, ecc..) non sono, di regola, soggette alla disciplina e agli adempimenti previsti quali fatturazione e dichiarazione annuale;

REGISTRAZIONI OBBLIGATORIE AI FINI IVA

- **Non imponibili:** costituiscono tipico esempio di tale casistica le cessioni all'esportazione. Non sono soggette all'imposta ma devono rispettare gli altri obblighi formali e di registrazione imposti dalla normativa IVA;
- **Esenti:** quando soddisfano i tre requisiti di cui sopra, ma sono escluse per espressa previsione normativa, così, ad esempio: le prestazioni mediche, odontoiatriche, le operazioni di assicurazione, ecc..., si tratta comunque di operazioni soggette ad obblighi di fatturazione e registrazione.

L'articolo 40, comma 1-ter del decreto legge 6 luglio 2011 n. 98 (come da ultimo modificato dall'art. 11, comma 1, lett. a) del decreto legge 28 giugno 2013, n. 76) ha disposto l'aumento dell'aliquota Iva ordinaria **dal 21 al 22%** a decorrere dal **1° ottobre 2013**, cui si affiancano due **aliquote ridotte (4% e 10%)**.

Le **aliquote del 4%, 5% e del 10%** sono, di regola, aliquote applicabili solo in presenza delle condizioni poste dalle varie norme, in funzione della tipologia del bene o del servizio e/ o dei requisiti del cessionario/committente. L'applicazione di queste aliquote deve pertanto essere **formalmente richiesta (dall'acquirente o committente)** sotto la sua responsabilità, o comunque riscontrabile e fondata su **situazioni legislative oggettive**.

In estrema sintesi si riporta un breve e parziale elenco delle operazioni di beni e servizi imponibili a cui è possibile applicare l'aliquota IVA ridotta:

REGISTRAZIONI OBBLIGATORIE AI FINI IVA

- **aliquota 4%:** costruzioni di fabbricati non di lusso aventi le caratteristiche della legge Tupini, in cui i committenti siano imprese di costruzione, comprese le cooperative edilizie e consorzi; costruzione di interi fabbricati nei confronti di committenti con i requisiti "prima casa" purchè si tratti di edifici aventi le caratteristiche della legge Tupini; realizzazione di opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche; acquisto di apparecchi di ortopedia, protesi, etc;
- **aliquota 5%** (prestazioni socio-sanitarie, assistenziali ed educative rese dalle cooperative sociali e loro consorzi in favore di "soggetti svantaggiati", ossia di anziani ed inabili adulti, tossicodipendenti e malati di AIDS, handicappati psicofisici, minori, anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, persone detenute, donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo);
- **aliquota 10%:** acquisto di energia elettrica ad uso domestico; energia elettrica e gas per uso di imprese estrattive, agricole e manifatturiere; costruzione di case di abitazione non di lusso verso committenti che non godono dei requisiti "prima casa"; somministrazione di alimenti e bevande, etc.

REGISTRAZIONI OBBLIGATORIE AI FINI IVA

Con specifico riguardo all'aliquota del **5%**, si ricorda che la stessa è stata introdotta dall'art. 1, comma 960, della L. n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016) per le prestazioni socio-sanitarie, assistenziali ed educative, di cui ai n. 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'art. 10, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, rese da cooperative sociali e loro consorzi in favore di specifiche categorie di soggetti, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto, convenzioni e concessioni.

A seguito delle novità introdotte dalla Legge di Stabilità 2016:

- le prestazioni socio-sanitarie, assistenziali ed educative rese dalle cooperative sociali, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto o di convenzioni in genere, sono imponibili ad IVA, seppure con l'aliquota ridotta del 5%;
- le prestazioni socio-sanitarie, assistenziali ed educative, se effettuate da cooperative "generiche" divenute ONLUS "di fatto" previa iscrizione nell'apposita Anagrafe , oppure dagli altri soggetti elencati nel n. 27-ter) dell'art. 10, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, continuano ad essere esenti dal tributo se rese direttamente in favore dei "soggetti svantaggiati"; qualora tali prestazioni siano, invece, rese sulla base di appalti o convenzioni con soggetti terzi sono soggette all'aliquota IVA ordinaria (22%);
- le prestazioni socio-sanitarie, assistenziali ed educative rese da cooperative non sociali (e che non sono diventate ONLUS "di fatto"), o da altri soggetti non rientranti tra quelli elencati nel n. 27-ter) dell'art. 10, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, continuano ad essere soggette all'aliquota IVA ordinaria (22%), se fornite direttamente ai "soggetti svantaggiati" oppure in virtù di contratti di appalto o di convenzioni in genere con soggetti terzi.

