



L' IVA NEGLI ENTI LOCALI

*Rebecca Zollo
Giada Giusto*



STUDIO SIGAUO

info@studiosigauco.com

Tel. 011 648 5594

Moncalieri (TO)

ACCEDI ALLE NOSTRE RISORSE DIGITALI

Per continuare ad approfondire gli argomenti trattati e accedere a risorse aggiuntive, vi invitiamo a visitare:

FORMAZIONE TUTTOPA

Accedi gratuitamente ai nostri corsi sempre disponibili.

Scarica le slide delle lezioni e, al completamento di ogni corso, ricevi il tuo certificato ufficiale.



SCANSIONAMI

SITO WEB UFFICIALE

Visita il nostro sito per scoprire tutti i servizi dedicati agli uffici comunali. Troverai soluzioni su misura per supportare le tue attività amministrative e migliorare l'efficienza operativa del tuo Ente.



SCANSIONAMI

SOMMARIO

INTRODUZIONE	12
1) ELEMENTI GENERALI - PRESUPPOSTI D'IMPOSTA.....	16
Il presupposto oggettivo: le cessioni di beni.....	16
I contributi pubblici soggetti a ritenuta d'acconto	20
Il presupposto oggettivo: le prestazioni di servizi.....	21
Il presupposto soggettivo	23
<i>Il concetto di pubblica autorità.....</i>	<i>27</i>
Il presupposto territoriale.....	27
2) ELEMENTI GENERALI – TIPOLOGIE DI OPERAZIONI	32
Operazioni escluse	32
Operazioni imponibili.....	32
Operazioni non imponibili	33
Operazioni esenti.....	34
Momento impositivo ed esigibilità	35
Principali aliquote IVA e casi di applicazione	38
<i>Estendibilità aliquota agevolata 10% ai beni mobili.....</i>	<i>38</i>
Aliquota agevolata operazioni di recupero edilizio	41
<i>Opere di urbanizzazione primaria - Legge 847/64.....</i>	<i>42</i>
<i>Opere di urbanizzazione secondaria – Legge 865/71</i>	<i>43</i>
IVA e opere pubbliche.....	44
<i>Spese di investimento e contributi pubblici.....</i>	<i>45</i>
<i>Natura contabile della spesa per IVA per lavori di manutenzione straordinaria</i>	<i>45</i>

Aliquota agevolata utenze	46
Principio dell'alternanza impositiva.....	47
Esclusioni, esenzioni, non imponibilità	48
3) SPLIT PAYMENT E REVERSE CHARGE	54
La storia dello split payment.....	54
<i>Il D.L. 50/2017 e relativi Decreti attuativi.....</i>	<i>57</i>
<i>Decreto 9 gennaio 2018 M.E.F. - Modifiche alla disciplina attuativa in materia di scissione dei pagamenti.....</i>	<i>60</i>
<i>La circolare 15/2015 dell'Agenzia delle Entrate</i>	<i>60</i>
<i>Fattura elettronica e split payment</i>	<i>62</i>
<i>Dichiarazione IVA e split payment</i>	<i>63</i>
<i>Il reverse charge.....</i>	<i>64</i>
<i>Contabilizzazione del reverse charge.....</i>	<i>68</i>
<i>Il caso dell'utilizzo promiscuo di immobili.....</i>	<i>69</i>
4) LA FATTURA ELETTRONICA	75
5) REGISTRI, LIQUIDAZIONI E RAVVEDIMENTO	86
I registri IVA	86
Registro fatture di vendita	87
Split payment e autofatture	88
Registro corrispettivi.....	90
<i>Obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi.....</i>	<i>92</i>
Registro degli acquisti	93
Le liquidazioni IVA.....	94
<i>Operazioni Passive</i>	<i>95</i>

<i>Operazioni Attive</i>	96
<i>Imposta Neutra</i>	97
Detrazione dell'Iva sugli acquisti	98
Il calcolo della liquidazione periodica	102
Il calcolo del pro-rata	103
<i>Contabilità separata</i>	107
<i>L'art. 36-bis</i>	109
<i>Sanzioni per errata o mancata tenuta dei registri IVA</i>	110
Liquidazioni periodiche - Il modello telematico.....	111
6) LE SCADENZE DEI VERSAMENTI	116
Acconto IVA	116
<i>Metodo storico</i>	116
<i>Metodo analitico</i>	117
<i>Metodo previsionale</i>	117
L'istituto del ravvedimento operoso.....	117
7) ADEMPIMENTI AMMINISTRATIVI	122
Dichiarazione IVA.....	122
<i>La compilazione del modello</i>	122
<i>Il frontespizio</i>	123
<i>Il quadro VA - Informazioni sulle attività</i>	125
<i>Il quadro VE - Operazioni attive</i>	126
<i>Il volume d'affari</i>	128
<i>Le operazioni esenti (ex art. 10 D.P.R.633/72)</i>	129
<i>Il quadro VF - Operazioni passive</i>	130

