

Formazione Maggioli

Corso on line

La gestione dell'IVA nelle Amministrazioni e Società pubbliche

La dichiarazione IVA 2025 (anno d'imposta 2024)

Venerdì 14 febbraio 2025, ore 10.00-12.00

Docente

Valentina Valentini

Dottore commercialista e Revisore Legale



www.bilancioecontabilita.it

La rivista giuridica online
in materia di finanza locale

Quotidianamente aggiornato con le ultime novità di normativa, prassi e giurisprudenza, “Bilancio e Contabilità” è il supporto ideale per la corretta gestione dei principali adempimenti in materia e per l’approfondimento di tutte le tematiche di maggiore interesse.

Servizi inclusi:

- ❖ Finanza e Tributi Locali Channel (11 corsi online all’anno sulle tematiche di maggior interesse per gli operatori del settore)
- ❖ Dossier tematici ed e-book
- ❖ Scadenziario
- ❖ Come fare (modelli operativi)
- ❖ Risposta a quesiti
- ❖ Newsletter quindicinale di aggiornamento
- ❖ Legge 241/1990 annotata con la prassi e giurisprudenza
- ❖ Motore di ricerca

Per informazioni

SERVIZIO CLIENTI MAGGIOLI

Tel. 0541 628200

Enzo Cuzzola - Francesco Cuzzola



Manuale dell'IVA negli enti della P.A.

- Rilevanza
- Adempimenti
- Gestione servizi commerciali
- Aliquote servizi istituzionali
- Acquisti dall'estero
- Casi risolti

V edizione aggiornata con:

- L. n. 145 del 30/12/2018 (Legge di Bilancio 2019)
- D.L. n. 119 del 23/10/2018 conv. in L. n. 136 del 17/12/2018
- L. n. 205 del 27/12/2017

Il volume rappresenta una vera e propria guida pratica per la corretta applicazione dell'IVA negli Enti della Pubblica Amministrazione.

L'opera è suddivisa in cinque parti:

- la prima dedicata all'inquadramento generale dell'IVA;
- la seconda riguardante gli adempimenti connessi alla corretta gestione dell'imposta;
- la terza dedicata all'applicazione dell'IVA in relazione ai singoli servizi locali, sia commerciali sia istituzionali, con ampia casistica;
- la quarta, riguardante la disciplina IVA nei casi di acquisti dall'estero;
- ed infine, la quinta dedicata ai "casi risolti".

Per informazioni
SERVIZIO CLIENTI MAGGIOLI

Tel. 0541 628200

www.maggiolieditore.it



Il manuale tratta la disciplina dell'ordinamento finanziario e contabile degli Enti Locali dal punto di vista di chi lo applica quotidianamente, ovvero il Responsabile del servizio finanziario.

Norme, regole e adempimenti sono illustrati, sintetizzati e commentati in stretta correlazione alle funzioni e alle responsabilità del "Ragioniere", privilegiando un approccio operativo, ma senza trascurare aspetti metodologici, suggerimenti o approfondimenti finalizzati ad una migliore comprensione del contesto, dell'evoluzione e delle criticità del quadro di riferimento attuale.

Al fine di semplificare la lettura, nel testo è inserito un indicatore grafico che evidenzia i punti critici e rappresenta una guida trasversale di lettura con collegamenti, riferimenti normativi, riflessioni e consigli.

Alla fine dell'opera sono resi disponibili due strumenti di grande utilità:

- › la mappa dei principali adempimenti e dei controlli con i relativi riferimenti normativi,
- › il glossario e indice analitico degli argomenti per facilitarne la ricerca per argomento all'interno del testo.

Per informazioni
SERVIZIO CLIENTI MAGGIOLI

Tel. 0541 628200

www.maggiolieditore.it

La soggettività passiva ai fini IVA negli Enti Locali

Essendo il Comune un ente pubblico non economico che non ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, la normativa comunitaria e nazionale dedicano delle norme specifiche in materia di IVA.

Secondo la normativa comunitaria – art. 13 Direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE - *gli stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.*

Tuttavia, allorché tali enti esercitano attività od operazioni di questo genere, essi devono essere considerati soggetti passivi per dette attività od operazioni quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni della concorrenza di una certa importanza. In ogni caso, gli enti succitati sono considerati soggetti passivi per quanto riguarda le attività elencate nell'allegato I quando esse non sono trascurabili.

La Corte di Giustizia precisa che la *ratio* sottesa all'articolo 4, n. 5 della sesta direttiva impone che si tenga conto non soltanto della concorrenza attuale ma anche di quella potenziale, a condizione che la possibilità per un operatore privato di entrare sul mercato sia effettiva e non meramente ipotetica.

I giudici inoltre chiariscono che il mancato assoggettamento a imposta per gli enti pubblici è consentito dal legislatore comunitario nei soli casi in cui *"esso provochi distorsioni di concorrenza trascurabili"*.

Coerentemente con la normativa comunitaria, il comma 5, art. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 esclude dall'ambito di applicazione dell'Iva le attività di pubblica autorità effettuate dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni e dagli altri Enti di diritto pubblico.

Attività esercitata	Assoggettabilità all'imposta
Esercizio diretto di funzioni di pubblica autorità	NO IVA, salvo distorsioni alla concorrenza
Esercizio di funzioni di pubblica autorità per il tramite di società in house providing	SI IVA sempre

I PRESUPPOSTI APPLICAZIONE IVA:

OGGETTIVO	Cessione di Beni Prestazioni di Servizi	Art. 2 Art. 3
SOGGETTIVO	Esercizio d'Impresa Esercizio Art. e Prof.	Art. 4 Art. 5
TERRITORIALE	Nello Stato	Art. 7

PRESUPPOSTO SOGGETTIVO:



L'ente locale, non avendo per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, è soggetto all'imposta ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972, per le cessioni di beni e la prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali.

L'organizzazione in forma d'impresa sussiste quando per lo svolgimento di un'attività viene predisposta un'organizzazione di mezzi e risorse funzionali al raggiungimento di un risultato economico; cioè, l'attività deve essere caratterizzata dai connotati tipici della professionalità, sistematicità ed abitualità.

La soggettività passiva ai sensi dell'art. 4 del decreto Iva si acquisisce mediante l'esercizio in FORMA ABITUALE di qualsiasi attività commerciale, agricola o professionale.

In linea di principio sono quindi escluse tutte quelle cessioni di beni e prestazioni di servizio svolte occasionalmente, proprio per carenza del requisito soggettivo (entro certi limiti).

- ❖ Per gli ENTI PUBBLICI NON ECONOMICI è necessario – ai fini IVA – distinguere attentamente le diverse Attività svolte per valutare l'eventuale rilevanza o meno delle stesse.
- ❖ Gli ENTI NON COMMERCIALI sono caratterizzati dall'assenza quale oggetto esclusivo o principale o svolgimento di un'Attività Commerciale, ossia quell'attività che determina Attività d'Impresa ai sensi dell'art. 51 TUIR (D.P.R. 917/86).

ENTI COMMERCIALI		Tutte le operazioni sono rilevanti ai fini IVA (art. 4 co. 2 n. 2)
ENTI NON COMMERCIALI		Occorre analizzare le singole tipologie

- ❖ La VI DIRETTIVA CEE [n. 388 del 17.05.77, art. 4, paragr. 5] [ora Direttiva 2006/112/CE] si esprime, tuttavia, per l'esclusione da soggettività IVA per le attività che gli **Enti esercitano in quanto pubbliche autorità**, anche quando, in relazione a tali attività ed operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni.

Le attività considerate SEMPRE commerciali:

Il comma 4 del citato art. 4 del decreto Iva considera oggettivamente commerciali, anche se esercitate da enti locali, una serie di attività quali erogazione gas, acqua, energia, gestione di mense, somministrazione pasti, trasporti di persone, tipiche degli enti locali.

Le attività di cui all' Allegato I alla direttiva comunitaria:

- 1) servizi di telecomunicazione;
- 2) erogazione di acqua, gas, energia elettrica e termica;
- 3) trasporto di beni;
- 4) prestazioni di servizio portuali e aeroportuali;
- 5) trasporto di persone;
- 6) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita;
- 7) operazioni degli organismi agricoli d'intervento relative ai prodotti agricoli ed effettuate in applicazione dei regolamenti sull'organizzazione comune dei mercati di tali prodotti;
- 8) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- 9) depositi;
- 10) attività degli uffici di pubblicità commerciale;
- 11) attività delle agenzie di viaggio;
- 12) gestione di spacci, cooperative, mense aziendali e simili;
- 13) attività degli enti radiotelevisivi per quanto non siano esenti ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera q.

Attività Pubblica Autorità/ mancanza presupposto soggettivo:

Le attività esercitate in quanto pubblica autorità sono quelle svolte dagli enti di diritto pubblico nell'ambito del loro regime giuridico, con esclusione delle attività che essi svolgono soggette alla stessa normativa applicabile ai privati.

Sono attività poste in essere nella qualità di pubblica autorità quelle riconducibili ad atti e provvedimenti tipici delle autorità localmente preposte alla cura delle funzioni pubbliche.

Ossia quelle che costituiscono cura effettiva di interessi pubblici, poste in essere nell'esercizio di poteri amministrativi, fondate sul cosiddetto *ius imperii*

Attività pubblica autorità: es. certificazioni per anagrafe, stato civile, leva, polizia locale, vigilanza urbana ecc.

Attività Pubblica Autorità:

Pertanto, ai fini della non assoggettabilità ad IVA degli enti di diritto pubblico, ai sensi del citato art. 13, paragrafo 1, della Direttiva 112/2006, occorre verificare:

- a) che l'ente pubblico agisca in veste di pubblica autorità;
- b) che il mancato assoggettamento a tributo non comporti una distorsione della concorrenza di una certa importanza;
- c) che l'attività esercitata non rientri tra quelle indicate all'Allegato I della Direttiva.

Attività Pubblica Autorità:

È quindi possibile riassumere i criteri, fatti propri anche dall'Agenzia delle Entrate, in base ai quali le "entrate" dei Comuni sono da **assoggettare all'imposta sul valore aggiunto** quando è richiesta, in estrema sintesi, la concorrenza simultanea di due condizioni:

- a) deve trattarsi di entrate *non* tributarie;
- b) *non* devono essere attribuiti all'ente locale poteri pubblicistici per regolare lo svolgimento dell'attività da cui consegue l'entrata.

In altre parole, l'attività resa dal Comune deve configurarsi come **prestazione di un servizio** secondo le regole del diritto privato - di parità ed eguaglianza giuridica tra soggetti senza l'attribuzione di poteri di diritto pubblico in capo all'ente - a fronte della quale la controprestazione in denaro del privato si connota come **corrispettivo di un servizio** (e non ha, in ogni caso, natura tributaria).

N.B. circolare n. 34/E del 21 novembre 2013

In presenza di tali requisiti l'attività dell'ente pubblico rientra nell'ambito Iva ed il relativo «provento» conseguito costituisce corrispettivo soggetto ad Iva.

Attività Pubblica Autorità:

ESEMPIO

- **Si** = Concessione/contratto: quando tra Ente locale e concessionario esistono pattuizioni e obblighi reciproci (in presenza di **Sinallagma** ovvero di un nesso di reciprocità in un contratto a prestazioni corrispettive) = Concessione di Impianto Sportivo/Concessioni rete gas, idrica e fognaria
- **NO** = Concessione/Atto determinativo che esercita il potere di pubblica autorità: Concessioni cimiteriali/Concessioni beni demaniali non utilizzati nello svolgimento di attività commerciali (antenne telefonia mobile su immobili che per loro natura sono considerati strumentali all'attività istituzionale dell'ente)

Consiglio: DETERMINA IMMOBILI DI PROPRIETA' DELL'ENTE sfera istituzionale / commerciale

Attività esercitate in veste di “Pubblica Autorità”: (non rilevanti ai fini IVA)

ATTIVITA'	NOTE
Diritti per rilascio copie fotostatiche di Documenti Amministrativi	<i>Rientra nella definizione di “COPIA” ogni rappresentazione grafica, fotocinematografica, elettromagnetica e simili, utilizzati ai fini dell’attività amministrativa</i>
Concessione di Beni Demaniali o Patrimoniali	<i>La concessione rientra nello svolgimento di attività amministrative per fini di pubblica autorità</i>

Attività esercitate in veste di “Pubblica Autorità”: (non rilevanti ai fini IVA)

Concessione di aree, loculi cimiteriali ed altri manufatti per la sepoltura	<i>attività di Imperio</i>
Concessione di aree adibite a cava	<i>non costituisce esercizio di impresa</i>
Locazione di beni immobili (istituzionali) finalizzata alla sola riscossione di canoni quindi mero godimento	<i>non costituisce esercizio di impresa</i>
Assegnazione di aree edificabili acquisite in via espropriativa	<i>attività di Imperio</i>
Demolizione di opere abusive	<i>attività finalizzata alla tutela di interessi urbanistici ambientali</i>

Attività esercitate in veste di “Pubblica Autorità”: (non rilevanti ai fini IVA)

Cessione di terreni istituzionali (edificabili e non edificabili)	<i>non costituisce esercizio di impresa</i>
erogazione di contributi	<i>se i contributi sono erogati fuori da ogni corrispettività l'operazione è FCI</i>
Acquisizione di contributi e finanziamenti comunitari (es. PNRR)	<i>Nel caso in cui l'ente è destinatario di contributi e finanziamenti erogati dalla UE saranno soggetti a rendicontazione ed il contributo esula dal campo di applicazione dell'IVA</i>

Attività esercitate in veste di “Pubblica Autorità”: (non rilevanti ai fini IVA)

Oneri di urbanizzazione	
Gestione parcheggi	<i>Analisi scolgimento attività: es. concessione a privati e gestione della tariffa oraria (FCI) mentre se si costruisce un parcheggio e lo si vende a privati attività commerciale</i>

Chi è soggetto passivo IVA?

Ex art. 9 Direttiva Comunitaria

La Corte di giustizia dell'Unione europea ha statuito il seguente “principio giuridico”

Si considera «soggetto passivo» chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.

Si considera «attività economica» ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché di professione libera o assimilate.

Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di **stabilità.**

- Vedasi AGENZIA DELLE ENTRATE - Risposta ad interpello del 6 novembre 2020 n. 532

ESEMPI: CONCESSIONE IMPIANTI SPORTIVI

Concessione Impianti Sportivi = No contratto di locazione, ma operazione complessa

Sentenza 1° ottobre 2014, n. 20713 della Corte di Cassazione – Sezione Tributaria Civile

La Corte di Cassazione – con la Sentenza in oggetto – ha sancito che la rilevanza Iva della concessione onerosa a terzi di un impianto sportivo da parte di un Comune non è rappresentata ed ancorata al suo livello di redditività, essendo invece sufficiente la riconducibilità di tale attività economica al concetto di sfruttamento del bene, inteso come la possibilità per il Comune di ritrarre in modo stabile dall'impianto concesso in gestione onerosa a terzi una utilità sotto forma **di percezione di un corrispettivo avente carattere di stabilità.**

ESEMPI: CONCESSIONE IMPIANTI SPORTIVI

La Suprema Corte ha evidenziato che nella giurisprudenza comunitaria non si ha una precisa definizione del concetto di «*introiti aventi un certo carattere di stabilità*», ma che è affermazione corrente che:

- «*l'attività economica viene considerata di per sé, indipendentemente dai suoi scopi o dai suoi risultati*» (Corte di giustizia europea, Sentenza 29 ottobre 2009, C-246/08);
- Ciò che qualifica ai fini impositivi una operazione di carattere economico è la nozione di «**sfruttamento**», intesa come operazione che miri a **trarre da un bene introiti con carattere di stabilità** (Sentenza 4 dicembre 1990, C-186/89) → non si ha occasionalità, ma abitualità;
- «*una attività economica è considerata economica quando presenta un carattere stabile ed è svolta a fronte di un corrispettivo percepito dall'autore della prestazione*» (Sentenza 13 dicembre 2007, C-408/06)

ESEMPI:CESSIONE AREE EDIFICABILI

Cessione area edificabile: attività istituzionale o attività commerciale?

Al fine di accertare se la cessione di un'area edificabile rientra nel campo di applicazione o meno dell'Iva occorre verificare:

- Se l'area non è stata acquisita a suo tempo per l'esercizio di un'attività commerciale e la cessione avviene a seguito dell'approvazione del piano delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio comunale in termini di smobilizzo di un patrimonio immobiliare per il quale non vi è più un interesse pubblicistico per il mantenimento a patrimonio o per l'utilizzo per finalità di pubblico interesse;
- Se nell'ente non esiste una organizzazione di mezzi e di risorse preordinata alla gestione del patrimonio immobiliare per l'ottenimento del massimo risultato economico; → eccezionalità
- Se tale cessione viene posta in essere in un contesto di mera occasionalità; → occasionalità

ESEMPI:CESSIONE AREE EDIFICABILI

Cessione di aree edificabili sono oggettivamente operazioni imponibili, con obbligo di fatturazione, salvo che le operazioni non vengano effettuate con carattere di **eccezionalità** od **occasionalità**.

Tali caratteristiche sussistono in tutti i casi in cui l'acquisizione delle aree non sia avvenuta nell'esercizio di attività commerciali e, pertanto, le cessioni di aree acquisite nell'espletamento di attività istituzionali, sono escluse dal campo di applicazione dell'Iva, così come lo sono sempre le cessioni di terreni soggetti a vincolo di inedificabilità.

ESEMPI:CESSIONE AREE EDIFICABILI

Visto l'art. 9 della Direttiva 2006/112/CE che considera «soggetto passivo» chiunque esercita, in modo indipendente ed in qualsiasi luogo, un'attività economica indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività e che viene considerata «attività economica» ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi ove si considera in particolare attività economica lo **sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità**;

- Considerato che pare indiscutibile che la vendita di un'area edificabile costituisca una delle modalità di sfruttamento di un bene materiale siffatto a maggior ragione se si tiene conto del fatto che la vendita di un terreno edificabile è, secondo il legislatore, oggettivamente rilevante ai fini Iva ai sensi dell'art.2, terzo comma, lettera c) del DPR n. 633/72;

- Accertato che il legislatore nazionale non ha esercitato l'opzione di cui all'art.12, paragrafo 1 lettera b) della Direttiva 2006/112/CE (ovvero di considerare soggetto passivo chi esercita in modo occasionale la cessione di un terreno edificabile); **Si può ragionevolmente ritenere che la cessione non sia soggetta ad Iva in quanto non configura, in sé, l'esercizio di una autonoma attività commerciale. (ved. Cassazione sentenza 16534/2017)**

PROSPETTO SERVIZI ED ATTIVITA' COMUNALI RILEVANTI AI FINI IVA:

SERVIZIO-ATTIVITA'	ATTIVITA'	ENTRATA capitolo	ALIQUOTA	REGISTRAZIONE	USCITA capitolo	NOTE
					(nel rispetto del criterio dell'inerenza e della imputabilità)	
CIMITERO	Illuminazione votiva		22%	Corrispettivi (12-bis comma 6 quater art.22 – DL 34/2019)	(spese manutenzione, bollette, ecc.)	Corrispettivi degli utenti in quanto il servizio è gestito direttamente dal Comune.
CONCESSIONI D'USO E UTILIZZO LOCALI COMUNALI	Servizio Farmacia		22%	Fatture	(eventuali spese di manutenzione straordinaria)	Concessione di locali comunali per il Servizio Farmacia –
	Ambulatorio medico		22%	Fatture	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Convenzioni annuali per l'utilizzo dell'ambulatorio medico con i medici di base per favorire il servizio di medicina generale da parte dei cittadini.
	Salette comunali		22%	Fattura (locale aperto al pubblico con uso sporadico, con tariffa giornaliera/oraria)	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Concessioni temporanee di sale comunali e di rappresentanza
	Aule scolastiche		22%	Corrispettivo/Fattura (locale aperto al pubblico con uso sporadico, con tariffa giornaliera/oraria) Fattura (uso continuativo, con tariffa forfettaria o canone concordato e con atto amministrativo che ne regola gli accordi)	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Concessioni continuative di aule scolastiche per corsi di inglese, musica. ecc
	Casa della danza e della musica		22%	Fattura (uso continuativo con canone concordato e con atto amministrativo che ne regola gli accordi)	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Concessione immobile comunale denominato "casa della danza e della musica" per giorni/ore settimanali

PROSPETTO SERVIZI ED ATTIVITA' COMUNALI RILEVANTI AI FINI IVA:

RIFIUTI	Contributo CONAI		10% DPR 633/72 (p. 127 sexiesdecies della Tabella A, parte III DPR 633/72)	CONAI	=	Contributo per i maggiori oneri della raccolta differenziata di rifiuti riciclabili da parte del
	Servizi di prelievo, trasporto e smaltimento rifiuti pericolosi		10% DPR 633/72 (p. 127 sexiesdecies della Tabella A, parte III DPR 633/72)	Fattura		Tramitea mezzo di fattura specifica
	Raccolta verde porta a porta		10% DPR 633/72 (p. 127 sexiesdecies della Tabella A, parte III DPR 633/72)	Corrispettivi		Servizio per la raccolta a domicilio degli scarti vegetali considerati "rifiuti urbani".
SERVIZI ALLA PERSONA	Pasti al domicilio		10% p. 121 Tab.A, parte III, DPR 633/72	Corrispettivi		Somministrazione pasti al domicilio dei soggetti bisognosi/svantaggiati.
SERVIZI SPORTIVI	Concessione Palestre scolastiche		22%	Fatture nel caso di uso continuativo anche in concessione, con canone preconcordato e con atto amministrativo che ne regolamenta gli accordi	(eventuali utenze, manutenzioni e pulizie inerenti e/o per la quota imputabile)	Patti di collaborazione per la concessione annuale di anno scolastico in anno scolastico delle palestre scolastiche ad ASD.
	Palazzetto dello Sport		22%	Fatture	(solo eventuale manutenzione straordinaria)	Concessione/contratto della gestione del palazzetto dello Sport all'ASD xxx – durata dal 01/01/2015 al 31/12/2020.

PROSPETTO SERVIZI ED ATTIVITA' COMUNALI RILEVANTI AI FINI IVA:

TRASPORTI	Trasporto alunni		10% p. 127novies Tab.A, parte III, DPR 633/72	Corrispettivi		
	Trasporto assistenziale		10% p. 127novies Tab.A, parte III, DPR 633/72	Corrispettivi		Trasporti effettuati in convenzione con l'Associazione volontari trasporto..
	Trasporto ad eventi culturali		10% p. 127novies Tab.A, parte III, DPR 633/72	Corrispettivi		Trasporto gestito dal Servizio Biblioteca.
SERVIZIO IDRICO INTEGRATO	Concessione rete Rimborso rate mutui		22%	Fattura		Servizio oggettivamente commerciale ex art.4 .Rimborso rate mutui da parte del concessionario. Ris n.104/2010
MENZA E REFEZIONE SCOLASTICA	Mensa personale dipendente		4% n.37 Tab.A Parte II, DPR 633/72	Corrispettivi Art.22 c.1 n.2		In appalto
	Refezione scuola dell'infanzia, primaria e secondaria		4% n.37 Tab.A Parte II, DPR 633/72	Corrispettivi Art.22 c.1 n.2		In appalto
SERVIZI PUBBLICITARI E SPONSORIZZAZIONI	Proventi inserzioni sul giornalino comunale		22%	Fatture	=	Sono le inserzioni a pagamento sul giornalino comunale distribuito gratuitamente
	Canone annuo concessione pubblicità		22%	Fatture	=	Canone annuo concessione pubblicità segnaletica direzionale sul territorio
	Sponsorizzazione Call Bus		22%	Fatture	=	
SERVIZI FOTOCOPIE, STAMPATI, INTERNET	Rimborso spese stampati e copie e servizio internet c/o biblioteca		22%	Corrispettivi		Il rimborso spese stampati e copie è escluso se trattasi di richieste ex L.241/90.

PROSPETTO SERVIZI ED ATTIVITA' COMUNALI RILEVANTI AI FINI IVA:

SERVIZIO- ATTIVITA'	ATTIVITA'	ENTRATA capitolo	ALiquota	REGISTRAZIONE	USCITA capitolo	NOTE
SERVIZI SOCIO ASSISTENZIALI	Assistenza domiciliare		p. 27 ter art.10 DPR 633/72	Corrispettivi		

PROSPETTO SERVIZI ED ATTIVITA' COMUNALI RILEVANTI AI FINI IVA:

SERVIZIO-ATTIVITA'	ATTIVITA'	ENTRATA capitolo	ALIQUOTA	REGISTRAZIONE	USCITA capitolo	NOTE
SERVIZI ALL'INFANZIA, DI SUPPORTO ALL'ISTRUZIONE E ATTIVITA' PARASCOLASTICH E	Asilo Nido		p.21 art.10 DPR 633/72	Fatture Solo se non aderito dispensa ex art. 36		
	Centro Ricreativo diurno		p.21 art.10 DPR 633/72	Fatture a richiesta degli utenti		Ha espressamente finalità didattica
	Pre-scuola		p.21 art.10 DPR 633/72	Fatture a richiesta degli utenti		Pre-scuola comunale con retta specifica (attività educativa/assistenziale) (se manca la finalità didattica sono imponibili al 22%)
	Gestione C.S.E.		p.27ter art.10 DPR 633/72	Fatture a richiesta degli utenti		Ha espressamente finalità didattica

PROSPETTO SERVIZI ED ATTIVITA' COMUNALI RILEVANTI AI FINI IVA:

SERVIZIO	ATTIVITA'	ENTRATA capitolo	REGIME iva	REGISTRAZIONE	USCITA capitolo	NOTE
SOGGIORNI CLIMATICI ANZIANI	Soggiorno marino anziani		Art. 74 ter DPR n.633/72	Corrispettivo (ex DM 7 luglio 1998) Fatture a richiesta dell'utente		

LA CONTABILITA' IVA DEGLI ENTI LOCALI

- Per gli ENTI NON COMMERCIALI è ammessa in detrazione secondo i criteri generali (art. 19) e con le relative limitazioni, riduzioni e rettifiche (art. 19-bis e 19-bis 2) soltanto l'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali a condizione che:
 - Le attività rilevanti ai fini iva siano gestite in contabilità distinta rispetto all'attività istituzionale
 - La detrazione non è ammessa in caso di omessa tenuta della contabilità, essendo obbligatoria a norma di legge o statuto

LA CONTABILITA' IVA DEGLI ENTI LOCALI

- Per le REGIONI, PROVINCE, COMUNI E LORO CONSORZI, la contabilità separata è realizzata nell'ambito e con l'osservanza delle modalità previste per la tenuta della contabilità pubblica obbligatoria:
 - Occorre avere capitoli rilevanti IVA distinti rispetto a quelli istituzionali;
 - Indicazione rilevanza IVA per interventi, capitoli, articoli, risorse;

LA CONTABILITA' IVA DEGLI ENTI LOCALI

PER I BENI E SERVIZI PROMISCUI?

- Per i beni utilizzati promiscuamente, ossia per lo svolgimento dell'attività istituzionale che per lo svolgimento dell'attività commerciale (es. palestre all'interno della scuola) spetta una detrazione dell'IVA, rapportata all'entità del loro impiego nelle operazioni soggette ad imposta.
- Occorre adottare criteri OGGETTIVI e COERENTI;
- La quota dell'imposta detraibile ed indetraibile deve essere rilevata all'atto della registrazione di acquisto.

LA CONTABILITA' IVA DEGLI ENTI LOCALI

ESEMPI CRITERI OGGETTIVI E COERENTI

- UTENZE (acqua, energia elettrica, riscaldamento) → MQ LOCALI
- SPESE TELEFONICHE → N° APPARECCHI FISSI;
- PULIZIA EDIFICIO SCOLASTICO → MQ PALESTRA (se utilizzata in attività commerciale);
- ALTRE → VOLUME D'AFFARI $\frac{\text{Volume d'affari attività economiche}}{\text{Totale entrate correnti}}$

SPLIT PAYMENT

La legge di stabilità 2015 ha introdotto una rilevante novità in materia di IVA. Tutte le fatture che avranno data dall'anno 2015 emesse nei confronti del Comune dovranno indicare la dicitura "scissione pagamenti – art. 17 ter DPR 633/72": Ciò sta a significare che al fornitore verrà corrisposto il solo imponibile, mentre l'IVA verrà pagata allo Stato direttamente dal Comune con cadenza mensile, come avviene per le ritenute d'acconto ai professionisti.

A tal proposito si chiarisce che la metodologia trova unica eccezione proprio nei confronti delle operazioni già assoggettate a ritenuta d'acconto.

SPLIT PAYMENT

In base al nuovo meccanismo l'ente pubblico controparte dell'operazione:

- ⦿ liquida al fornitore il solo corrispettivo pattuito, al netto dell'IVA;
- ⦿ versa l'IVA direttamente all'Erario.

SPLIT PAYMENT ISTITUZIONALE

Quando il Comune opera sotto la sfera **istituzionale**, opera come **soggetto non passivo IVA** e conseguentemente **non ha il diritto di detrazione dell'IVA sugli acquisti**.

Di conseguenza non ha l'obbligo di registrazione delle fatture nel registro degli acquisti o nel registro delle vendite, in quanto non deve effettuare la liquidazione dell'iva mensile o trimestrale.

Con l'entrata in vigore del meccanismo dello split payment, il Comune non paga più al fornitore il totale fattura, ma scinde il pagamento nei confronti del fornitore per l'imponibile e la rispettiva iva la deve versare all'Erario con il codice tributo 620E entro il 16 del mese successivo a quando diviene esigibile;

SPLIT PAYMENT COMMERCIALE

Quando il Comune opera sotto la sfera **commerciale**, opera come **soggetto passivo IVA** e conseguentemente **ha il diritto di detrazione dell'IVA sugli acquisti**.

Con l'entrata in vigore del meccanismo dello split payment, il Comune non paga più al fornitore il totale fattura, ma scinde il pagamento nei confronti del fornitore per l'imponibile e la rispettiva iva la deve versare all'Erario.

- Il Comune è quindi debitore e creditore dell'importo dell'iva esigibile.
 - Debitore → in quanto non paga più al fornitore l'iva esposta in fattura, ma ha l'obbligo di versarla all'Erario;
 - Creditore → in quanto opera come soggetto passivo di imposta e quindi ha il diritto di detrazione dell'iva sugli acquisti.

SPLIT PAYMENT

Per quanto concerne le modalità che devono essere seguite per il versamento dell'IVA da parte della pubblica amministrazione acquirente, l'articolo 4 del decreto stabilisce che il versamento possa essere effettuato, a scelta della medesima, come segue:

- a) con un distinto versamento dell'IVA dovuta per ciascuna fattura la cui imposta è divenuta esigibile;
- b) in ciascun giorno del mese, con un distinto versamento dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile in tale giorno;
- c) entro il giorno 16 di ciascun mese, con un versamento cumulativo dell'IVA dovuta considerando tutte le fatture per le quali l'imposta è divenuta esigibile nel mese precedente.

No split payment: forfettari e regimi di vantaggio principalmente (per EE.LL principalmente ASD ex legge 398/91 e agenzie viaggio) oltre alle prestazioni di servizio i cui compensi sono soggetti a Ritenuta d'acconto/d'imposta

REVERSE CHARGE

La disposizione sullo "split" va ad incrociarsi con l'estensione del meccanismo del "Reverse charge" alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative agli edifici (vedasi per i vari casi le Circolari AdE n.14/E e n.37/E del 215).

E' importante chiarire che l'applicazione del Reverse Charge ex art. 17 decreto IVA si applica nei confronti dei soggetti passivi d'imposta: il Comune quanto Ente pubblico diventa debitore d'imposta nei soli casi in cui il servizio in questione rientra tra le attività rilevanti ai fini IVA.

Pertanto in tutti i casi di estensione del meccanismo del Reverse Charge (pulizia, demolizione, installazione impianti e completamento) che però concernono attività Istituzionali, essendo considerato il Comune "consumatore finale" deve essere utilizzato lo split payment e non il Reverse Charge.

REVERSE CHARGE

Il meccanismo c.d. dell'**inversione contabile (reverse charge)** consiste nel fatturare senza applicazione dell'imposta Iva.

Il cessionario, ossia il ricevente la fattura, dovrà integrarla con l'aliquota, l'imposta e il riferimento di legge, e annotarla entro 15 gg sia nel registro delle fatture emesse che in quello degli acquisti.

Originariamente previsto per le cessioni di oro industriale da investimento e metalli preziosi, è stato poi esteso ad altre tipologie di operazioni.

Dal 1.1.2015 è stato esteso al settore dell'edilizia, per le operazioni di Subappalto, alle operazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e di completamento relative ad edifici (circolare AdE 14/E/2015).

Il reverse charge prevale sempre sullo split payment!

REVERSE CHARGE

E' necessario individuare preventivamente le attività per le quali il Comune si comporta come soggetto passivo d'imposta al fine di dare preventiva comunicazione ai fornitori (es. appalto servizi pulizia per tutti gli immobili comunali per corretta emissione in split per le attività istituzionali ed in reverse per quelle commerciali) .

Attenzione:

- Le fatture ricevute in Reverse charge devono essere registrate nei registri di cui agli art.23 e 24 ex art.17, comma 5, decreto IVA entro il mese di ricevimento o entro 15 giorni dal ricevimento e con riferimento al mese di ricevimento indipendentemente dal momento del pagamento procedendo ad annotare le stesse nel registro di cui all'art.25 ai fini della detrazione.

OPERAZIONI CON L'ESTERO

Gli acquisti da Paese esteri, anche intra-comunitari, si caratterizzano perché l'applicazione dell'IVA avviene nel **Paese di destinazione dei beni**, ossia in quello del compratore. Conseguentemente, la fattura emessa dal venditore non riporta alcuna imposta. In seguito all'apertura delle frontiere alle merci e ai cittadini comunitari, però, l'applicazione e il pagamento dell'IVA negli scambi intra-comunitari non può avvenire alla dogana.

Ne consegue che in un momento successivo il compratore deve provvedere personalmente a integrare per il valore dell'IVA la fattura di acquisto, emessa dal venditore senza l'applicazione dell'imposta. Questo processo prende il nome di **autoliquidazione**.

In sintesi:

1. il venditore emette una fattura priva di IVA,
2. il compratore al momento del ricevimento deve integrare il precedente documento, applicando l'IVA secondo la normativa italiana,
3. l'acquirente deve poi provvedere a registrare la fattura sia nel proprio registro delle fatture emesse, sia in quello degli acquisti.

OPERAZIONI CON L'ESTERO – AMBITO COMMERCIALE

Gli enti locali, in attività commerciale, quando effettuano un acquisto da un operatore economico estero hanno gli stessi obblighi degli enti commerciali, quindi integrazione della fattura o emissione della autofattura per assolvere al meccanismo dell'inversione contabile, invio dell'Autofattura (TD17/TD18/TD19) allo SDI e del modello intrastat nel caso di acquisto comunitari (nel caso di superamento dei limiti per l'esenzione).

Dal 1° gennaio 1993 devono essere compilati elenchi riepilogativi (modello Intrastat) delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni.

- **Modello INTRA 1** relativo alle cessioni intracomunitarie di beni e servizi resi;
- **Modello INTRA 2** relativo agli acquisti intracomunitari di beni e servizi ricevuti.

Dalle operazioni riferite a periodi decorrenti dall'1.1.2010 la presentazione in via **telematica** è **obbligatoria** mediante utilizzo del Servizio telematico doganale, oppure mediante il canale Entratel direttamente all'Agenzia delle Entrate.

Sono tenuti alla presentazione degli elenchi Intrastat i soggetti Iva che realizzano acquisti e cessioni di beni, o effettuano o ricevono prestazioni di servizi con soggetti iva di altri Paesi comunitari.

OPERAZIONI CON L'ESTERO – AMBITO COMMERCIALE

Modello	Periodicità di presentazione	Obbligo di presentazione
INTRA 2-bis	<p>Mensile, se l'ammontare totale trimestrale degli acquisti intracomunitari di beni è uguale o superiore a 200.000 euro, per almeno uno dei quattro trimestri precedenti</p> <p>Trimestrale, se l'ammontare totale trimestrale degli acquisti intracomunitari di beni è inferiore a 200.000 euro in tutti e quattro i trimestri precedenti</p>	<p>Sì, ai soli fini statistici</p> <p>No, né ai fini fiscali, né statistici</p>
INTRA 2-quater	<p>Mensile, se l'ammontare totale trimestrale delle prestazioni di servizi ricevute è uguale o superiore a 100.000 euro, per almeno uno dei quattro trimestri precedenti</p> <p>Trimestrale, se l'ammontare totale trimestrale delle prestazioni di servizi ricevute è inferiore a 100.000 euro in tutti e quattro i trimestri precedenti</p>	<p>Sì, ai soli fini statistici</p> <p>No, né ai fini fiscali, né statistici</p>

OPERAZIONI CON L'ESTERO – AMBITO COMMERCIALE

Modello	Periodicità di presentazione	Obbligo di presentazione
INTRA 1-bis	<p>Mensile, se l'ammontare totale trimestrale delle cessioni intracomunitarie di beni è superiore a 50.000 euro, per almeno uno dei quattro trimestri precedenti</p> <p>Trimestrale, se l'ammontare totale trimestrale delle cessioni intracomunitarie di beni è inferiore o uguale a 50.000 euro per tutti e quattro i trimestri precedenti</p>	<p>Sì, ai fiscali, mentre ai fini statistici la presentazione è facoltativa se l'ammontare totale trimestrale delle cessioni intracomunitarie di beni non è superiore a 100.000 euro, per almeno uno dei quattro trimestri precedenti</p> <p>Sì, ai soli fini fiscali</p>
INTRA 1-quater	<p>Mensile, se l'ammontare totale trimestrale delle prestazioni di servizi rese è superiore a 50.000 euro, per almeno uno dei quattro trimestri precedenti</p> <p>Trimestrale, se l'ammontare totale trimestrale delle prestazioni di servizi rese è inferiore o uguale a 50.000 euro per tutti e quattro i trimestri precedenti</p>	<p>Sì, ai fini fiscali e statistici</p>

OPERAZIONI CON SAN MARINO

L'art. 12, DL n. 34/2019, c.d. «Decreto Crescita» ha previsto **l'estensione dell'obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti di scambio tra Italia e San Marino**. In attuazione del citato art. 12, con il DM 21.6.2021, il MEF ha «aggiornato» le disposizioni riguardanti le operazioni effettuate nell'ambito dei rapporti Italia/San Marino, prevedendo che:

- **dall'1.10.2021 al 30.6.2022**, la fattura **poteva essere emessa e ricevuta in formato elettronico o cartaceo** (regime transitorio in cui vi è la facoltà di emettere/ricevere fattura elettronica);
- ora **dall'1.7.2022**, la fattura è **emessa e accettata in formato elettronico**, fatte salve le ipotesi in cui l'emissione della fattura elettronica non è obbligatoria per legge.

A decorrere dalla predetta data (1.10.2021) **cessano di avere efficacia le disposizioni del DM 24.12.93 contenente la previgente disciplina IVA delle operazioni in esame.**

- Con il **Provvedimento 5.8.2021** l'Agenzia delle Entrate ha approvato le **regole tecniche per l'emissione/ricezione delle fatture elettroniche** per le operazioni in esame, confermando in particolare che **le fatture relative alle cessioni di beni** effettuate dal **01.07.2022** tra soggetti residenti, stabiliti / identificati in Italia e soggetti residenti a San Marino sono trasmesse e ricevute solo tramite il Sistema di Interscambio (Sdi) secondo le regole tecniche contenute nel Provvedimento 30.4.2018 (ovvero **esclusivamente in formato elettronico**).
- Per quanto riguarda, invece, **le prestazioni di servizi** è data **facoltà** (non obbligo) agli operatori nazionali di utilizzare la fattura elettronica per le operazioni effettuate nei confronti di operatori economici sammarinesi che abbiano fornito il numero di identificazione IVA attribuito dall'Ufficio tributario della Repubblica di San Marino.

L'Ufficio Tributario di San Marino è:

- deputato alle “lavorazioni” delle fatture elettroniche;
- accreditato come “nodo attestato” a Sdl.

Il citato Provvedimento 5.8.2021 è stato oggetto di una serie di modifiche da parte del **Provvedimento 29.9.2021**, nell'ambito del quale l'Agenzia:

- precisa che l'Ufficio Tributario di San Marino **trasmette le fatture elettroniche emesse dai cedenti/prestatori sammarinesi e riceve le fatture elettroniche emesse dai cedenti / prestatori italiani esclusivamente tramite il nodo attestato a Sdl;**

N.B.: l'Ufficio competente per l'effettuazione dei controlli delle fatture inviate dall'Ufficio Tributario di San Marino, è **la Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino.**

- conferma che **il codice destinatario** di accreditamento dell'Ufficio Tributario di San Marino è:

2R4GTO8

N.B.: tramite lo specifico servizio di consultazione gestito dall'Agenzia delle Entrate, il cedente/acquirente italiano può visualizzare, **oltre ai dati fiscali delle fatture elettroniche emesse/ricevute relative agli scambi con San Marino, anche l'esito dei relativi controlli.**

Oltre alle cessioni di beni verso San Marino (operazioni assimilate alle esportazioni ex art. 8, DPR n. 633/73), il citato DM 21.6.2021 regola **gli acquisti di beni da San Marino** distinguendo, come in vigore del citato DM 24.12.93, tra:

- acquisti **con addebito** dell'imposta;
- acquisti **senza addebito** dell'imposta (per i quali l'IVA è assolta tramite il *reverse charge*).

CESSIONI DI BENI A SAN MARINO

Per le cessioni di beni tra Italia e San Marino, la **fattura**, nonché la (eventuale) **nota di variazione**, va emessa in **formato elettronico tramite Sdl**, utilizzando quale «natura dell'operazione» il **codice N3.3**. Le **fatture emesse in formato elettronico** dai soggetti passivi residenti, stabiliti/identificati in Italia, nei confronti di operatori sammarinesi che abbiano comunicato il proprio numero di identificazione (da riportare in fattura), accompagnate da ddt/altro documento idoneo, **sono trasmesse da Sdl (agenzia delle entrate) all'Ufficio Tributario di San Marino**. Quest'ultimo, una volta verificato l'assolvimento dell'imposta sull'importazione:

- **convalida** la regolarità della fattura;
- **comunica l'esito del controllo** alla Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino.

La **non imponibilità** della cessione/servizi connessi ex artt. 8 e 9, DPR n. 633/72 è **subordinata alla convalida della regolarità della fattura** da parte dell'Ufficio Tributario di San Marino.

Nel citato **Provvedimento 5.8.2021** l'Agenzia precisa che tramite il servizio di consultazione delle fatture elettroniche, oltre ai dati fiscali della fattura elettronica emessa, il cedente italiano **visualizza la fattura elettronica inviata a San Marino**, con il relativo **esito dei controlli** effettuati dall'Ufficio Tributario di San Marino.

N.B.: se nei **4 mesi successivi all'emissione della fattura**, l'Ufficio Tributario **non convalida la regolarità** (esito negativo), la cessione va **assoggettata ad IVA** e il cedente Italiano, **nei 30 giorni successivi**, deve emettere **nota di variazione** ex art. 26, co. 1, DPR n. 633/72, senza sanzioni e interessi.

CESSIONI DI BENI NEI CONFRONTI DI SOGGETTI PRIVATI

Le cessioni di beni **nei confronti di soggetti privati sammarinesi**, ad eccezione:

- delle cessioni di mezzi di trasporto nuovi;
- delle vendite a distanza;

sono da **assoggettare ad IVA in Italia** con applicazione dell'aliquota ivi prevista.

ACQUISTI DI BENI DA SAN MARINO CON ADDEBITO DELL'IMPOSTA

Le **fatture elettroniche emesse dagli operatori sammarinesi** muniti del numero di identificazione, per le cessioni di beni spediti/trasportati in Italia accompagnate da ddt/altro documento idoneo, sono **trasmesse dall'Ufficio Tributario di San Marino a Sdl**, il quale **le recapita all'acquirente italiano**. Quest'ultimo, tramite il servizio di consultazione delle fatture elettroniche dell'Agenzia delle Entrate, **può visualizzare le fatture elettroniche ricevute**.

In caso di emissione di fattura elettronica con **addebito dell'IVA**, l'imposta è **versata dall'operatore sammarinese all'Ufficio Tributario**, il quale riversa le somme alla Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino e trasmette alla medesima gli elenchi riepilogativi delle fatture corrispondenti a tali versamenti.

La Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino **controlla la corrispondenza tra i versamenti ricevuti e i dati delle fatture riportati negli elenchi riepilogativi** e ne dà comunicazione all'Ufficio Tributario di San Marino. L'esito positivo del controllo da parte della Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino è reso noto:

- **all'Ufficio Tributario di San Marino;**
- **all'acquirente, che da tale momento può detrarre l'IVA.**

EMISSIONE FATTURA CARTACEA

In caso di **emissione di fattura cartacea** da parte del cedente sammarinese con **addebito dell'IVA**, quest'ultimo **emette la fattura in 3 esemplari e le presenta all'Ufficio Tributario di San Marino** (consegnando la somma corrispondente all'IVA dovuta).

Il cedente sammarinese trasmette all'acquirente italiano **la fattura originale restituita e vidimata** con datario e timbrata con impronta a secco dall'Ufficio Tributario di San Marino.

Dal momento di ricevimento della fattura, l'acquirente italiano procede con **l'annotazione nel registro degli acquisti al fine della detrazione dell'IVA** in base alle consuete regole del DPR n. 633/72.

ACQUISTI DI BENI DA SAN MARINO SENZA ADDEBITO DELL'IMPOSTA – caso attività commerciale

Il cedente sammarinese può emettere fattura elettronica **senza indicazione dell'IVA dovuta**. L'acquirente italiano, al quale la fattura è stata recapitata tramite Sdl, deve assolvere l'imposta ex art. 17, co. 2, DPR n. 633/72 (*reverse charge*), indicando l'ammontare dell'imposta dovuta con le modalità previste per **l'integrazione delle fatture elettroniche**. A tal fine all'acquirente italiano deve compilare ed inviare a Sdl **un Tipo documento TD19**, indicando in particolare:

- nel campo «Cedente/fornitore», i dati del cedente sammarinese;
- nel campo «DatiFattureCollegate», l'IDSdl, attribuito da Sdl, della fattura di riferimento;
- nel campo «Data», la data di effettuazione dell'operazione.

Nel Provvedimento 5.8.2021 l'Agenzia delle Entrate specifica che, tramite il servizio di consultazione delle fatture elettroniche è possibile **visualizzare l'esito positivo dei controlli** effettuati dalla Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino.

A seguito delle modifiche apportate al citato Provvedimento da parte del Provvedimento 29.9.2021, **per assolvere l'IVA non è più richiesta l'informazione dell'esito positivo dei controlli effettuati dalla Direzione Provinciale di Pesaro-Urbino.** Infatti, ora l'Agenzia precisa che l'acquirente italiano **visualizza la fattura elettronica nel portale Fatture e Corrispettivi e procede al versamento dell'imposta** ai sensi del citato art. 17, comma 2 (*reverse charge*).

L'annotazione nel registro delle fatture emesse/acquisti va effettuata, come disposto dal co. 2 dell'art. 8, DM 21.6.2021, secondo le modalità ed i termini prescritti rispettivamente dagli artt. 23 e 25, DPR n. 633/72.

ACQUISTI DA SAN MARINO SENZA ADDEBITO DELL'IMPOSTA – caso attività istituzionale

Il cedente sammarinese può emettere fattura elettronica **senza indicazione dell'IVA dovuta**. L'ente locale, al quale la fattura è stata recapitata tramite Sdl, deve assolvere l'imposta ex art. 17, co. 2, DPR n. 633/72 (*reverse charge*), integrando la fattura ricevuta con l'aliquota iva corrispondente alla prestazione o acquisto di bene.

Entro il 16 del mese successivo alla data di arrivo della fattura occorre procedere al versamento dell'iva utilizzando il codice tributo 622E.

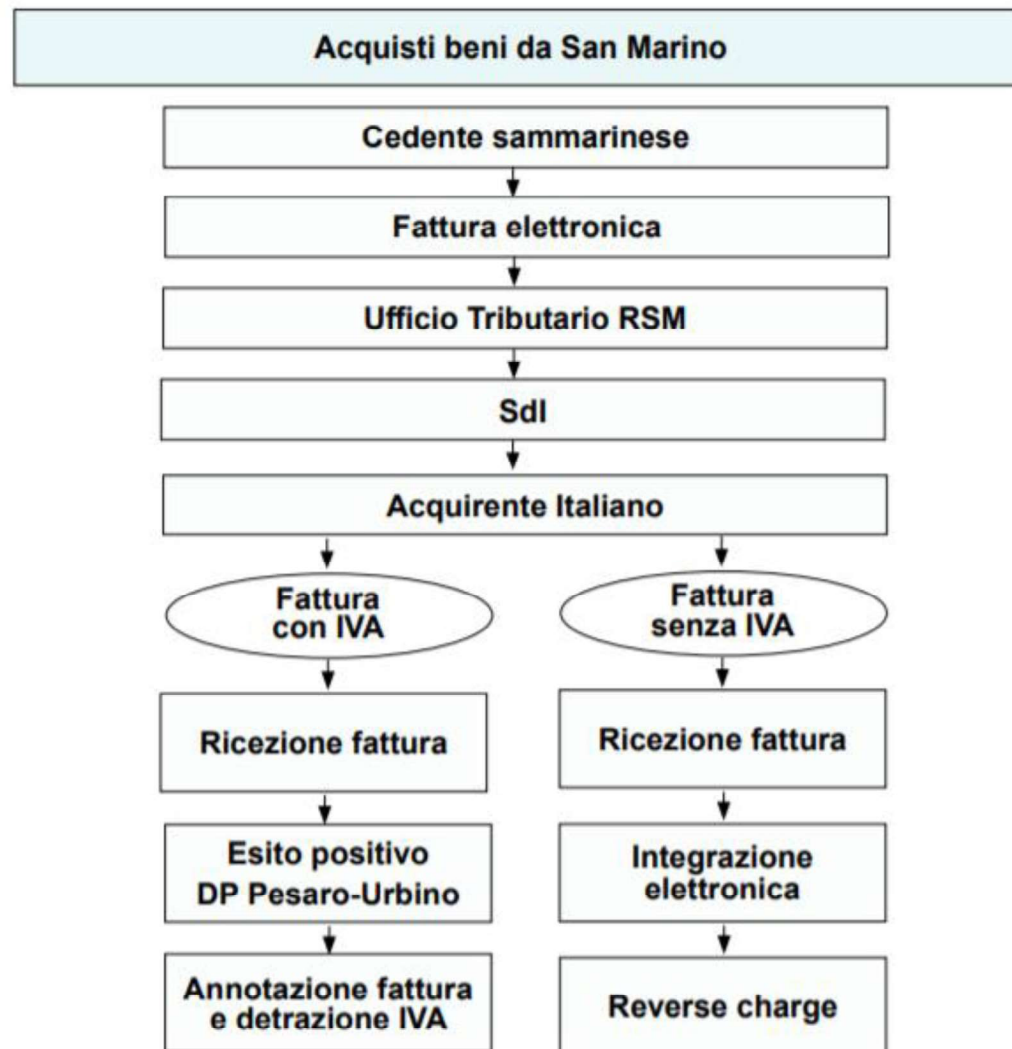
Entro la fine del secondo mese successivo alla data di ricezione della fattura, occorre emettere il modello INTRA12.

ACQUISTI DA SAN MARINO SENZA ADDEBITO DELL'IMPOSTA – caso attività istituzionale

ESEMPIO

In data 25/01/2025 è stata protocollata una fattura per servizi informativi da operatore sammarinese.

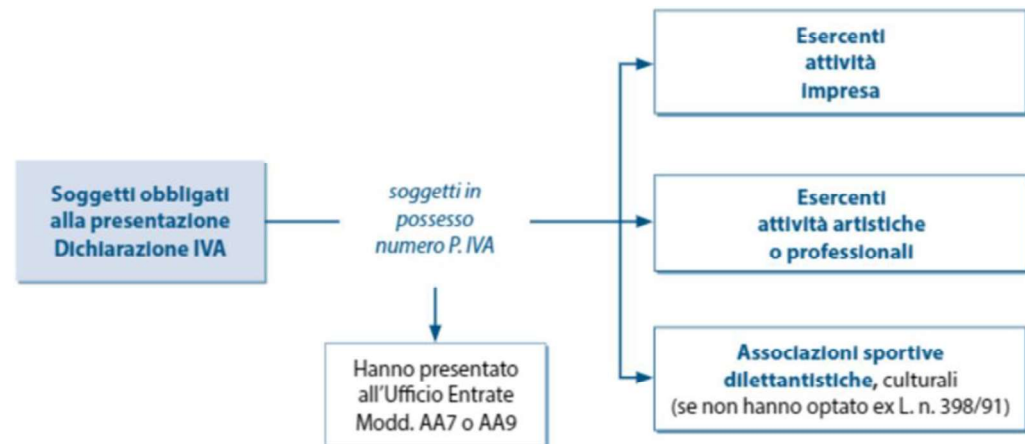
L'iva dovrà essere versata all'erario con il codice 622 E entro il 17/02/2025 mentre l'invio del modello INTRA12 dovrà avvenire entro il 31/03/2025.



La Dichiarazione IVA 2025 x 2024

Soggetti obbligati

- La dichiarazione IVA è il modello dichiarativo mediante il quale **i soggetti passivi IVA** comunicano all'Agenzia delle Entrate le diverse operazioni effettuate nel corso dell'anno d'imposta che hanno un impatto ai fini IVA;
- Sono tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale IVA **tutti i contribuenti esercenti attività d'impresa** (sotto qualsiasi forma giuridica) ovvero **attività artistiche o professionali** (anche in forma associata) (ex artt. 4 e 5, D.P.R., 26/10/1972 n° 633) , **titolari di partita IVA**.



Termine di presentazione

- In base all'art. 8 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni, la dichiarazione IVA, relativa all'anno 2021 deve essere presentata nel periodo compreso tra il **1° febbraio** e il **30 aprile 2025**.
- Il d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, **non prevede un termine di consegna della dichiarazione agli intermediari**, che dovranno poi provvedere alla trasmissione telematica, ma viene unicamente stabilito il termine entro cui le dichiarazioni devono essere presentate telematicamente all'Agenzia delle entrate;
- Ai sensi degli artt. 2 e 8 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, le dichiarazioni presentate **entro novanta giorni dalla scadenza dei suddetti termini** sono **valide**, salvo l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge. Quelle presentate, invece, con **ritardo superiore a novanta giorni** si considerano **omesse**, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulti dovuta.

TERMINI E MODALITA' DI VERSAMENTO

- L'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale deve essere versata entro il **16 marzo** di ciascun anno nel caso in cui il relativo importo **superi euro 10,33** (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione);
- Si ricorda che in tutti i casi in cui il termine di pagamento cade di sabato o in un giorno festivo, detto termine è **prorogato al primo giorno lavorativo successivo**.
- I contribuenti possono versare in **unica soluzione** ovvero **rateizzare** ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241. Le rate devono essere di pari importo e la prima rata deve essere versata entro il termine previsto per il versamento dell'IVA in unica soluzione. Le rate successive alla prima devono essere versate **entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza** ed in ogni caso l'ultima rata non può essere versata oltre il 16 novembre;
- Sull'importo delle rate successive alla prima è dovuto l'interesse fisso di rateizzazione pari allo **0,33% mensile**, pertanto la seconda rata deve essere aumentata dello 0,33%, la terza rata dello 0,66% e così via;
- Il versamento può essere differito alla scadenza prevista per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi (fissata al **30 giugno** dall'art. 17, co. 1, primo periodo, del d.P.R. n. 435/2001), **con la maggiorazione dello 0,40% a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo** (artt. 6, comma 1, e 7, comma 1, lett. b), del d.P.R. n. 542 del 1999);
- È, in ogni caso, possibile avvalersi dell'ulteriore differimento del versamento del saldo IVA al termine fissato dal co. 2 dell'art. 17 del d.P.R. n. 435 del 2001 (**30 luglio**), applicando sulla somma dovuta al 30 giugno (al netto delle compensazioni) **gli ulteriori interessi dello 0,40%**.

QUADRO VE

determinazione del volume d'affari e
dell'imposta relativa alle operazioni
imponibili



VERBALE FISCALE

QUADRO VE

OPERAZIONI ATTIVE
E DETERMINAZIONE DEL VOLUME D'AFFARI

Pag. 14

MODELLO IVA 2015
Periodo d'imposta 2024

QUADRO VE DETERMINAZIONE DEL VOLUME D'AFFARI E DELLA IMPOSTA VOLUMICA SULLE OPERAZIONI IMPOSIBILI		IMPOSIBILE	%	IMPOSTA
Ses. 1 - Conferimenti di prodotti agricoli e relativi da agricoltori economici (in caso di superamento di 1/2)		VE1		
VE2				
VE3				
VE4				
VE5				
VE6				
VE7				
VE8				
VE9				
VE10				
VE11				
Ses. 2 - Operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali o professionali		VE20		
VE21				
VE22				
VE23				
Ses. 3 - Totale imponibile e imposta		VE24 TOTALE		
VE25				
VE26 TOTALE				
Ses. 4 - Altre operazioni		Operazioni che concorrono alla formazione del plusvalore Esportazioni		
VE30				
VE31				
VE32				
VE33				
VE34				
VE35				
VE36				
VE37				
VE38				
VE39				
VE40				
Ses. 5 - Volume d'affari		VE50		

Determinazione del volume d'affari

- operazioni imponibili;
- operazioni non imponibili;
- operazioni esenti;
- operazioni non soggette ad imposta ex artt. da 7 a 7-septies;
- operazioni con l'applicazione del *reverse charge*;
- operazioni non soggette all'imposta effettuate nei confronti dei terremotati e soggetti assimilati;
- operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi;
- operazioni effettuate nei confronti di PA (*split payment*)¹.

Operazioni escluse dal volume d'affari

- operazioni effettuate nel 2024 o anni precedenti con imposta esigibile nel 2024 – indicazione: imponibile: **RIGO VE39**;
- cessioni di beni ammortizzabili – indicazione:
 - nel **quadro VE** in corrispondenza della relativa aliquota (imponibile e imposta);
 - in diminuzione nel **RIGO VE40** (imponibile);
- passaggi interni (beni/servizi) tra attività separate – indicazione:
 - nel **quadro VE** in corrispondenza della relativa aliquota (imponibile e aliquota);
 - in diminuzione nel **RIGO VE40** (imponibile);
- acquisti di beni da San Marino e Città del Vaticano con regolarizzazione – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ1**;
- operazioni con autofattura a con integrazione del documento emesso dal non residente (art. 17, co. 2, D.P.R. n. 633/1072) – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ3**;
- operazioni annotate nel registro delle fatture emesse relative ad acquisti intracomunitari – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ9**;
- provvigioni corrisposte dagli esercenti trasporti pubblici ai rivenditori autorizzati di biglietti – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ4**;
- provvigioni corrisposte da agenzie di viaggio ad intermediari – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ5**;
- operazioni relative ad acquisti intracomunitari di oro e argento puro – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ9**;
- acquisti di servizi resi da subappaltatori nel settore edile senza addebito dell'IVA – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ12**;
- acquisti di fabbricati (art. 17, co. 6, lett. a-bis), D.P.R. n. 633/1972) con applicazione del *reverse charge* – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ13**;
- acquisti di telefoni cellulari (art. 17, co.6, lett. b), D.P.R. n. 633/1972) – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ14**;
- acquisti di prodotti elettronici (art. 17, co. 6, lett. c), D.P.R. n. 633/1972) – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ15**;
- acquisti di servizi nel comparto edile e connessi (art. 17, co. 6, lett. a-ter), D.P.R. n. 633/1972) – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ16**;
- acquisti nel settore energetico (art. 17, co. 6, lett. d-bis), d-ter), d-quater), D.P.R. n. 633/1972) – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ17**;
- acquisti dei soggetti ex art. 17-ter, D.P.R. n. 633/1972 (Pubbliche Amministrazioni, ecc.) destinatari di operazioni in *split payment* – indicazione: imponibile e imposta: **RIGO VJ18**.

RIGO VE35: indicare, nel **campo 1**, il totale delle **operazioni effettuate con applicazione del reverse charge** riportate distintamente nei seguenti campi:

- **campo 2:** cessioni all'interno dello Stato di **rottami ed altri materiali di recupero**^{1,2};
- **campo 3:** cessioni di **oro da investimento** divenute imponibili a seguito di opzione e le relative prestazioni di intermediazione, effettuate nel territorio dello Stato nei confronti di soggetti passivi d'imposta, nonché l'ammontare delle cessioni di **oro diverso da quello da investimento** e di **argento puro**, effettuate nei confronti di soggetti passivi di imposta;
- **campo 4:** prestazioni di servizi rese nel settore edile da **subappaltatori** senza addebito d'imposta ex art. 17, co. 6, lett. a);
- **campo 5:** cessioni di **fabbricati o porzioni di fabbricato** per le quali **l'imposta è dovuta dal cessionario**, ex art. 17, co. 6, lett. a-bis);
- **campo 6:** cessioni di **telefoni cellulari** per le quali **l'imposta è dovuta dal cessionario**, ex art. 17, co. 6, lett. b);
- **campo 7:** cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché di dispositivi a circuito integrato, per le quali **l'imposta è dovuta dal cessionario**, ex art. 17, co. 6, lett. c);
- **campo 8:** prestazioni di **servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento** relative a edifici per le quali **l'imposta è dovuta dal cessionario**, ai sensi dell'art. 17, co. 6, lett. a-ter);
- **campo 9:** operazioni del **settore energetico** per le quali **l'imposta è dovuta dal cessionario**, ai sensi dell'art. 17, co. 6, lett. d-bis), d-ter) e d-quater).

Operazioni con applicazione del reverse charge		1	,00
Cessioni di rottami e altri materiali di recupero	Cessioni di oro e argento puro		
2	3	,00	,00
Subappalto nel settore edile		Cessioni di fabbricati	
4	5	,00	,00
Cessioni di telefoni cellulari		Cessioni di prodotti elettronici	
6	7	,00	,00
Prestazioni comparto edile e settori connessi		Operazioni settore energetico	
8	9	,00	,00

- L'errata applicazione dell'iva in luogo del *reverse charge* e viceversa sono **sanzionate in misura fissa** (da 250 a 1000 euro). La sanzione scatta non con riferimento alla singola fattura, **ma in base a ciascuna liquidazione periodica e con riferimento a ciascun fornitore/committente.**

RIGO VE38: indicare le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni e degli altri soggetti di cui al comma 1-bis dell'art. 17-ter e per le quali l'imposta deve essere versata dai cessionari o committente (*split payment*) in applicazione delle disposizioni contenute nel citato art. 17-ter.

- Operativamente, la fattura del cedente/prestatore verso i soggetti interessati è **emessa normalmente con l'esposizione dell'aliquota iva e della relativa imposta**. Deve essere riportata l'annotazione «**Scissione dei pagamenti ex art. 17-ter, D.P.R. n. 633/1972**». Sarà cura del soggetto cessionario **corrispondere al fornitore l'importo totale della fattura al netto dell'iva e all'erario l'iva esposta in fattura**. Infine, il cedente **non dovrà far concorrere nella propria liquidazione iva l'imposta indicata nella fattura**, in quanto il versamento è effettuato dall'ente pubblico.

RIGO VE39 (meno): deve essere indicato, **per diminuire il volume d'affari** (ma senza essere preceduto dal segno "meno"), **l'ammontare delle operazioni che hanno concorso al volume d'affari dell'anno o degli anni precedenti e per le quali nell'anno 2024 si è verificata l'esigibilità dell'imposta.**

- Tali operazioni vanno indicate altresì, in corrispondenza dell'aliquota applicata, **nei righi da VE1 a VE11 e nei righi da VE20 a VE23**, ai soli fini della **determinazione dell'imposta dovuta nel corrente anno.**

ESEMPIO: si supponga di aver emesso una fattura, con IVA ad esigibilità differita verso un soggetto passivo di imposta, il 30 aprile 2023.

Imponibile: € 80.000,00;

IVA 22%: € 17.600,00;

Totale fattura € 97.600,00

Il pagamento è stato effettuato il 2 febbraio 2024. Nella dichiarazione IVA 2024, relativa all'anno di imposta 2023, a **RIGO VE37** (operazioni effettuate nell'anno con IVA esigibile in successivi) era stato riportato l'importo di € 80.000,00 (**imponibile**). Nella dichiarazione IVA 2025, relativa all'anno 2024, si deve:

- **indicare l'imponibile e la relativa imposta in uno dei righi della sezione 1 o 2, a seconda dell'aliquota applicata;**
- **riportare l'imponibile della cessione, divenuta esigibile nel 2024, a RIGO VE39** (operazioni effettuate in anni precedenti con imposta esigibile nel 2024).

Sez. 2 - Operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali o professionali	VE20	Operazioni imponibili diverse dalle operazioni di cui alla sezione 1		,00	4		,00
	VE21	distinte per aliquota, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, e relativa imposta		,00	5		,00
	VE22			,00	10		,00
	VE23			80.000	,00	22	17.600,00
Sez. 3 - Totale imponibile e imposta	VE24 TOTALI (somma dei righe da VE1 a VE11 e da VE20 a VE23)			80.000	,00		17.600,00
	VE25	Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/-)					,00
	VE26 TOTALE (VE24 ± VE25)						17.600,00
Sez. 4 - Altre operazioni	Operazioni che concorrono alla formazione del plafond				1		,00
	Esportazioni						
	Cessioni intracomunitarie						
	VE30	2	,00	3		,00	
	Cessioni verso San Marino						
	Operazioni assillate						
		4	,00	5		,00	
	VE31	Operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione di intento				,00	
	VE32	Altre operazioni non imponibili				,00	
	VE33	Operazioni esenti (art. 10)				,00	
	VE34	Operazioni non soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies				,00	
	Operazioni con applicazione del reverse charge				1		,00
	Cessioni di rottami e altri materiali di recupero						
	Cessioni di oro e argento puro						
		2	,00	3		,00	
	VE35	Subappalto nel settore edile					
	Cessioni di fabbricati						
		4	,00	5		,00	
	Cessioni di telefoni cellulari						
	Cessioni di prodotti elettronici						
		6	,00	7		,00	
	Prestazioni comparto edile e settori connessi						
	Operazioni settore energetico						
		8	,00	9		,00	
	VE36	Operazioni non soggette all'imposta effettuate nei confronti dei terremotati				,00	
	Operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi art. 32-bis, decreto legge n. 83/2012				1		,00
	VE37	2				,00	
	VE38	Operazioni effettuate nei confronti dei soggetti di cui all'art. 17-ter				,00	
	VE39 (meno)	Operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nel 2018		80.000	,00		
	VE40 (meno)	Cessioni di beni ammortizzabili e passaggi interni				,00	
Sez. 5 - Volume d'affari	VE50 VOLUME D'AFFARI (somma dei righe VE24, da VE30 a VE38 meno VE39 e VE40)						,00

RIGO VE40 (meno): vanno indicate **le operazioni (al netto dell'IVA) non rientranti nel volume d'affari**. Trattasi, secondo quanto disposto dall'art. 20, delle **cessioni di beni ammortizzabili** e dei **passaggi interni tra le attività esercitate con contabilità separata**. Tale importo diminuisce il volume d'affari dell'anno.

SEZIONE V: Volume d'affari

RIGO VE50: volume d'affari determinato **sommando gli importi indicati ai rigi VE24, colonna 1, rigi da VE30 a VE38 e sottraendo l'importo indicato ai rigi VE39 e VE40**.

$$VE50 = VE24, \text{ col. 1} + (\text{somma da VE30 a VE38}) - (VE39 + VE40)$$

QUADRO VF
operazioni passive e iva ammessa in
detrazione

11

QUADRO VF		IMPOSTE		IMPOSTA	
OPERAZIONI PASSIVE E IVA AMMESSA IN DEDUZIONE	Vf1				
	Vf2				
	Vf3				
	Vf4				
Sct. 1 - Autonomia degli acquisti effettuati nel territorio dello Stato, degli acquisti intracomunitari e della importazioni	Vf5	<i>Acquisti e importazioni esentati (esclusi quelli di cui ai capi Vf12, Vf13 e Vf14) esclusi per aliquota d'imposta o per percentuale di compensazione, nonché quelli delle operazioni di cui all'art. 26, c relative imposte</i>			
	Vf6				
	Vf7				
	Vf8				
	Vf9				
	Vf10				
	Vf11				
	Vf12				
	Vf13				
	Vf17	<i>Acquisti e importazioni senza pagamento di imposta, non utilizzati dal gliafond</i>			
	Vf18	<i>Altri acquisti non esentati, non soggetti ad imposta e relativi ad alcuni regimi speciali</i>			
	Vf19	<i>Acquisti esenti e importazioni non soggette all'imposta</i>			
	Vf19	<i>Acquisti dei soggetti che si sono avvalsi di regimi agevolativi art. 1, comma da 34 a 35 legge n. 190/2014</i>			
	Vf20	<i>Acquisti e importazioni non soggetti all'imposta effettuati dai beneficiari</i>			
	Vf21	<i>Acquisti e importazioni per i quali la detrazione è esclusa o ridotta (art. 19-ter)</i>			
	Vf22	<i>Acquisti e importazioni per i quali non è ammessa la detrazione</i>			
	Vf23	<i>Acquisti registrati nell'area ma con detrazione dell'imposta differita ad anni successivi art. 32 bis, decreto legge n. 83/2013</i>			
	Vf24	<i>Journals Acquisti registrati negli anni precedenti ma con imposta esigibile nel 2024</i>			
Sct. 2 - Totale acquisti e importazioni, totale imposta, acquisti intracomunitari, importazioni e acquisti da San Marino	Vf25 TOTALE ACQUISTI E IMPORTAZIONE				
	Vf26	<i>Variazioni e accantonamenti di imposta (indicare con il segno +/-)</i>			
	Vf27 TOTALE IMPOSTA SUGLI ACQUISTI E IMPORTAZIONI IMPONIBILI (Vf25) valore 3 g Vf26)				
		Imposta		Imposta	
	Vf28	Importazioni		Importazioni	
		non pagamento IVA		senza pagamento IVA	
		Acquisti da San Marino			
		Ripartizione totale acquisti e importazioni (siga Vf25)			
	Vf29	Basi imponibili	Basi imponibili non ammissibili	Basi escluse alla vendita, ovvero alla produzione di beni e servizi	Altri acquisti e importazioni

Siz. 3 - Determinazione dell'IVA ammessa in detrazione		METODO UTILIZZATO PER LA DETERMINAZIONE DELL'IVA AMMESSA IN DETRAZIONE	
+	operazioni di viaggio	1	
+	beni usati	2	
+	operazioni meriti	3	
+	agricoltura	4	
+	operazioni operanti in agricoltura	5	
+	operazioni viaggiatori e contribuenti minori	6	
+	attività agricole sommate	7	
+	impresa agricola	8	
+	attività minerarie	9	
+	attività forestali	10	
Siz. 3-A		Operazioni meriti	
VF21	Acquisti destinati alle operazioni imponibili occasionali	1	
VF22	Se per l'anno 2024 sono state effettuate esclusivamente operazioni meriti lasciare la casella	1	
VF23	Se per l'anno 2024 ha avuto effetto l'opzione di cui all'art. 38 bis lasciare la casella	1	
Dati per il calcolo della percentuale di detrazione			
Operazioni esenti relative al suo da investimento effettuato dai soggetti di cui all'art. 19, co. 1, lett. A		Operazioni meriti di cui al co. 1 e 9 dell'art. 10 non rientranti nell'ambito proprio dell'impresa e pertinenti ad operazioni imponibili	Operazioni meriti di cui all'art. 10, co. 1, lett. A
VF24	Operazioni non soggette	Operazioni meriti soggette di cui all'art. 10, co. 1	Operazioni meriti di cui all'art. 10, co. 1, lett. A e B
Percentuale di detrazione (calcolare il totale delle percentuali)			
VF25	IVA non applicata sugli acquisti e importazioni indicati al rigo VF1.7		
VF26	IVA detraibile per gli acquisti relativi all'uso effettivo dei soggetti diversi dai produttori e trasformatori ai sensi dell'art. 19, comma 5 bis		
VF27	IVA ammessa in detrazione		
Siz. 3-B		Imprese agricole (art. 34)	
VF28	Esclusione alle imprese agricole (note - Totale operazioni imponibili diverse		
VF29			
VF30			
VF31			
VF32			
VF33	Operazioni imponibili agricole di cui alle sezioni 1 e 2 del quadro V5 (distinzione per percentuale di compensazione, al netto delle variazioni in detrazione, per la determinazione dell'IVA detraibile lordamente)		
VF34			
VF35			
VF36			
VF37			
VF38			
VF39			
VF40			
VF41			
VF42			
VF43			
VF44			
VF45			
VF46			
VF47			
VF48			
VF49			
VF50	Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/-)		
VF51	IVA detraibile per le vendite, anche intracomunitarie, dei prodotti agricoli di cui all'art. 34, primo comma, effettuate ai sensi degli articoli 8, primo comma, 28 quater e 72		
VF52	IVA ammessa in detrazione (VF33+VF34+VF35)		
Siz. 3-C		Casi particolari	
VF53	Occasione effettuazione di operazioni esenti ovvero di operazioni imponibili		
VF54	Se le operazioni meriti effettuate sono occasionali, ovvero riguardano esclusivamente operazioni di cui al co. 1 e 9 dell'art. 10, non rientranti nell'ambito proprio dell'impresa e pertinenti ad operazioni imponibili lasciare la casella		
VF55	Se le operazioni imponibili effettuate sono occasionali lasciare la casella		
VF56	Se sono state effettuate operazioni occasionali di beni usati con l'applicazione del regime del recupero (art. 41/1995) lasciare la casella		
VF57	Esclusione alle imprese agricole		
VF58	Operazioni occasionali rientranti nel regime generale dell'art. 38 bis per le attività agricole sommate		
Siz. 4		IVA ammessa in detrazione	
VF59	IVA detraibile (indicare con il segno +/-)		
VF60	IVA ammessa in detrazione		

SEZIONE I: Ammontare degli acquisti effettuati nel territorio dello Stato, degli acquisti intracomunitari e delle importazioni;

SEZIONE II: Totale acquisti e importazioni, totale imposta, acquisti intracomunitari, importazioni e acquisti da San Marino;

SEZIONE III: Determinazione dell'IVA ammessa in detrazione, suddivisa in:

- 3-A: operazioni esenti → **CALCOLO PRO-RATA!**;
- 3-B: imprese agricole;
- 3-C: casi particolari.

SEZIONE IV: IVA ammessa in detrazione.

RIGHI da VF1 a VF13: indicare gli acquisti all'interno, gli acquisti intracomunitari e le importazioni assoggettati ad imposta, **per i quali si è verificata l'esigibilità ed è stato esercitato, nel 2024, il diritto alla detrazione**, da riportare in corrispondenza delle aliquote o delle percentuali di compensazione prestampate.

- Pertanto, in tali righe vanno inclusi **anche gli acquisti effettuati negli anni precedenti e per i quali l'imposta è divenuta esigibile¹**, ossia:
 - ✓ **gli acquisti effettuati e già registrati in anni precedenti la cui imposta è divenuta esigibile nel 2024** (acquisti effettuati con esigibilità differita o acquisti effettuati da soggetti in regime di *split payment*);
 - ✓ **le prestazioni di servizi ricevuti in edilizia e settori connessi per cui si applica il *reverse charge***;
 - ✓ **gli acquisti di beni con detraibilità parziale per la parte di imponibile corrispondente all'imposta detratta.**
- **Non** vanno indicati, invece:
 - ✓ **gli acquisti con iva indetraibile;**
 - ✓ **gli acquisti con iva indetraibile in quanto relativi ad operazioni esenti;**
 - ✓ **gli acquisti effettuati dallo Stato o enti assimilati, annotati nel 2024 ma con detrazione dell'imposta differita ad anni successivi;**
 - ✓ **gli acquisti effettuati da contribuenti che hanno optato per il regime dell'iva per cassa con detrazione dell'iva differita successivamente al 2024.**

RIGO VF29: deve essere ripartito **il totale imponibile degli acquisti (anche intracomunitari) e delle importazioni** indicato nel **rigo VF25, colonna 1**. Il presente rigo **non** deve essere compilato dai produttori agricoli che non siano obbligati per legge alla tenuta delle scritture contabili ai fini delle imposte dirette (anche se hanno optato, ex co. 11 dell'art. 34, per l'applicazione dell'imposta nel modo normale). I dati da riportare negli appositi campi, al netto dell'IVA, sono i seguenti:

- **campo 1: costo dei beni ammortizzabili, materiali o immateriali**, di cui agli artt. 102 e 103 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, compresi i beni di costo **non superiore a 516,46 euro** e compreso **il prezzo di riscatto per i beni già acquisiti in leasing** (ad esempio macchinari, attrezzature, impianti, ecc.);
- **campo 2: costo dei beni strumentali non ammortizzabili**, computando:
 - ✓ l'importo dei canoni relativi ai beni strumentali, acquisiti con contratti di leasing, usufrutto, locazione o ad altro titolo oneroso;
 - ✓ il corrispettivo relativo all'acquisto di beni strumentali non ammortizzabili (ad esempio terreni);
- **campo 3: costo dei beni destinati alla rivendita** (merci) e **dei beni destinati alla produzione di beni o servizi** (ad esempio materie prime, semilavorati, materie sussidiarie);
- **campo 4: costo di tutti gli altri acquisti ed importazioni di beni e servizi inerenti l'esercizio dell'impresa, arte o professione, non compresi nei campi precedenti** (ad esempio spese generali, spese per l'acquisizione di servizi, ecc.).

SEZIONE III: METODO UTILIZZATO PER LA DETERMINAZIONE DELL'IVA AMMESSA IN DETRAZIONE

SEZ. 3 - Determinazione dell'IVA ammessa in detrazione	VF30 METODO UTILIZZATO PER LA DETERMINAZIONE DELL'IVA AMMESSA IN DETRAZIONE					
	• agenzie di viaggio	1	<input type="checkbox"/>	• spettacoli viaggianti e contribuenti minori	6	<input type="checkbox"/>
	• beni usati	2	<input type="checkbox"/>	• attività agricole connesse	7	<input type="checkbox"/>
	• operazioni esenti	3	<input type="checkbox"/>	• imprese agricole	8	<input type="checkbox"/>
	• agriturismo	4	<input type="checkbox"/>	• enoturismo	9	<input type="checkbox"/>
	• associazioni operanti in agricoltura	5	<input type="checkbox"/>	• oleoturismo	10	<input type="checkbox"/>

RIGO VF30: barrare la casella relativa al metodo utilizzato per la determinazione dell'imposta ammessa in detrazione:

- **casella 1** - Metodo base da base per le agenzie di viaggio (art. 74-ter);
- **casella 2** - Metodo del margine per i beni usati (decreto-legge n. 41 del 1995);
- **casella 3** - Attività con effettuazione di operazioni esenti;
- **casella 4** - Attività di agriturismo (legge n. 413 del 1991);
- **casella 5** - Associazioni operanti in agricoltura (legge n. 413 del 1991);
- **casella 6** - Regime agevolativo per spettacoli viaggianti e contribuenti minori (art. 74-quater);
- **casella 7** - Regime speciale per le attività agricole connesse (art. 34-bis);
- **casella 8** - Regime speciale per le imprese agricole (art. 34);
- **casella 9** - Attività enoturistica (legge n. 205 del 2017);
- **casella 10** - Attività oleoturistica (legge n. 160 del 2019).

- L'imposta ammessa in detrazione determinata secondo i criteri ordinari ovvero in base ai regimi speciali per i quali è prevista la compilazione del **rigo VF30** mediante la barratura delle **caselle 1, 2, 4, 5, 6, 7, 9 o 10** deve essere indicata nel **rigo VF71**.
- I contribuenti che hanno registrato per il periodo d'imposta **operazioni esenti** di cui all'art. 10, **con esclusione delle operazioni esenti esclusivamente occasionali** ovvero di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10, **non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili**, devono barrare la **casella 3** del **rigo VF30** e compilare i **righi da VF31 a VF37** (si vedano anche le istruzioni per la compilazione del **rigo VF60**).
- Le imprese agricole che hanno compilato il **rigo VF30** barrando la **casella 8**, devono determinare l'imposta ammessa in detrazione secondo i criteri dettati dall'art. 34, compilando i **righi da VF38 a VF55**.

SEZIONE 3-A – OPERAZIONI ESENTI

SEZ. 3-A

Operazioni esenti

		Imponibile	Imposta
VF31	Acquisti destinati alle operazioni imponibili occasionali	1 <input type="text" value="00"/>	3 <input type="text" value="00"/>
VF32	Se per l'anno 2024 sono state effettuate esclusivamente operazioni esenti barrare la casella	1 <input type="checkbox"/>	
VF33	Se per l'anno 2024 ha avuto effetto l'opzione di cui all'art. 36-bis barrare la casella	1 <input type="checkbox"/>	
Dati per il calcolo della percentuale di detrazione			
Operazioni esenti relative all'oro da investimento effettuate dai soggetti di cui all'art. 19, co. 3, lett. d)		Operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili	Operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies
1 <input type="text" value="00"/>	2 <input type="text" value="00"/>	3 <input type="text" value="00"/>	4 <input type="text" value="00"/>
VF34	Operazioni non soggette	Operazioni non soggette di cui all'art. 74, co. 1	Operazioni artt. da 7 a 7-septies senza diritto alla detrazione
5 <input type="text" value="00"/>	6 <input type="text" value="00"/>	7 <input type="text" value="00"/>	8 <input type="text" value="00"/>
			Percentuale di detrazione (arrotondata all'unità più prossima)
			9 <input type="text" value="00"/> %
VF35	IVA non assolta sugli acquisti e importazioni indicati al rigo VF17		<input type="text" value="00"/>
VF36	IVA detraibile per gli acquisti relativi all'oro effettuati dai soggetti diversi dai produttori e trasformatori ai sensi dell'art. 19, comma 5 bis		<input type="text" value="00"/>
VF37	IVA ammessa in detrazione		<input type="text" value="00"/>

- La sezione è riservata ai soggetti che hanno registrato per il periodo d'imposta **operazioni esenti** di cui all'art. 10 con **esclusione delle operazioni esenti esclusivamente occasionali** ovvero di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10, **non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili**.

N.B.: si evidenzia che **non dà luogo ad applicazione del pro-rata:**

- **l'occasionale effettuazione di operazioni esenti;**
- **l'effettuazione delle operazioni esenti esclusivamente previste ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili** da parte di un **contribuente che svolge essenzialmente un'attività soggetta ad IVA;**
- **l'occasionale effettuazione di operazioni imponibili** da parte di un **soggetto che svolge essenzialmente un'attività esente.**

In tali casi torna ad essere applicabile, ai fini della determinazione dell'imposta detraibile, il criterio generale (ossia **il metodo analitico**) dell'utilizzazione specifica dei beni e dei servizi, con la conseguente **indetraibilità dell'imposta afferente i beni e servizi impiegati nelle operazioni esenti sopracitate** (art. 19, co. 2).

RIGO VF31: da compilare esclusivamente da parte dei soggetti che svolgono **essenzialmente attività esenti** e **solo occasionalmente** hanno effettuato **operazioni imponibili** sostenendo **acquisti ad esse inerenti**. L'IVA relativa agli acquisti destinati a queste ultime operazioni è **interamente detraibile**. In tal caso, devono essere indicati negli appositi campi l'imponibile e l'imposta relativi agli acquisti destinati alle operazioni imponibili, già esposti nei **righi da VF1 a VF13**. Si evidenzia che **non devono essere compilati gli altri righi della presente sezione**.



RIGO VF32: la casella deve essere barrata dai contribuenti che hanno effettuato **esclusivamente operazioni esenti**. In tale caso non vanno compilati gli altri righi della sezione e l'ammontare degli acquisti ad esse afferenti va indicato nel **rigo VF22** in quanto **la relativa imposta non è detraibile**.

RIGO VF33: la casella deve essere barrata dai contribuenti che si sono avvalsi, nell'anno 2024, dell'**opzione ex art. 36-bis¹**. In tal caso non deve essere compilato nessun altro rigo della presente sezione e l'ammontare imponibile degli acquisti effettuati deve essere indicato nel **rigo VF22** in quanto **non detraibile**.

RIGHI da VF34 a VF36: riservati ai soggetti che, avendo effettuato nello svolgimento della loro attività **sia operazioni imponibili che operazioni esenti**, sono tenuti al **calcolo del pro-rata di detrazione** ai sensi dell'art. 19-bis. La percentuale di detrazione è data dal **rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno** (comprendenti sia **le operazioni imponibili** che **le operazioni** di cui all'art. 19, co. 3, **assimilate alle operazioni imponibili** ai fini delle detrazione e **le operazioni esenti** di cui all'art. 1, co. 452 e 453, della legge n. 178 del 2020) e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo.

- Tuttavia, il co. 2 dell'art. 19-bis, individua alcune operazioni che non influenzano il calcolo della percentuale di detrazione e pertanto di tali operazioni **non deve tenersi conto né al numeratore né al denominatore di tale rapporto**. Trattasi in particolare:
 - delle cessioni di beni ammortizzabili;
 - dei passaggi interni di cui all'art. 36, ultimo comma;
 - delle operazioni di cui all'art. 2, terzo comma, lett. a), b), d) e f);
 - delle operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies);
 - nonché delle **operazioni esenti indicate ai numeri da 1 a 9 del predetto art. 10 qualora non formino oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie alle operazioni imponibili, cioè quando le suddette operazioni siano eseguite nell'ambito di attività occasionali ovvero di attività strumentali per il perseguimento dell'oggetto dell'impresa**. Con riferimento alle operazioni da 1 a 9 dell'art. 10 è espressamente prevista **la indetraibilità dell'imposta per i beni ed i servizi utilizzati esclusivamente per la loro effettuazione** e ciò in ossequio al principio di carattere generale, sancito nel co. 2 dell'art. 19, che prevede **la indetraibilità dell'imposta per i beni e servizi utilizzati in operazioni esenti**.

RIGO VF34 - Dati necessari per la determinazione della percentuale di detrazione da riportare nel campo 10

Dati per il calcolo della percentuale di detrazione				
	Operazioni esenti relative all'oro da investimento effettuate dai soggetti di cui all'art. 19, co. 3, lett. d)	Operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili	Operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies	Beni ammortizzabili e passaggi interni esenti
	1 <input type="text" value="00"/>	2 <input type="text" value="00"/>	3 <input type="text" value="00"/>	4 <input type="text" value="00"/>
VF34	Operazioni non soggette	Operazioni non soggette di cui all'art. 74, co. 1	Operazioni esenti art. 19, co. 3, lett. a-bis) e d-bis)	Operazioni artt. da 7 a 7-septies senza diritto alla detrazione
	5 <input type="text" value="00"/>	6 <input type="text" value="00"/>	7 <input type="text" value="00"/>	8 <input type="text" value="00"/>
				Percentuale di detrazione (arrotondata all'unità più prossima)
				9 <input type="text" value="0"/> %

Formula di determinazione della percentuale di detrazione

$$\frac{\text{VE50} - \text{VF34 c8} + \text{VF34 c1} + \text{VF34 c5} + \text{VF34 c6} + \text{VF34 c7} - (\text{VE33} - \text{VF34 campo 4})}{\text{VE50} - \text{VF34 c8} + \text{VF34 c5} + \text{VF34 c6} - \text{VF34 c2} - \text{VF34 c3}} \times 100 =$$

Nel corso dell'anno il pro-rata di detraibilità è operato **in modo provvisorio in base alla % dell'anno precedente, salvo il congruaggio di fine anno:**

- nella determinazione provvisoria del pro-rata per il 2024 è stata applicata la % di detraibilità determinata a consuntivo per il 2023, desumibile dalla **dichiarazione iva 2024 x 2023, rigo VF34, campo 10;**
- chi ha iniziata l'attività nel 2024, ha applicata **una % presuntivamente determinata, salvo il congruaggio di fine anno.**

La % di detrazione, ottenuta in sede di congruaggio per il 2024, va utilizzata anche come % di detraibilità provvisoria da applicare **nel 2025.**

PROSPETTO

Tipologia delle operazioni effettuate	Modalità di compilazione della sezione riservata alle operazioni esenti
esclusivamente operazioni esenti	esonero dalla presentazione della dichiarazione (nel caso in cui la dichiarazione venga comunque presentata compilare il rigo VF32)
operazioni esenti ed operazioni imponibili con contabilità unificata	1 modulo compilazione dei rigi VF34, VF35, VF36 e VF37
operazioni esenti ed operazioni imponibili con contabilità separata	1 modulo operazioni esenti compilazione rigo VF32 1 modulo operazioni imponibili
esclusivamente operazioni esenti con opzione art. 36-bis	esonero dalla presentazione della dichiarazione (nel caso in cui la dichiarazione venga comunque presentata compilare il rigo VF33)
operazioni esenti con opzione art. 36-bis ed operazioni imponibili con contabilità unificata	1 modulo compilazione del rigo VF33
operazioni esenti con opzione art. 36-bis ed operazioni imponibili con contabilità separata	1 modulo operazioni esenti compilazione rigo VF33 1 modulo operazioni imponibili
operazioni imponibili e operazioni esenti occasionali ovvero di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa	1 modulo compilazione del rigo VF60, casella 1
operazioni esenti ed operazioni imponibili occasionali con acquisti inerenti	1 modulo compilazione dei rigi VF31e VF37
operazioni esenti ed operazioni imponibili occasionali senza acquisti inerenti	1 modulo compilazione rigo VF60, casella 2

QUADRO VJ
determinazione dell'imposta relativa a
particolari tipologie di operazioni



1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32

QUADRI VJ
IMPOSTA RELATIVA A PARTICOLARI TIPOLOGIE DI OPERAZIONI

Mod. IN.

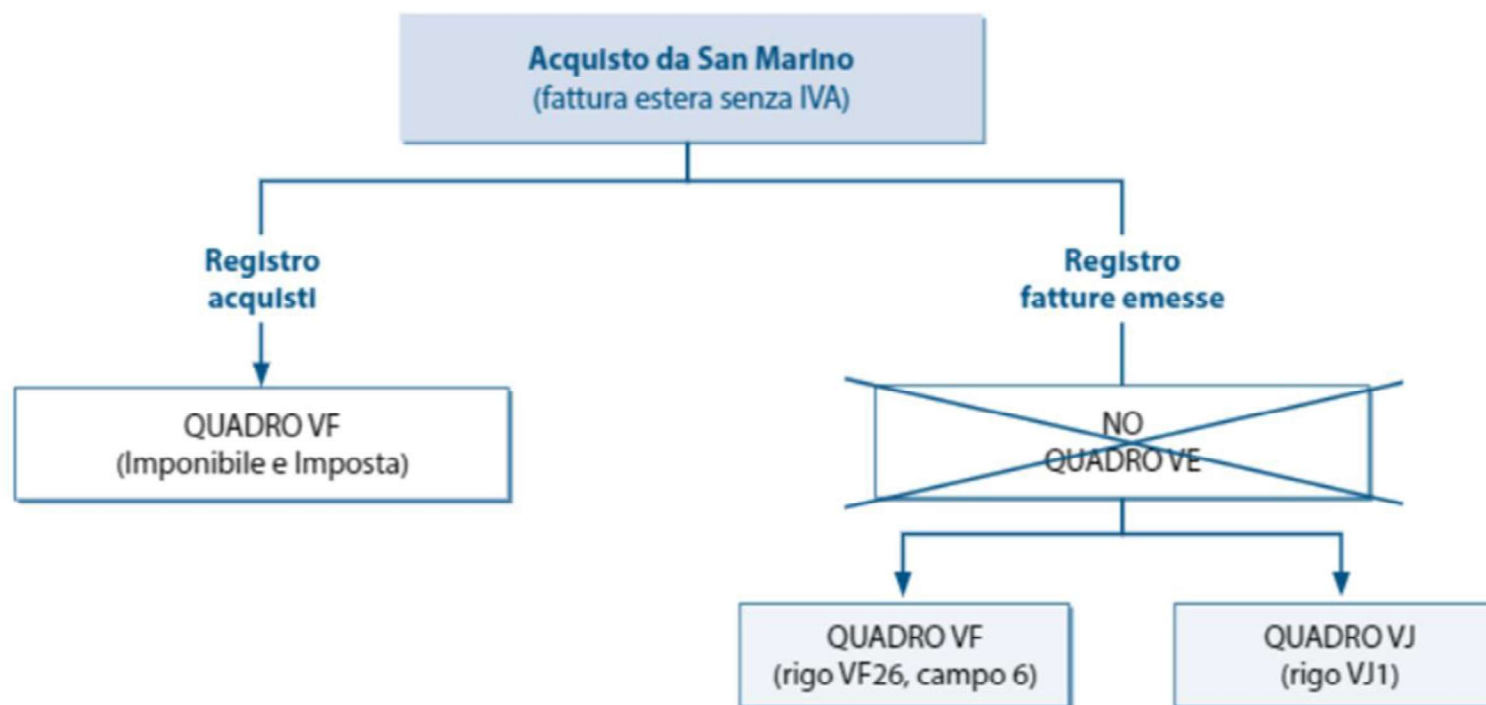
611

QUADRO VJ
DETERMINAZIONE
DELL'IMPOSTA RELATIVA
A PARTICOLARI TIPOLOGIE
DI OPERAZIONI

	IMPONIBILE	IMPOSTA
VJ1 Acquisti di beni provenienti dallo Stato Città del Vaticano e dalla Repubblica di San Marino - art. 71, comma 2 - (inclusi acquisti di oro industriale, argento puro e beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8)	,00	,00
VJ2 Estrazione di beni da depositi IVA (art. 50-bis, comma 6, d.l. n. 331/1993)	,00	,00
VJ3 Acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti ai sensi dell'art. 17, comma 2	,00	,00
VJ4 Operazioni di cui all'art. 74, comma 1, lett. a)	,00	,00
VJ5 Provvigioni corrisposte dalle agenzie di viaggio ai loro intermediari (art. 74-ter, comma 8)	,00	,00
VJ6 Acquisti all'interno di beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8	,00	,00
VJ7 Acquisti all'interno di oro industriale e argento puro (art. 17, comma 5)	,00	,00
VJ8 Acquisti di oro da investimento imponibile per opzione (art. 17, comma 5)	,00	,00
VJ9 Acquisti intracomunitari di beni (inclusi acquisti di oro industriale, argento puro e beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8)	,00	,00
VJ10 Importazioni di beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8 senza pagamento dell'IVA in dogana (art. 70, comma 6)	,00	,00
VJ11 Importazioni di oro industriale e argento puro senza pagamento dell'IVA in dogana (art. 70, comma 5)	,00	,00
VJ12 Acquisti di servizi resi da subappaltatori nel settore edile (art. 17, comma 6, lett. a)	,00	,00
VJ13 Acquisti di fabbricati (art. 17, comma 6, lett. a-bis)	,00	,00
VJ14 Acquisti di telefoni cellulari (art. 17, comma 6, lett. b)	,00	,00
VJ15 Acquisti di prodotti elettronici (art. 17, comma 6, lett. c)	,00	,00
VJ16 Acquisti di servizi del comparto edile e settori connessi (art. 17, comma 6, lett. a-ter)	,00	,00
VJ17 Acquisti di beni e servizi del settore energetico (art. 17, comma 6, lett. d-bis, d-ter e d-quater)	,00	,00
VJ18 Acquisti dei soggetti di cui all'art. 17-ter	,00	,00
VJ19 TOTALE IMPOSTA (somma dei righe da VJ1 a VJ18)		,00

- Il presente quadro è riservato all'indicazione di **particolari tipologie di operazioni** per le quali **l'imposta**, in base a specifiche disposizioni, è **dovuta da parte del cessionario** ovvero **da parte di soggetti operanti in particolari settori di attività per le provvigioni da loro corrisposte**.
- Nel quadro devono essere indicati **l'imponibile** e **l'imposta** relativi alle predette operazioni, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26.
- Si evidenzia che ai fini della detrazione le operazioni indicate nel presente quadro **devono essere comprese nel quadro VF**.

RIGO VJ1: indicare gli **acquisti di beni**, inclusi quelli di oro industriale, argento puro, rottami e altri materiali di recupero¹, **provenienti dallo Stato Città del Vaticano e dalla Repubblica di San Marino** (art. 71, 2° comma) per i quali **il cessionario è tenuto al pagamento dell'imposta** ex art. 17, secondo comma¹. L'ammontare degli acquisti di beni provenienti da **San Marino** deve essere indicato anche nel **rigo VF28, campo 6**.



RIGO VJ3: indicare gli **acquisti di beni e servizi da soggetti residenti all'estero** di cui all'art. 17, comma 2 (operazioni **non** rientranti nel volume d'affari (quadro VE)). Si evidenzia che nel rigo devono essere indicati **sia gli acquisti per i quali l'assolvimento degli obblighi IVA è stato effettuato mediante l'emissione di autofattura** (per operazioni passive ricevute da prestatori residenti in Paesi extra-UE) **sia gli acquisti per i quali è stato effettuato mediante l'integrazione del documento emesso dal soggetto non residente** (necessaria per integrare l'Iva su prestazioni passive ricevute da prestatori residenti UE). In entrambi i casi, l'acquirente nazionale/italiano è **obbligato** ad assolvere l'IVA attraverso il meccanismo del *reverse charge*.

RIGO VJ4: indicare i **compensi corrisposti ai rivenditori di documenti di viaggio** ai sensi del decreto 30 luglio 2009¹, da parte dagli **esercenti l'attività di trasporto o l'attività di gestione dell'autoparcheggio** (che devono assolvere l'IVA su tali compensi).

RIGO VJ16: indicare gli acquisti di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relativi a edifici per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario, ai sensi dell'art. 17, co. 6, lett. a-ter) (*reverse charge*).



ESEMPIO

La ditta Splendor Sas, in base a contratto stipulato con la società Cedat S.r.l., ha effettuato le pulizie dell'immobile del committente, per un imponibile di € 6.000,00.

Il prestatore del servizio ha emesso una fattura senza addebito dell'IVA, specificando espressamente che si tratta di *"prestazione di servizi soggetta al reverse charge ex art. 17, comma 6, lett. a-ter), D.P.R. n. 633/1972 - applicazione dell'IVA a carico del destinatario della fattura"*.

Nella dichiarazione IVA della Splendor l'operazione sarà così evidenziata:

Operazioni con applicazione del reverse charge		1	
Cessioni di rottami e altri materiali di recupero		2	,00
Cessioni di oro e argento puro		3	,00
VE35	Subappalto nel settore edile	4	,00
	Cessioni di fabbricati	5	,00
	Cessioni di telefoni cellulari	6	,00
	Cessioni di prodotti elettronici	7	,00
Prestazioni comparto edile e settori connessi		8	6.000 ,00
Operazioni settore energetico		9	,00

Per quanto riguarda la dichiarazione IVA della Cedat Srl, l'operazione sarà così evidenziata:

QUADRO VF		1	IMPONIBILE	%	2	IMPOSTA
OPERAZIONI PASSIVE E IVA AMMESSA IN DETRAZIONE	VF1					
	VF2			,00 2		,00
	VF3			,00 4		,00
	VF4			,00 5		,00
	VF5	Sez. 1 - Ammontare degli acquisti effettuati nel territorio dello Stato, degli acquisti intracomunitari e delle importazioni	Acquisti e importazioni imponibili (esclusi quelli di cui ai rigli VF19, VF20 e VF21) distinti per aliquota d'imposta o per percentuale di compensazione, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, e relativa imposta	,00 7,3		,00
	VF6			,00 7,5		,00
	VF7			,00 7,65		,00
	VF8			,00 7,95		,00
	VF9			,00 8,3		,00
	VF10			,00 8,5		,00
	VF11			,00 8,8		,00
	VF12			,00 10		,00
	VF13			,00 12,3		,00
			6.000	,00 22		1.320 ,00
VJ16 Acquisti di servizi del comparto edile e settori connessi (art. 17, comma 6, lett. a-ter)			6.000 ,00			1.320 ,00
VJ17 Acquisti di beni e servizi del settore energetico (art. 17, comma 6, lett. d-bis, d-ter e d-quater)			,00			,00
VJ18 Acquisti dei soggetti di cui all'art. 17-ter			,00			,00
VJ19 TOTALE IMPOSTA (somma dei rigli da VJ1 a VJ18)						1.320 ,00

In tale rigo va indicata l'IVA detraibile compresa quella relativa all'operazione esposta (€ 1.320)

QUADRO VL		DEBITI	CREDITI
LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE	VL1 IVA a debito (somma dei rigli VE26 e VJ19)	1.320 ,00	
	VL2 IVA detraibile (da rigo VF71)		,00
	VL3 IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2) ovvero	,00	
	VL4 IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)		,00

RIGO VJ17: indicare gli **acquisti di beni e servizi del settore energetico** per i quali **l'imposta è dovuta dal cessionario**, ai sensi dell'art. 17, co. 6, lett. d-bis), d-ter) e d-quater) (*reverse charge*).

RIGO VJ18: indicare gli **acquisti effettuati dalle pubbliche amministrazioni titolari di partita IVA** e dagli altri soggetti a cui si applica il meccanismo dello *split payment* tenuti al versamento dell'imposta, per i quali la relativa imposta ha partecipato alle liquidazioni periodiche¹.

N.B.: tali operazioni sono rilevanti ai fini IVA se svolte nell'esercizio di un'attività commerciale e quindi non nell'espletamento della propria attività istituzionale.

RIGO VJ19: indicare il **totale dell'IVA sulle operazioni** evidenziate nel presente quadro ottenuto **sommando gli importi indicati nella colonna 2 dai rigi VJ1 a VJ18**.

QUADRO VH

variazioni delle comunicazioni periodiche

QUADRO VH

VARIAZIONI
DELLE COMUNICAZIONI
PERIODICHE (*)

		1	CREDITI	2	DEBITI	3	Subfornitori	Liquidazione anticipata
VH1	Gennaio		,00		,00			
VH2	Febbraio		,00		,00			
VH3	Marzo		,00		,00			
VH4	I TRIMESTRE		,00		,00			4
VH5	Aprile		,00		,00			
VH6	Maggio		,00		,00			
VH7	Giugno		,00		,00			
VH8	II TRIMESTRE		,00		,00			
VH9	Luglio		,00		,00			
VH10	Agosto		,00		,00			
VH11	Settembre		,00		,00			
VH12	III TRIMESTRE		,00		,00			
VH13	Ottobre		,00		,00			
VH14	Novembre		,00		,00			
VH15	Dicembre		,00		,00			
VH16	IV TRIMESTRE		,00		,00			
VH17	Acconto dovuto						,00	Metodo

N.B.: tale quadro deve essere compilato **esclusivamente qualora si intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA**. In tal caso, vanno indicati **tutti i dati richiesti**, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione anche qualora questi ultimi siano indicati nel **quadro VP** della presente dichiarazione. Nell'ipotesi particolare in cui l'invio, l'integrazione o la correzione comporti la compilazione senza dati del presente quadro (ad esempio, il risultato delle liquidazioni è pari a zero) **occorre comunque barrare la casella «VH» posta in calce al quadro VL nel riquadro «Quadri compilati»**. Qualora i dati omessi, incompleti o errati non rientrino tra quelli da indicare nel presente quadro, questo **non va compilato**.

- **risoluzione n. 104/E del 28 luglio 2017:** l'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche è punita con la **sanzione amministrativa da euro 500 a euro 2.000**, ridotta alla metà se la **trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza di legge**, ovvero se, **nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati**. È stata comunque riconosciuta l'applicabilità dell'istituto del **ravvedimento operoso**¹.

QUADRO VL
liquidazione dell'imposta annuale

SEZIONE 3 – Determinazione dell'IVA a debito o a credito

RIGO VL20: indicare l'ammontare dei rimborsi infrannuali richiesti. L'importo dei rimborsi infrannuali richiesti ex art. 38-bis, co. 2, deve essere indicato **anche se i rimborsi, regolarmente richiesti, non siano stati (in tutto o in parte) ancora liquidati.**

RIGO VL21: indicare l'ammontare dei **crediti trasferiti da parte di ciascuna società che effettua liquidazioni di gruppo** ex art. 73. Tale importo corrisponde con quello indicato nella **colonna 2 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA e del quadro VP della presente dichiarazione**, qualora compilato. In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate, indicare gli importi inseriti nel **quadro VH**;

RIGO VL22: indicare l'importo delle **eccedenze detraibili relative ai primi tre trimestri dell'anno 2024, utilizzate in compensazione con il modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione annuale**¹. Si ricorda che ai sensi dell'art. 8 del d.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542, tali crediti possono, in alternativa alla richiesta di rimborso infrannuale, essere compensati con altri tributi, contributi e premi dovuti soltanto dai soggetti legittimati a richiedere i rimborsi infrannuali a norma dell'art. 38-bis, co. 2.

RIGO VL23: indicare l'importo complessivo degli **interessi (1%) dovuti dai contribuenti trimestrali in relazione alle prime tre liquidazioni periodiche**, anche se non coincidono esattamente con l'importo degli interessi effettivamente versati. Naturalmente nel rigo devono anche essere compresi **gli interessi** (dovuti ex art. 7 del d.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542), **per i versamenti trimestrali effettuati in ritardo a seguito di successive regolarizzazioni**. Si precisa che l'ammontare degli **interessi dovuti relativi all'imposta da versare in sede di dichiarazione annuale non deve essere compreso in tale rigo**, ma deve essere indicato nel **rigo VL36**;

RIGO VL24: deve essere indicato, da parte di ciascuna società del gruppo **risultata di comodo per l'anno 2021¹**, l'ammontare complessivo delle **eccedenze di credito trasferite nel corso dello stesso anno e oggetto di restituzione da parte della controllante**;

RIGO VL25: indicare **l'eccedenza di credito dell'anno precedente**. Il presente importo è dato dalla **differenza tra quelli indicati ai rigi VL8, campo 1, e VL9**. La compilazione del presente rigo **non** è ammessa per i soggetti che hanno compilato il **rigo VL10**;

RIGO VL26: indicare **il credito chiesto a rimborso in anni precedenti** per il quale l'Ufficio competente abbia **formalmente negato il diritto al rimborso** ma abbia **autorizzato il contribuente ad utilizzare il credito stesso per l'anno 2024 in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale²**;

RIGO VL27: indicare l'ammontare complessivo dei **crediti d'imposta utilizzati per il 2024 a scomputo dei versamenti periodici e dell'acconto³**;

RIGO VL28: indicare i crediti utilizzati nell'anno 2024 dall'ente o società dichiarante, ceduti dalle società di gestione del risparmio ex art. 8 del d.l. n. 351 del 2001, già compresi nella **sezione 2 del quadro VD**;

RIGO VL29: indicare l'ammontare complessivo dei **versamenti relativi all'imposta dovuta per la prima cessione interna di autoveicoli in precedenza oggetto di acquisto intracomunitario** effettuati utilizzando gli appositi codici tributo istituiti con la risoluzione n. 337 del 21 novembre 2007. In particolare devono essere indicati:

- i versamenti effettuati nel corso dell'anno oggetto della dichiarazione e relativi a cessioni avvenute nello stesso anno;
- i versamenti effettuati in anni precedenti ma relativi a cessioni avvenute nell'anno oggetto della dichiarazione.

RIGO VL30: indicare:

- nel **campo 2**: l'ammontare complessivo dell'**IVA periodica dovuta**; tale importo corrisponde alla **somma degli importi dell'IVA indicati nella colonna 1 del rigo VP14 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA relative al 2024 e del quadro VP della presente dichiarazione**, qualora compilato (senza considerare gli importi già indicati nella colonna 1 del rigo VP14 ma non versati in quanto non superiori a 25,82 euro). A tale ammontare va sommato **anche l'importo dell'acconto dovuto indicato nel rigo VP13, campo 2, del predetto modello**. In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate, indicare gli importi inseriti nel **quadro VH**;
- nel **campo 3**: il totale dei **versamenti periodici, compresi l'acconto IVA e gli interessi trimestrali**, nonché **l'imposta versata a seguito di ravvedimento** ex art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, **relativi al 2024**. Si precisa che l'ammontare complessivo dei versamenti periodici risulta dalla **somma dei dati IVA riportati nella colonna «Importi a debito versati» della «Sezione erario» dei modelli di pagamento F24**, anche se non effettivamente versati a seguito di compensazione con crediti relativi ad altri tributi (o anche ad IVA), contributi e premi, per i quali siano stati utilizzati i codici tributo:
 - ✓ da 601E a 612E per i versamenti mensili;
 - ✓ da 614E a 616E per i versamenti trimestrali;
 - ✓ 613E e 618E per l'acconto;

- nel **campo 4**: l'ammontare dell'**IVA periodica, relativa al 2024**, versata a seguito del **ricevimento delle comunicazioni degli esiti del controllo automatizzato**, ex art. 54-bis, riguardanti le comunicazioni delle liquidazioni periodiche ex art. 21-bis del D.L. n. 78 del 2010. In particolare, occorre indicare **la quota d'imposta dei versamenti effettuati con codice tributo 9001 (al netto di sanzioni e interessi) e anno di riferimento 2024, fino alla data di presentazione della dichiarazione**;
- nel **campo 5**: l'ammontare dell'**IVA periodica, relativa al 2024, versata fino alla data di presentazione della dichiarazione**, a seguito della notifica di cartelle di pagamento;
- nel **campo 1**: il maggiore tra l'importo indicato nel campo 2 e la somma di quelli indicati nei campi 3, 4 e 5.

RIGO VL31: indicare l'ammontare dei **debiti trasferiti** in sede di liquidazioni periodiche da parte di ciascuna società che effettua la **liquidazione di gruppo** ex art. 73. Tale importo corrisponde con quello indicato nella **colonna 1 del rigo VP1 del modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA** e del **quadro VP della presente dichiarazione**, qualora compilato. In caso di comunicazioni periodiche omesse o errate, indicare gli importi inseriti nel **quadro VH**.

RIGO VL32: totale IVA a debito, da indicare nel caso in cui la somma degli importi dei debiti (rigo VL3 e da rigo VL20 a VL23) risulti superiore alla somma degli importi dei crediti (rigo VL4, VL11, campo 1, VL12, campo 1, e da rigo VL24 a VL31). Il relativo dato si ricava per differenza dei predetti importi.

RIGO VL33: totale IVA a credito. Calcolare la **differenza tra la somma degli importi dei crediti** (rigo VL4, VL11, campo 1, VL12, campo 1, e da rigo VL24 a VL31) e la **somma degli importi dei debiti** (rigo VL3 e da rigo VL20 a VL23). Se tale differenza è **positiva** nel presente rigo deve essere indicato l'importo che si ottiene considerando tra gli importi a credito **la somma dei campi 3, 4 e 5 del rigo VL30** (IVA periodica versata) **in luogo del campo 1 del medesimo rigo**. Nel calcolo del credito emergente dalla dichiarazione, infatti, occorre tenere conto esclusivamente dei versamenti effettuati. Qualora da tale calcolo emerga un importo **negativo** il presente rigo **non deve essere compilato**.

RIGO VL34: indicare l'ammontare dei **crediti d'imposta utilizzati da particolari categorie di contribuenti a scomputo dell'IVA a debito (VL32) in sede di dichiarazione annuale**. Si ricorda che tali crediti d'imposta possono essere utilizzati esclusivamente ai fini del **pagamento delle imposte dovute** e quindi, anche in sede di dichiarazione annuale, non possono mai tramutarsi in eccedenze detraibili d'imposta (da computarsi in detrazione nell'anno successivo o da chiedere a rimborso)¹.

RIGO VL35: indicare la parte di credito ricevuta a seguito della cessione effettuata dalle società di gestione del risparmio ex art. 8 del d.l. n. 351 del 2001 ed utilizzata in diminuzione del debito IVA risultante dalla presente dichiarazione. Detto importo, già compreso nel **rigo VD54**, non deve essere in ogni caso superiore all'importo risultante dalla seguente formula (**VL32 – VL34**).

RIGO VL36: indicare l'ammontare degli interessi dovuti dai contribuenti trimestrali, relativamente all'IVA da versare (**VL32– VL34– VL35**) come conguaglio annuale (ossia **(VL32-VL34-VL35)*1%**).

RIGO VL37: indicare la parte del credito IVA, emergente dalla presente dichiarazione, ceduta ex art. 8 del d.l. n. 351 del 2001. Detto importo corrisponde a quello indicato nel **rigo VD1**.

RIGO VL38: indicare il totale dell'IVA dovuta che si ricava sottraendo al dato indicato al **rigo VL32** i crediti eventualmente utilizzati (**VL34 + VL35**) e sommando gli interessi trimestrali dovuti (**VL36**).

RIGO VL39: indicare il totale dell'IVA a credito risultante dal **rigo VL33**.

RIGO VL40: indicare l'ammontare corrispondente al **credito riversato**, al netto delle somme versate a titolo di sanzione e interessi, qualora nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione siano state versate somme richieste con **appositi atti di recupero emessi a seguito dell'indebito utilizzo in compensazione di crediti esistenti ma non disponibili** (ad es. utilizzo in compensazione del credito IVA in mancanza del visto di conformità previsto dall'art. 10, co. 1, lett. a), n. 7, del decreto-legge n. 78 del 2009)¹.

RIGO VL41: indicare:

- nel **campo 1**: la **differenza, se positiva, tra l'IVA periodica dovuta e l'IVA periodica versata**, pari alla **differenza tra il campo 2 e la somma dei campi 3, 4 e 5 del rigo VL30**;
- nel **campo 2**: la **differenza, se positiva, tra il credito che si sarebbe generato qualora l'IVA periodica dovuta fosse stata interamente versata entro la data di presentazione della dichiarazione annuale («credito potenziale»²) e il credito effettivamente liquidato nel rigo VL33**. Il rigo va compilato solo se la predetta differenza è **positiva**.

QUADRO VO

comunicazione delle opzioni e revoche



CODICE FISCALE

QUADRO VO
OPZIONI

Pag. 14

MODELLO IVA 2025
Periodo d'imposta 2025QUADRO VO
Comunicazione
delle Opzioni e RevocaSez. 1 - Opzioni/
Revoca e revoca agli
effetti dell'imposta
sul valore aggiunto

VO1	Art. 19 bis 2 - comma 4 - ISETTICA SCELTAZIONE PER BENI AMMORTIZZABILI	Opzione	1	<input type="checkbox"/>			
VO2	INQUADAZIONE TRIMESTRALE (art. 7, d.lgs. n. 345/1999)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
	AGRICOLTURA	Revoca	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO3	- Art. 34, comma 4 - Soggetti esentati - Art. 34, comma 11 - Applicazione del regime ordinario IVA - Art. 34 bis - Applicazione del regime ordinario IVA	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO4	Art. 36 - comma 3 - ESERCIZIO DI PRO ATTIVITÀ	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO5	Art. 36 bis - ESERIZIO DI PRO ATTIVITÀ PER LE OPERAZIONI ESISTENTI	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO6	Art. 74 - comma 1 - ESERIZIO - Applicazione dell'imposta in relazione al numero delle copie vendute	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO7	Art. 74 - comma 4 - INTERRUSSIONE E CESSAZIONE - Applicazione del regime ordinario IVA	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO8	ACQUISIZIONE INTRA-UNITARIA (art. 38, comma 4, d.l. n. 331/1993)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO9	CESSIONI DI BENI USATI (art. 34, d.l. n. 41/1995)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO10	INQUADAZIONE TRIMESTRALE INTRA-UNITARIA (art. 34, d.l. n. 41/1995)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO11	INQUADAZIONE TRIMESTRALE INTRA-UNITARIA (art. 34, d.l. n. 41/1995)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO12	CONTRIBUTO CON CONTRIBUTO IN UNO STESSO TIPO (art. 1, comma 5, d.l. n. 102/1998)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO13	Art. 10 - n. 11 - APPLICAZIONE DEL REGIME ORDINARIO IVA ALLE CESSIONI DI BENI DA INVESTIMENTO	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO14	Art. 74 quater - comma 2 - APPLICAZIONE DEL REGIME ORDINARIO IVA PER SOTTOSOGGI VAGGIANZI E CONTRIBUTO MINORE	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO15	REGIME IVA PER CASSA (art. 32 bis d.l. n. 41/2012)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO16	PRESSIONE DI SERVIZI AUTOMATICI (art. 7 quater)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO17	PRESSIONE DI SERVIZI AUTOMATICI (art. 7 quater)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	1	<input type="checkbox"/>
VO18	REGIME SPECIALE ORGANIZZAZIONE DI VOLONTARIATO E ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE (art. 5, comma 10 quater, d.l. n. 146/2001)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>			