LE LIQUIDAZIONI IVA PERIODICHE

Periodicamente l'imprenditore deve determinare la propria posizione IVA nei confronti dell'Erario (a debito o a credito).

La liquidazione periodica può essere effettuata con cadenza mensile o trimestrale.

La **periodicità mensile** è quella prevista per la generalità dei soggetti passivi: entro il giorno 16 di ciascun mese il contribuente determina la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta sul valore aggiunto esigibile nel mese precedente (risultante dal registro Iva vendite) e quello dell'imposta detraibile nel mese precedente (risultante dai registri Iva acquisti) ed entro tale data deve effettuare il versamento (se a debito); per es. il versamento dell'IVA per il mese di gennaio 2014 deve essere effettuato entro il 16 febbraio 2014. Quando il termine di versamento cade in giorno festivo o di sabato, il versamento può essere effettuato entro il giorno lavorativo immediatamente successivo.

La **periodicità trimestrale** è prevista per i contribuenti, il cui volume d'affari nell'anno precedente non abbia superato i limiti di **400.000,00 euro per le attività di servizi o 700.000,00 euro per le altre attività** (così come previsto dalla [Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 15/E del 13 febbraio 2012](#)); l'opzione deve essere espressa a consuntivo, cioè in sede di dichiarazione IVA annuale, anche nel caso di inizio dell'attività nel corso dell'anno.

Nel caso di soggetti trimestrali, la liquidazione avviene entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento **con una maggiorazione dell'1% a titolo di interessi**; es. il versamento dell'IVA del trimestre gennaio-febbraio-marzo deve avvenire entro il 16 maggio. Il quarto trimestre, tuttavia, verrà liquidato entro il 16 marzo (per i soggetti solari) ovvero in sede di presentazione della dichiarazione Iva annuale.

LE LIQUIDAZIONI IVA PERIODICHE

Esempio:

Totale fatture emesse = imponibile 6.000,00 + IVA (22%) 1.320,00;

Totale fatture acquisti: imponibile 5.000,00 + IVA (22%) 1.100,00;

IVA da versare = 1.320-1.100=220 Euro.

Qualora, invece, l'IVA a debito sia inferiore alla somma dell'IVA a credito, la differenza può essere utilizzata per compensare le posizioni debitorie dei periodi successivi.

Detrazione

In linea generale, il contribuente ha diritto a portare in detrazione (cioè a sottrarre dall'IVA dovuta) l'IVA relativa agli acquisti effettuati, purché siano soddisfatte determinate condizioni:

- è necessario che i beni o i servizi acquistati siano pertinenti o rilevanti rispetto all'attività esercitata dal contribuente;
- è necessario che l'IVA sia esposta distintamente in fattura e che la stessa fattura sia stata registrata;
- l'acquisto non deve rientrare nei casi di indetraibilità totale o parziale ai fini IVA stabiliti dalla legge (es. spese auto, telefonia, vitto e alloggio)

LE LIQUIDAZIONI IVA PERIODICHE

I versamenti dell'IVA vanno eseguiti utilizzando l'apposito modulo "F24" (che è scaricabile gratuitamente dal sito dell'Agenzia delle Entrate).

Infine, il versamento dell'IVA non è dovuto se l'importo calcolato a debito nelle liquidazioni mensili o trimestrali non è superiore a 25,82 euro, in tal caso, il debito deve essere portato in avanti e computato nella liquidazione successiva. In sede di dichiarazione annuale, tale importo si riduce, infatti non è dovuto alcun versamento se l'importo a debito è inferiore a 10,33 euro (per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione diventa 10,00 euro).

Il [DPR 435/2001](#) (regolamento sulle semplificazioni) ha previsto che i contribuenti, a decorrere dalle liquidazioni del 2002 (siano mensili o trimestrali), non sono più tenuti ad annotare gli elementi necessari per il calcolo dell'imposta in una apposita sezione dei registri delle fatture o dei corrispettivi. Il contribuente dovrà però comunque essere in grado di fornire, in caso di controllo da parte dell'Amministrazione Finanziaria, gli elementi in base ai quali ha effettuato la liquidazione periodica. Viene anche meno:

- l'obbligo di riportare nel registro degli acquisti il credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale e portato in detrazione per l'anno successivo;
- l'obbligo di effettuare l'annotazione degli estremi del versamento dell'imposta, relativa ai singoli periodi di liquidazione, sul registro delle fatture.

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

Il credito IVA maturato in ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno può essere chiesto a rimborso o compensato quando sia di **importo superiore a 2.582,28 (requisito soggettivo)** euro e si verifica almeno una delle seguenti condizioni (**requisito oggettivo**) ([art. 38 bis DPR 633/72](#)):

- si esercitano esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, tale possibilità è stata estesa anche alle operazioni in reverse charge e a quelle in regime di split payment;
- si effettuano operazioni non imponibili per un valore superiore al 25% del volume d'affari;
- si effettuano acquisti ed importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Al riguardo si precisa che tra i beni ammortizzabili non si considerano i canoni di leasing di beni strumentali; in tal caso il diritto al rimborso dell'IVA viene riconosciuto solo alla società concedente in quanto proprietaria dei beni (Ris. n. 392/E del 23/12/2007);
- soggetti non residenti che si avvalgono di un rappresentante fiscale ovvero identificati direttamente;
- dal 17 marzo 2012 ([Legge Comunitaria n. 217 del 15 febbraio 2011](#)) il rimborso Iva infrannuale può essere richiesto anche dai soggetti che effettuano in un trimestre solare, nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia, operazioni attive per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali; prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione; prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

intermediazione; prestazioni indicate nell'[art.19, c.3, lettera a-bis del Dpr n. 633/1972](#).

In presenza di un credito IVA maturato nel trimestre il contribuente potrà quindi:

1.se non rientra nelle casistiche sopra descritte, portare il credito in detrazione per il periodo successivo;

2.se rientra in almeno una delle casistiche sopra esposte:

- chiederne il rimborso o comunicare la richiesta di compensazione presentando, entro il mese successivo al trimestre in cui è maturato il credito e per via telematica, l'apposito modello (Modello IVA TR) approvato dall'Agenzia delle Entrate
- conseguentemente, utilizzare il credito chiesto in compensazione direttamente sui modelli di pagamento F24

Dal 2014 i crediti IVA trimestrali sono soggetti al limite di euro 700.000,00 (aumentato ad euro 1.000.000,00 per i subappaltatori in edilizia che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari costituito per almeno l'80% da prestazioni in subappalto sottoposte a reverse charge) solo se utilizzati in compensazione, mentre non vi sono limiti se chiesti a rimborso.

Rimborsi in via prioritaria

La [L. 296/2006](#) ha previsto la possibilità di individuare, con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, categorie di contribuenti per i quali i rimborsi annuali ed infrannuali sono eseguiti in via prioritaria entro tre mesi dalla richiesta.



RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

Gli attuali limiti di importo previsti sono i seguenti:

da 0 a 2.582,28 euro non è ammessa la domanda di rimborso;

da 2.582,28 a 30.000,00 euro la domanda di rimborso IVA è ammessa e non è necessario né il visto di conformità, né alcuna garanzia particolare;

da 30.000,00 euro in su per fare domanda di rimborso IVA è necessaria l'apposizione del visto di conformità, oltre ad eventuali garanzie.

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

Al riguardo, il [D. del 18 luglio 2007](#), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 195 del 23 agosto 2007, ha individuato quale categoria che può usufruire del “rimborso accelerato” quella degli operatori economici che svolgono le attività rientranti nella classificazione delle attività economiche ATECO2007 24.43.00 (produzione di zinco, piombo e stagno e semilavorati), per i quali sussistano i presupposti di cui all'[art. 30 D.P.R. n. 633 del 1972](#).

Ricordiamo che i primi soggetti a poter beneficiare della nuova corsia preferenziale sono stati i subappaltatori che operano nel settore edile e che effettuano prevalentemente prestazioni di servizi con applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (reverse charge). Il [D. 25 maggio 2007](#) ha poi esteso ulteriormente l'ambito di applicazione della normativa, ai contribuenti che effettuano l'attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici, individuati dal codice di classificazione delle attività economiche ATECO 38.31.10 e 38.32.10 (cosiddetti "ferrosi").

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

Categoria di contribuenti	Codice A TECO 2007	Riferimento normativo
Subappaltatori edili	Codice rientrante nella Sezione F	D.M. 22 marzo 2007
Soggetti passivi operanti nel settore del commercio dei rottami metallici	38.32.10	D.M. 25 maggio 2007
Produttori di zinco, piombo e stagno	24.43.0	D.M. 18 luglio 2007
Produttori di alluminio	24.42.0	D.M. 21 dicembre 2007
Produttori di aeromobili, di veicoli spaziali e dei relativi dispositivi	30.30.09	D.M. 10 luglio 2014
Soggetti passivi per le operazioni soggette a "split payment"	Irrilevante	Art. 8 del D.M. 23 gennaio 2015
Esercenti cinematografi	59.14.00	D.M. 27 aprile 2015
Soggetti passivi che effettuano le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici	81.21.00, 81.22.02, 43.21.01, 43.21.02, 43.22.01, 43.22.02, 43.22.03, 43.29.01, 43.29.02, 43.29.09, 43.31.00, 43.32.01, 43.32.02, 43.33.00, 43.34.00, 43.39.01 e 43.39.09.	D.M. 29 aprile 2016

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

In linea di massima, per tutte le categorie di soggetti interessati al “rimborso accelerato” vale quanto previsto dal [D.MEF. del 22 marzo 2007](#) , che prevede come i contribuenti possano usufruire del nuovo canale privilegiato nell’ottenimento dei rimborsi unicamente quando soddisfano, al momento della richiesta, tutte le seguenti condizioni:

- esercizio dell'attività da almeno tre anni;
- eccedenza detraibile richiesta a rimborso d'importo pari o superiore a 10.000 euro, in caso di rimborso annuale, e a 3.000 euro, in caso di rimborso trimestrale;
- eccedenza detraibile richiesta a rimborso di importo pari o superiore al 10% dell'importo complessivo dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni effettuati nell'anno o nel trimestre a cui si riferisce il rimborso richiesto.

I soggetti passivi che effettuano operazioni soggette a "scissione dei pagamenti" (cd. split payment) rientrano nei casi di erogazione dei rimborsi Iva in via prioritaria ([art.38-bis, comma 10 DPR 633/1972](#)), a partire dalla richiesta relativa al primo trimestre 2015 per un ammontare non superiore all'Iva applicata in regime di split payment ([Decreto MEF del 23 gennaio 2015](#)). Tuttavia per tali soggetti non è necessario il rispetto delle condizioni elencate sopra ai fini del rimborso accelerato, come previsto dal [Decreto MEF del 20 febbraio 2015](#).

In particolare, la [Circolare 15/E](#) del 13 aprile 2015 ha chiarito che le operazioni soggette a split payment rientrano nel caso a) dell'[art.30 del DPR 633/1972](#), ossia tra i casi di diritto al rimborso Iva in seguito a calcolo dell'aliquota media.

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

In sostanza, il fornitore avrà diritto al rimborso Iva annuale o infrannuale (eccedenza di importo superiore a 2.582 Euro) quando l'aliquota media delle operazioni attive effettuate nel periodo di riferimento è inferiore a quella dell'Iva sugli acquisti ed importazioni. Nella fattispecie le operazioni da split payment si considerano ad aliquota 0. Di per sè, dunque, l'effettuazione delle operazioni in oggetto non costituisce un presupposto sufficiente e autonomo per la richiesta dell'Iva a rimborso. Il rimborso prioritario non può comunque eccedere l'ammontare dell'Iva applicata in rivalsa nelle operazioni da split payment effettuate nel periodo in cui si è formata l'eccedenza d'imposta detraibile e di cui viene richiesto il rimborso. E' possibile, dunque, che solo una parte dell'Iva richiesta a rimborso sia soggetta ad esecuzione prioritaria.

Codice da indicare nel modello TR

Nella sezione 3 del quadro TD del modello TR, che deve essere presentato per la richiesta del rimborso del credito IVA trimestrale o di comunicazione del suo utilizzo in compensazione “orizzontale”, nel campo “Erogazione prioritaria”, occorre indicare il codice riportato nella tabella che segue.

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

Categoria di contribuenti	Codice
Subappaltatori edili	1
Soggetti passivi operanti nel settore del commercio dei rottami metallici	2
Produttori di zinco, piombo e stagno	3
Produttori di alluminio	4
Produttori di aeromobili, di veicoli spaziali e dei relativi dispositivi	5
Soggetti passivi per le operazioni soggette a "split payment"	6
Esercenti cinematografici	7
Soggetti passivi che effettuano le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici	8

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

Le novità del Decreto Semplificazioni (DLgs 175/2014)

L'articolo 13 del decreto n° 175 del 2014 (Decreto Semplificazioni), pubblicato in data 27 novembre 2014 su Gazzetta ufficiale n° 277 in materia di rimborsi IVA ha modificato l'articolo 38-bis del Dpr 633 del 1972.

Le modifica apportate sono le seguenti:

- Il rimborso deve essere effettuato nel termine massimo di 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione e non più entro 3 mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione;
- Per i rimborsi inferiori ai 15.000 euro (30.000 euro a seguito della modifica operata dall'art. 7-quater, comma 32, del D.L. n. 193/2016) è stata eliminato l'obbligo di presentazione delle garanzie;
- Per i rimborsi di ammontare superiore ai 15 mila euro non vi è l'obbligo di presentare garanzie qualora:
 - un professionista apponga il visto di conformità sulla dichiarazione o istanza di rimborso trimestrale;
 - oppure, nel caso in cui la società sia sottoposta a controllo contabile, il revisore contabile sottoscriva una dichiarazione ai sensi dell'art. 10 comma 7 del DI 78/2009. In questo caso è anche necessario allegare una "*dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà*" con si attesta:
- patrimonio netto non diminuito di oltre il 40% rispetto a quanto emerso dall'ultimo periodo d'imposta; la consistenza degli immobili non si è ridotta rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella norma gestione dell'attività esercitata; l'attività non si è cessata ne si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende;

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

- non risultino cedute, nell'anno precedente alla richiesta, azioni o quote della società per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale;
- versamenti previdenziali e assicurativi versati correttamente.

Resta comunque necessaria la presentazione delle garanzie per alcune tipologie di contribuenti:

- soggetti passivi che esercitano attività d'impresa da meno di 2 anni, diversi dalle start-up innovative;
- soggetti passivi che nei 2 anni precedenti la richiesta di rimborso, hanno ricevuto notifica di avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore
 - al 10% degli importi dichiarati se questi non superano 150.000 €;
 - al 5% degli importi dichiarati se questi sono compresi tra 150.000 € e 1.500.000 €;
 - al 1% degli importi dichiarati, se gli importi superano i 1.500.000 €.
- soggetti che presentano la dichiarazione da cui emerge il credito priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa, o non presentano la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà;
- soggetti che chiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

RIMBORSO CREDITO IVA INFRANNUALE

La garanzia

La garanzia deve essere prestata per 3 anni dall'esecuzione del rimborso, o se inferiore, "al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento, sotto forma di cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, al valore di borsa, ovvero di fideiussione rilasciata da una banca o da una impresa commerciale che a giudizio dell'Amministrazione finanziaria offra adeguate garanzie di solvibilità ovvero di polizza fideiussoria rilasciata da un'impresa di assicurazione".

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le ulteriori modalità e termini per l'esecuzione dei rimborsi inclusi quelli per la richiesta dei rimborsi relativi a periodi inferiori all'anno e per la loro esecuzione.

L'ACCONTO IVA ANNUALE

I soggetti obbligati agli adempimenti di liquidazione e versamento periodico, devono provvedere, entro il 27 dicembre di ciascun anno, al versamento di un acconto relativo all'ultima liquidazione dell'anno.

Per i contribuenti che adottano la liquidazione IVA mensile l'acconto è pari, in via generale, all'88% del versamento eseguito per il mese di dicembre dell'anno precedente (es. liquidazione dicembre 2011: IVA a debito pari a 5.000,00; acconto IVA dicembre 2012: $5.000,00 \times 88\% = 4.400,00$).

Per i contribuenti trimestrali l'acconto IVA è pari all'88% del versamento eseguito per il quarto trimestre dell'anno precedente.

E' comunque previsto che il contribuente possa, se ritiene che l'importo da versare sia inferiore rispetto a quanto versato nello stesso periodo dell'anno precedente:

- pagare l'88% di questo minor valore (metodo previsionale);
 - considerare l'imposta calcolata sulle operazioni (attive e passive) effettuate fino al 20 dicembre e versare il 100% di questa particolare liquidazione IVA anticipata (metodo della pre-liquidazione).
- Occorre però tener presente che qualora l'acconto Iva versato risulti incapiente, non sarà possibile regolarizzarlo in sede di dichiarazione Iva, ma occorrerà conteggiare interessi e sanzioni fino alla data in cui si provvederà al versamento

L'ACCONTO IVA ANNUALE

Sono esclusi dall'obbligo di versamento:

- i contribuenti che hanno iniziato l'attività nel corso del 2020;
- i contribuenti che devono versare un acconto inferiore ai 103,29 €;
- i contribuenti che hanno cessato o cesseranno l'attività nel corso del 2015, ma in ogni caso anteriormente all'1/12/2015 (se contribuenti mensili), o all'1/10/2015 (se contribuenti trimestrali);
- i contribuenti mensili che nel mese di dicembre dell'anno precedente, hanno evidenziato un credito IVA (indipendentemente dal fatto che possono aver chiesto o meno il rimborso di tale credito);
- i contribuenti trimestrali se dalla liquidazione relativa al quarto trimestre dell'anno precedente, risultava un credito IVA;
- i contribuenti che prevedono di chiudere l'ultima liquidazione dell'anno precedente con un'eccedenza detraibile d'imposta;
- i contribuenti in regime agricolo di esonero ex art. 74 comma 6 del DPR 633/72;
- le società e le associazioni sportive dilettantistiche e le associazioni in genere che applicano il regime forfetario di cui alla L 398 del 1991;
- i contribuenti che aderiscono al regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile;
- i contribuenti che fruiscono del regime forfetario ex art. 1 comma 54-89 della L 190 del 2014;
- i contribuenti che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti o non imponibili ai fini IVA.

L'ACCONTO IVA ANNUALE

Illustriamo ora i diversi metodi per procedere al calcolo del versamento dell'acconto IVA:

METODO	MODALITA' CALCOLO	BASE IMPONIBILE
Metodo storico	88% di quanto versato in base all'ultima liquidazione periodica dell'anno precedente	<p>il contribuente mensile farà riferimento alla liquidazione IVA del mese di dicembre dell'anno precedente;</p> <p>il contribuente trimestrale dovrà guardare la liquidazione IVA relativa al quarto trimestre dell'anno precedente;</p> <p>il contribuente trimestrale per "opzione" dovrà guardare la dichiarazione annuale relativa all'anno precedente</p>
Metodo previsionale	88% di quanto si prevede di dover versare con l'ultima liquidazione periodica dell'anno	il contribuente dovrà fare una stima delle fatture attive da emettere e di quelle passive da ricevere entro il 31 dicembre
Metodo analitico	100% del dato effettivo, cioè l'intero importo che risulta dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre	<p>il contribuente trimestrale dovrà guardare il periodo 1/10 - 20/12;</p> <p>il contribuente mensile invece dovrà guardare il periodo 1/12- 20/12.</p> <p>entrambi i contribuenti devono prendere in considerazione non solo le operazioni già registrate ma anche le operazioni per le quali si siano verificati i presupposti che integrano il momento impositivo</p>

L'ACCONTO IVA ANNUALE

L'importo che i contribuenti versano a titolo di acconto per l'anno deve essere scomputato:

- dalla liquidazione relativa al mese di dicembre (per i contribuenti mensili);
- dalla liquidazione relativa all'ultimo trimestre (per i contribuenti trimestrali);
- dal saldo relativo all'anno (per i contribuenti trimestrali per "opzione")

L'acconto versato deve essere indicato nel modello IVA utilizzando i seguenti codici tributo:

- 6013 per i contribuenti mensili;**
- 6035 per i contribuenti trimestrali.**

Non è possibile rateizzare il versamento dell'acconto e non è possibile compensare crediti IVA con debiti relativi ad IVA ed ad altre imposte, contributi o premi in misura superiore ad € 700.000 per ciascun anno solare.

Se l'acconto è di ammontare pari o superiore a € 103,29 deve essere versato in un'unica soluzione, in via telematica utilizzando il modello F24. .

Si ricorda che per le somme non versate oppure versate in misura minore rispetto al dovuto si applica la sanzione amministrativa nella misura del 30% dell'imposta non versata.

Gli omessi o insufficienti versamenti dell'acconto potranno essere regolarizzati ai sensi dell'art. 13 D.lgs 472/1197 (ravvedimento operoso). In questo caso durante la compilazione del modello F24 oltre ad utilizzare i codici tributo sopra indicati, bisogna anche utilizzare i seguenti codici tributo:

- 8904 per la sanzione;
- 1991 per gli interessi