<i>Campo VF18 – Acquisti esenti e importazioni non soggette ad Iva</i>	131
<i>Campo VF19 – Acquisti da soggetti che si sono avvalsi di regimi agevolati</i>	132
<i>Campo VF22 – Acquisti e importazioni per i quali non è ammessa la detrazione</i>	132
<i>Campo VF23 – Acquisti registrati nell'anno ma con detrazione differita ad anni successivi</i>	133
<i>111 quadro VJ - Operazioni particolari</i>	133
<i>Campo VJ1 – Acquisti di beni dallo Stato Città Di Vaticano e dalla Repubblica di San Marino</i>	134
<i>Campo VJ3 – Acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti</i> ..	134
<i>I quadri riepilogativi (VH e VL)</i>	135
<i>Versamento/Compensazione del saldo annuale</i>	138
<i>Il quadro VN</i>	139
<i>Il quadro VO - Le opzioni e le revoche</i>	140
<i>Visto di conformità</i>	141
<i>Compensazione e dichiarazione</i>	144
8) OPERAZIONI CON L'ESTERO E SAN MARINO	151
Le operazioni verso l'estero	151
Intrastat	152
Il Modello Intra-12	153
Operazioni IVA con San Marino	156
<i>Acquisto di beni in San Marino da operatore italiano</i>	157
<i>Acquisto di beni da San Marino con addebito di IVA</i>	157
<i>Acquisto di beni da San Marino senza addebito di IVA</i>	162

<i>Adempimenti per il cessionario italiano in entrambe le casistiche</i>	164
<i>Le cessioni di beni con San Marino</i>	164
<i>Prestazione di servizi con San Marino</i>	165
Operazioni con San Marino: cosa cambia?	167
<i>La fatturazione elettronica con San Marino</i>	167
<i>Come si tratta l'IVA?</i>	168

9) LA GESTIONE IVA NEGLI ENTI LOCALI – PROFILI GENERALI173

Iva istituzionale e Iva commerciale	174
<i>Attività istituzionale</i>	175
<i>Attività commerciali</i>	175
<i>Attività promiscue</i>	177
<i>Perché è importante distinguere le attività commerciali dalle istituzionali</i>	179
<i>Interventi su atti amministrativi, regolamenti e contratti</i>	181
<i>La destinazione dell'immobile ad uso commerciale</i>	182

10) LE ATTIVITÀ COMMERCIALI DEGLI ENTI LOCALI187

Asili	187
<i>Aliquota</i>	188
<i>Casistiche</i>	188
<i>Fatturazione</i>	188
Cessione di materiale legnoso	188
<i>Aliquota</i>	189
<i>Casistiche</i>	189
<i>Fatturazione</i>	189
Cessioni di immobili	190

<i>Aliquota</i>	191
<i>Casistiche</i>	191
<i>Fatturazione</i>	191
Editoria (attività editoriale)	191
<i>Aliquota</i>	192
<i>Casistiche</i>	192
<i>Fatturazione</i>	192
Fotovoltaico	192
<i>Aliquota</i>	193
<i>Casistiche</i>	193
<i>Fatturazione</i>	195
Gestione farmacie comunali	195
<i>Aliquota</i>	196
<i>Casistiche</i>	196
<i>Fatturazione</i>	196
Locazioni di immobili	197
<i>Aliquota</i>	197
<i>Casistiche</i>	197
<i>Fatturazione</i>	198
Manifestazioni fieristiche	198
<i>Aliquota</i>	198
<i>Casistiche</i>	198
<i>Fatturazione</i>	199
Mense scolastiche	199
<i>Aliquota</i>	199
<i>Casistiche</i>	199

<i>Fatturazione</i>	200
Parcheggi	200
<i>Aliquota</i>	201
<i>Casistiche</i>	201
<i>Fatturazione</i>	201
Servizi cimiteriali	201
<i>Aliquota</i>	202
<i>Casistiche</i>	202
<i>Fatturazione</i>	202
Sponsorizzazioni	203
<i>Aliquota</i>	203
<i>Casistiche</i>	204
<i>Fatturazione</i>	204
Trasporto pubblico.....	204
<i>Aliquota</i>	204
<i>Casistiche</i>	205
<i>Fatturazione</i>	205
11) BIBLIOGRAFIA	209
Articoli (pubblicati sul sito di Studio Sigaudò S.r.l.)	209
Libri	209

INTRODUZIONE

L'analisi di quali siano le attività svolte dagli Enti da assoggettare alla normativa iva è fonte di indagini approfondite da cui spesso nascono delle problematiche interpretative riconducibili all'applicabilità della legge.

L'IVA si configura come imposta erariale indiretta ed è stata inserita nel nostro ordinamento a seguito dell'acquisizione delle disposizioni europee contenute nella II Direttiva CEE n. 228 dell'11 aprile 1967 e nella VI Direttiva CEE n. 388 del 17 maggio 1977.

La prima discriminante fondamentale da prendere in considerazione è che l'ente stia o meno svolgendo l'attività oggetto di analisi in veste di pubblica autorità. Qualora così fosse qualunque eventuale diritto, canone, contributo e/o retribuzione percepita non sarebbe da assoggettare al trattamento iva; l'ente non andrebbe quindi a configurarsi come soggetto passivo.

Quanto sopra detto è oggetto di rettifica nel caso in cui il non assoggettamento all'imposta provocasse distorsione nei meccanismi della concorrenza qualora vi siano operatori privati che esercitino la medesima attività.

Le norme di riferimento nell'ordinamento italiano sono il D.P.R. 633/1972 e i decreti presidenziali n. 24-31-94 emanati nel 1979.

L'IVA presenta le seguenti caratteristiche:

- è un'imposta indiretta, in quanto incide su tutte le operazioni di scambio e di consumo che comportano una manifestazione di reddito;

- è un'imposta proporzionale, ovvero la determinazione è effettuata attraverso l'applicazione di un'aliquota percentuale calcolata su una base imponibile.

Come avremo modo di approfondire nei prossimi capitoli, vi sono diversi adempimenti amministrativi e contabili collegati all'Imposta sul Valore Aggiunto ai quali i contribuenti devono far fronte.

L'art. 1 del D.P.R. 633/1972 sancisce che:

“L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate”.

Dal sopracitato articolo è possibile desumere quali sono i presupposti da verificare per stabilire se un'operazione sia da considerare assoggettabile ai fini IVA, ovvero:

- **Presupposto oggettivo.**
- **Presupposto soggettivo.**
- **Presupposto territoriale.**

Qualora anche solo uno dei tre presupposti sopra richiamati non sia soddisfatto, l'operazione è considerata estranea al campo di applicazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

L'unica eccezione al concetto appena espresso riguarda le importazioni. Queste costituiscono sempre delle operazioni imponibili, così come previsto dall'art. 1 del dpr. 633/72. L'iva di questa tipologia di operazioni, indipendentemente quindi

dall'esistenza dei requisiti di cui in precedenza, deve essere assoluta al momento di ingresso del bene/servizio sul territorio nazionale.

Procediamo con un'analisi dettagliata dei presupposti utili alla rilevanza ai fini IVA della singola operazione.

1 ELEMENTI GENERALI – PRESUPPOSTI D'IMPOSTA

Il presupposto oggettivo per l'applicazione dell'IVA si verifica in presenza di una cessione di beni o una prestazione di servizi. La cessione di beni, come definita dall'art. 2 del D.P.R. 633/1972, include operazioni come vendite e locazioni. Non sono sempre considerate cessioni le operazioni che riguardano denaro o crediti.

ELEMENTI GENERALI - PRESUPPOSTI D'IMPOSTA**Il presupposto oggettivo: le cessioni di beni**

Al fine di poter meglio definire cosa si intenda con presupposto oggettivo è necessario procedere con una puntuale analisi sull'oggetto dell'attività esclusiva o principale svolta dall'ente:

Enti commerciali	Sono enti che si occupano di esercitare esclusivamente o principalmente attività commerciali o agricole ex artt. 2135 e 2195 del Codice Civile	In questa ipotesi tutte le operazioni sono rilevanti ai fini Iva (art. 4, c. 2, n. 2, D.P.R. 633/1972)
Enti non commerciali	Sono enti che non svolgono esclusivamente o principalmente attività commerciali o agricole ex artt. 2135 e 2195 del Codice Civile	In questa ipotesi occorre analizzare le singole tipologie di operazioni al fine di determinare se siano o meno rilevanti ai fini Iva

Effettuata la distinzione fra enti pubblici commerciali ed enti pubblici non commerciali, diviene conseguentemente necessario, per i secondi, distinguere attentamente le diverse attività svolte, per valutare correttamente la natura commerciale che fa scattare

l'imponibilità Iva ed avviare così le correlate registrazioni e mantenere l'impianto contabile di gestione dell'imposta.

Il presupposto oggettivo è soddisfatto qualora si sia in presenza di un'operazione consistente in una cessione di beni e/o una prestazione di servizi.

In relazione alla prima fattispecie, ovvero la cessione di beni, possiamo trovare la specifica individuazione della definizione all'interno dell'art. 2 del D.P.R. 633/1972 che riepiloga, come riportato di seguito, l'elenco delle operazioni da considerare incluse in tale categoria.

L'art. 2 sancisce che:

“Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che comportano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere”.

Tale norma individua nell'elenco qui riproposto le principali categorie di operazioni di riferimento:

- le vendite con riserva di proprietà;
- le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti;
- i passaggi derivanti dalla stipula di contratti di commissione;
- le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa;
- la destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano