

Edizione di martedì 6 settembre 2016

IVA

[Nozione di immobile per la territorialità Iva dei servizi immobiliari](#)

di Sandro Cerato

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[I Paesi collaborativi allargano i confini](#)

di Nicola Fasano

IMPOSTE SUL REDDITO

[Il fondo patrimoniale non blocca la cedolare](#)

di Fabio Garrini

IVA

[Proposta di legge sulla sharing economy senza regole IVA](#)

di Marco Peirolo, Paolo Centore

ADEMPIMENTI

[Ventilazione dei corrispettivi](#)

di Federica Furlani

IVA

Nozione di immobile per la territorialità Iva dei servizi immobiliari

di Sandro Cerato

A partire dal prossimo **1° gennaio 2017** entreranno in vigore nuove regole per individuare la **territorialità Iva dei servizi immobiliari**, di cui all'articolo 7-quater, lettera a), del D.P.R. 633/1972, fermo restando che il criterio rimarrà quello del **luogo di ubicazione dell'immobile**. Secondo **l'articolo 13-ter del regolamento n. 1042/2013** (di modifica delle disposizioni di cui al regolamento 282/2011) **sono considerati beni immobili**:

- **una parte specifica del suolo, in superficie o nel sottosuolo**, su cui sia possibile costituire diritti di proprietà e il possesso;
- **qualsiasi fabbricato o edificio eretto sul suolo o ad esso incorporato**, sopra o sotto il livello del mare, che non sia agevolmente smontabile né agevolmente rimuovibile;
- **qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio** e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale, e ascensori;
- **qualsiasi elemento, apparecchio o congegno installato in modo permanente in un fabbricato o in un edificio** che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio.

In merito alle definizioni contenute nell'articolo 13-ter il **documento elaborato dalla Commissione europea** nel mese di ottobre 2015 offre alcuni spunti di riflessione, pur non essendo vincolante per gli Stati membri. Come previsto dalla lettera b), **per essere considerato un immobile, il fabbricato o l'edificio non deve essere agevolmente smontabile o rimuovibile**. Tale condizione in alcuni casi necessita di precisazioni, basti pensare alle case galleggianti utilizzate per lo svolgimento di attività commerciali (ad esempio un ristorante), oppure di edifici realizzati con parti prefabbricate destinate ad essere rimosse e successivamente riutilizzate altrove. Nel citato documento si legge che **un edificio o un fabbricato può essere eretto ed incorporato al suolo con mezzi diversi**, ad esempio con il cemento o immobilizzato con delle funi, catene, bulloni, eccetera. Ciò che rileva non è il mezzo ma il risultato, **dovendosi considerare immobile il bene che non sia agevolmente smontabile o rimuovibile**, ossia quando il bene non possa essere rimosso facilmente ossia senza sforzi e senza affrontare costi significativi. La locuzione *“facilmente smontabile o spostabile”* potrebbe tuttavia creare qualche difficoltà dato che l'avverbio *“facilmente”* potrebbe esprimere un concetto soggettivo. In tal senso il documento della Commissione Ue suggerisce di assumere i **seguenti criteri oggettivi**: l'esigenza di avvalersi di competenze professionali riguardo l'utilizzo di utensili, attrezzi, conoscenze, eccetera, necessari per smontare o spostare il bene, il **costo delle operazioni necessario per lo smontaggio o lo spostamento**, il **tempo necessario per eseguire le operazioni**, ovvero la circostanza che a seguito delle predette operazioni il bene potrebbe distruggersi o

alterare il suo valore.

Si potrà inoltre considerare **l'utilizzo della struttura come sede permanente o non permanente**: ad esempio, un chiosco-bar fissato nel terreno per essere utilizzato solo temporaneamente non può essere considerato un bene immobile, mentre se lo stesso viene utilizzato in via permanente per lo svolgimento dell'attività allora deve considerarsi bene immobile, poiché l'ancoraggio al suolo assume un carattere definitivo.

Per quanto riguarda la lettera c), **si considerano beni immobili anche le parti costitutive del fabbricato o dell'edificio**, compresi gli elementi che vi sono installati e che formano parte integrante dello stesso, ed in mancanza dei quali il fabbricato o l'edificio risulti incompleto. In alcune circostanze, si legge nel documento della Commissione, **saranno necessari elementi specifici per rendere il fabbricato o l'edificio idoneo all'utilizzo specifico**, come ad esempio un estrattore di fumi in una fabbrica, ovvero gli elementi di protezione in un carcere. In altre parole, **devono considerarsi parte integrante dell'edificio quegli elementi la cui rimozione comporterebbe un mutamento della natura del fabbricato** o dell'edificio in sé, in modo tale da comprometterne l'utilizzo per la funzione per cui è stato progettato.

Relativamente alla lettera d) dell'articolo 13-ter, che considera **bene immobile qualsiasi altro elemento, apparecchio o congegno installato permanentemente in un fabbricato o in un edificio**, “che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio”, ci si riferisce agli elementi, apparecchi o congegno che, ancorchè fissati al fabbricato o all'edificio, non perdono la loro individualità o integrità strutturale, sicchè costituiscono semplici dotazioni del bene che mantiene la propria completezza anche in mancanza di tali elementi. Detti elementi, tuttavia, **devono considerarsi beni immobili qualora non possano essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio su cui sono installati**. L'espressione “*installato in modo permanente*” si riferisce agli elementi che sono installati per assolvere ad uno scopo specifico in un fabbricato o in un edificio e che si intende debbano durare o rimanere invariati.

Altro aspetto critico attiene alla **valutazione dei concetti di distruzione e alterazione**. A tale proposito, il documento della Commissione osserva che **per distruzione si intende l'azione o il processo che causa un danno tale per cui il fabbricato o l'edificio non esiste più** o non può essere riparato. In tale ambito dovrebbero quindi rientrare quelle situazioni in cui il fabbricato o l'edificio subisce gravi danni o un mutamento fisico sostanziale a causa della rimozione degli elementi in esso installati in modo permanente. **L'alterazione, invece, è un cambiamento meno drastico e comporta un mutamento nel carattere o nella composizione significativo**. In tal senso, l'alterazione sarà irrilevante nel caso di elementi semplicemente appesi alle pareti, inchiodati o avvitati al suolo o alle pareti, la cui rimozione lasci semplicemente delle tracce facilmente riparabili.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Bologna Milano Verona

►►►

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

I Paesi collaborativi allargano i confini

di Nicola Fasano

Con il **D.M. 9 agosto 2016**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 195 del 22 agosto scorso, è stata **notevolmente estesa la “white list”** dettata dal D.M. 4 settembre 1996 in cui sono inseriti **51 nuovi Paesi** con cui l'Italia ha concluso **accordi** (principalmente nell'ambito delle Convenzioni contro le doppie imposizioni o tramite accordi specifici finalizzati allo scambio di informazioni) per assicurare **lo scambio di informazioni** (“a richiesta” delle autorità fiscali italiane).

La lista, oltre a “riaccogliere” gli Stati dell'allora URSS (come ad esempio Armenia, Azerbaijan e Georgia) che non avevano riconosciuto la Convenzione fiscale all'epoca stipulata con l'Italia ricomprende ora Paesi che fino a **poco tempo fa rappresentavano roccaforti inespugnabili per il Fisco** italiano come ad esempio: Anguilla, Arabia Saudita, Aruba, Belize, Bermuda, Isola di Man, Isole Cayman, Jersey, Hong Kong, Liechtenstein e Svizzera.

La nuova lista allargata impatta in primo luogo sui **redditi di natura finanziaria**: così ad esempio rileva per individuare i soggetti residenti in Paesi collaborativi (elencati per l'appunto nella lista) che godono **dell'esenzione dall'imposta sostitutiva sugli interessi delle obbligazioni e dei titoli dei c.d. “grandi emittenti”**, prevista dal D.Lgs. 239/1996. Il riferimento alla *white list* tuttavia ha assunto sempre maggiore rilevanza.

Di particolare importanza è il ruolo che riveste ai fini del **monitoraggio fiscale**, posto che per le partecipazioni detenute in **Paesi non collaborativi** (diversi cioè da quelli elencati nella citata *white list*) qualora ricorrono i presupposti per considerare il contribuente **titolare effettivo** della società (in prima approssimazione quando sia detenuto, anche indirettamente nonché unitamente con i familiari di cui all'articolo 5 Tuir, **più del 25% del capitale della società estera**) si applica il **principio del c.d. “look through”** secondo cui oggetto del monitoraggio non è più il valore della partecipazione ma rileva il **valore degli asset sottostanti**, detenuti in pancia al veicolo societario, secondo criteri di determinazione peraltro **mai concretamente chiariti** da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Da notare, inoltre, che il legislatore si è riservato una sorta di “clausola di salvezza” nel senso che viene espressamente previsto che con decreto **sono eliminati dall'elenco** gli Stati e i territori con i quali, in caso di **reiterate violazioni dell'obbligo di cooperazione amministrativa** tra Autorità competenti, non risulti assicurata nella prassi operativa l'adeguatezza dello scambio di informazioni, ai sensi di uno strumento giuridico bilaterale o multilaterale.

Resta ora da capire **quale sarà la decorrenza** della lista aggiornata. **Con particolare riferimento**

al monitoraggio fiscale le possibili interpretazioni sembrano essenzialmente due:

- la prima, più “ottimista” secondo cui la nuova lista troverebbe **immediata applicazione già a partire dalle dichiarazioni inviate dopo la sua entrata in vigore** (che dal sito dell’Agenzia delle Entrate è individuata nel giorno stesso di pubblicazione del provvedimento in Gazzetta Ufficiale, ossia il 22 agosto 2016) e dunque impatterebbe **già su Unico 2016**;
- la seconda, più prudente, secondo cui la lista aggiornata troverebbe applicazione **a decorrere dal periodo di imposta 2016 (Unico 2017)** anno in cui la nuova lista è entrata in vigore.

In assenza di una specifica previsione legislativa **la prima soluzione sembrerebbe quella più ragionevole**, tuttavia, in considerazione della notoria delicatezza riguardante la corretta compilazione dell’RW, sarebbe **quanto mai opportuna una conferma ufficiale da parte dell’Agenzia delle Entrate** sul filo di lana, visto che la scadenza del 30 settembre per l’invio delle dichiarazioni è oramai alle porte

Per approfondire le problematiche relative alla fiscalità internazionale vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:



IMPOSTE SUL REDDITO

Il fondo patrimoniale non blocca la cedolare

di Fabio Garrini

I redditi dei beni che formano oggetto del **fondo patrimoniale** sono imputati per **metà** del loro ammontare netto a **ciascuno dei coniugi**: tale imputazione dei redditi (ripartizione tra i coniugi) si applica anche nel caso di opzione per la **cedolare secca**. Conseguentemente, il **coniuge non proprietario** può optare autonomamente per l'applicazione del regime della cedolare secca sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo.

Il fondo patrimoniale e il reddito

Il fondo patrimoniale è uno strumento, probabilmente imperfetto ma molto diffuso, di **protezione del patrimonio**. Ciascuno o entrambi i coniugi, per atto pubblico, possono **costituire un vincolo** su un immobile (o su beni mobili iscritti in pubblici registri) ponendolo **al servizio delle esigenze familiari** e, in quanto tale, ponendolo **al riparo da azioni da parte di terzi**. Peraltro, il fondo patrimoniale può anche essere costituito da un terzo, per atto pubblico o anche per disposizione testamentaria, a favore della coppia dei coniugi (ad esempio, il genitore che a seguito del decesso lascia un immobile gravato dal fondo patrimoniale).

Il codice civile regolamenta la gestione di tale immobile: in particolare l'articolo 168, comma 2, stabilisce che i **frutti** dei beni costituenti il fondo patrimoniale sono **impiegati per i bisogni della famiglia** e l'amministrazione dei beni è regolata dalle norme relative alla amministrazione della comunione legale di cui all'articolo 180, comma 3, del cod. civ..

Frequentemente il fondo patrimoniale viene costituito sull'abitazione principale della coppia, al fine di tutelare l'immobile ove la famiglia vive, ma è possibile costituirlo anche su un altro immobile, **vincolando i frutti che da questo derivano alle esigenze familiari**. Per quanto riguarda il profilo dell'imposizione sui redditi, l'articolo 4, comma 1, lett. b) del Tuir prevede che *"i redditi dei beni che formano oggetto del fondo patrimoniale di cui agli articoli 167 e seguenti del codice civile sono imputati per metà del loro ammontare netto a ciascuno dei coniugi"*.

L'imputazione del reddito avviene quindi al **50%** a favore di ciascuno dei coniugi, **indipendentemente dalla circostanza che la costituzione del fondo sia avvenuta con il trasferimento del diritto di proprietà ovvero con la riserva di proprietà in capo all'originario proprietario** e, quindi, a prescindere dalla circostanza che ciascun coniuge sia titolare o meno di un diritto reale sul bene e dalla misura cui spetta detto diritto.

All'indomani dell'introduzione del regime di tassazione agevolato sulle locazioni – cedolare secca – ci si era interrogati se tale **opzione** fosse possibile anche in relazione ad un immobile

vincolato a seguito dell'iscrizione di un fondo patrimoniale. In particolare, il dubbio risiedeva nel fatto che il coniuge non proprietario non detiene alcun diritto reale sull'immobile, che costituisce uno dei presupposti per l'applicazione della tassa piatta, quindi potrebbe essere pregiudicato nell'azionare la tassazione agevolata del canone.

L’Agenzia ebbe modo di risolvere la questione nella **circolare n. 20/E/2012**, proponendo una soluzione molto più aderente all’aspetto sostanziale che a quello formale, **prediligendo la verifica dell’imputazione del reddito** relativo alla locazione dell’immobile in questione. Sul punto l’Agenzia osserva come, stante le particolari disposizioni del codice civile in tema di fondo patrimoniale, il principio di imputazione del reddito disposto in via generale dall’articolo 4 del Tuir deve **valere anche in sede di applicazione della cedolare secca**, in considerazione del comune presupposto impositivo e del carattere alternativo della cedolare secca rispetto all’Irpef.

Peraltro viene precisato come il coniuge non proprietario possa optare **“autonomamente”** per l’applicazione del regime della cedolare secca sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo, quindi indipendentemente dalla scelta effettuata dal coniuge – proprietario, beneficiando della opportunità di scelta che può mettere in campo ogni contitolare dell’immobile.

Per approfondire le problematiche relative alla fiscalità degli immobili vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

IVA

Proposta di legge sulla sharing economy senza regole IVA

di Marco Peirolo, Paolo Centore

Il **Direttore** dell'Agenzia delle Entrate, nel corso dell'audizione del 26 luglio 2016 presso la Camera dei Deputati, ha fornito alcuni spunti di riflessione sulla proposta di legge AC 3564, presentata il 27 gennaio 2016, finalizzata a disciplinare le piattaforme digitali per la condivisione di beni e servizi e a promuovere l'economia della condivisione.

L'obiettivo della proposta di legge in materia di *sharing economy*, come dichiarato espressamente all'art. 1, consiste nel **garantire equità e trasparenza**, soprattutto in termini di regole e di fiscalità, tra i soggetti che operano in tale ambito e gli operatori economici tradizionali e, al contempo, nel **tutelare i consumatori** soprattutto per gli aspetti connessi alla sicurezza, alla salute, alla *privacy* e alla trasparenza delle condizioni contrattuali.

I profili fiscali della proposta sono contenuti nell'art. 5. Nel presupposto, come evidenziato dalla Commissione europea nella comunicazione n. 356 del 2 giugno 2016, che uno dei principali problemi derivanti dall'economia collaborativa riguardi l'adempimento degli **obblighi fiscali** e la loro applicazione, anche in forma semplificata, con la norma in questione, il legislatore nazionale intende risolvere tali criticità fornendo una **specifica disciplina fiscale**, rafforzando la tracciabilità dei redditi, introducendo appositi ed efficaci strumenti di contrasto al rischio di evasione che può caratterizzare l'ambito della economia della collaborazione.

Il punto centrale, secondo quanto osservato anche dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate, è che la proposta di legge **non contempla espressamente l'imposizione indiretta**, oggetto, invece, di approfondimento a livello unionale, considerando la diffusione dell'economia collaborativa e, dunque, dei relativi problemi di carattere fiscale in tale settore.

Nel *Working Paper* n. 878 del 22 settembre 2015, il Comitato IVA ha affermato che il rapporto che unisce il fornitore alla piattaforma di economia condivisa **implica una certa continuità**, per cui – di norma – le forniture di beni e servizi attraverso le piattaforme soddisfano i requisiti richiesti dall'art. 9, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE per essere qualificate come "attività economica". Al profilo esaminato si ricollega quello dell'**occasionalità dell'attività**, in merito al quale la Corte di giustizia ha affermato che, anche se i beni e servizi sono forniti a titolo occasionale, non può di per sé escludersi che tali operazioni siano estranee dal campo di applicazione dell'IVA, in quanto la persona che intraprende "**iniziativa attive di commercializzazione**", utilizzando risorse simili a quelle impiegate da un operatore economico, deve essere considerata come un soggetto passivo IVA (riunite C-180/10 e C-181/10, S?aby e a. e causa C-263/11, Ain?rs R?dlihs).

Fermo, quindi, restando che le forniture di beni e servizi effettuate dagli utenti privati attraverso le piattaforme della *sharing economy* sono, in linea di principio, transazioni soggette a IVA, nel corso dell'audizione è stato osservato che le **problematiche relative ai presupposti di applicazione dell'imposta** possono riguardare:

- la qualifica di soggetto passivo o non passivo degli utenti operatori;
- il carattere commerciale (cioè, economico, nel senso indicato dalla Direttiva IVA) dell'attività esercitata attraverso le piattaforme digitali;
- l'esistenza di un sinallagma tra le prestazioni e le controprestazioni in natura (es. nel caso di una condivisione di un bene o di uno scambio di servizi contro servizi).

Al riguardo, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che le operazioni poste in essere con l'ausilio delle piattaforme della *sharing economy* possono configurare un'attività economica nella misura in cui sono svolte con **carattere di stabilità e organizzate in forma d'impresa**, ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972, per cui una persona che effettua solo occasionalmente un'operazione generalmente svolta da un produttore, da un commerciante o da un prestatore di servizi non può, in linea di principio, essere considerata un soggetto passivo IVA. A favore di questa conclusione depone il testo dell'art. 5 della proposta di legge, il quale limita la rilevanza reddituale dei compensi a quelli percepiti dagli utenti a fronte di attività di economia condivisa **non professionali**.

Il nodo è e rimane il limite della occasionalità: risulta, allora, evidente che, nel contesto dell'economia collaborativa, la **distinzione tra prestazione a titolo professionale e prestazione a titolo occasionale** non sia facilmente individuabile, specie se la regolamentazione varia da settore a settore e anche da regione a regione, come ad esempio nel settore alberghiero. Del resto, la stessa Direttiva n. 2006/112/CE ha previsto un campo di applicazione molto ampio dell'IVA e stabilito delle soglie di fatturato al solo fine di consentire l'applicazione di regimi facoltativi di franchigia per le piccole imprese, che **non hanno effetto** ai fini della distinzione fra servizio professionale e non professionale, oppure dell'esclusione dal campo di applicazione dell'IVA. Va da sé, pertanto, che la soglia di 10.000 euro prevista dalla proposta di legge non è di per sé rilevante ai fini della qualificazione degli utenti quali soggetti passivi IVA, né, probabilmente, compatibile con l'introduzione di una (più contenuta) soglia a livello unionale, valida in tutti gli Stati membri, cui i servizi della Commissione stanno pensando.

Nel corso dell'audizione, è stato infine sottolineato che, **sul piano dei controlli**, occorrerà tenere in considerazione le nuove attività di micro-impresa che si stanno sviluppando nel contesto dell'economia collaborativa, rispetto alle imprese tradizionali già esistenti che s'inseriscono nel nuovo mercato grazie alle tecnologie dell'informazione, eventualmente diversificando l'offerta di servizi. Per i nuovi imprenditori dell'economia collaborativa si potrebbero ipotizzare, così come già previsto per i prestatori di servizi elettronici, **nuove modalità di gestione del rapporto con l'Erario e sistemi semplificati di riscossione** affinché siano evitati comportamenti evasivi. In proposito, non va dimenticato che il fenomeno della *sharing economy* potrebbe dare luogo ad un aumento considerevole delle partite IVA con possibili ricadute sui costi di gestione e controllo da parte dell'Amministrazione.

Riguardo, più in generale, alla **riscossione dell'imposta**, viene condivisa l'idea che i gestori delle piattaforme assumano un ruolo di rilievo. Peraltro, in base all'art. 28 della Direttiva n. 2006/112/CE, se gli stessi agiscono in nome proprio ma per conto del prestatore del servizio si sostituiscono a quest'ultimo ai fini degli adempimenti e della liquidazione dell'imposta e, inoltre, i gestori delle piattaforme, svolgendo a tutti gli effetti un'attività commerciale in Italia (nella specie, un'attività d'intermediazione "B2C"), sono tenuti ad aprire la partita IVA anche se non sono stabiliti in Italia.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva nel new economy vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:



ADEMPIMENTI

Ventilazione dei corrispettivi

di Federica Furlani

Con la procedura di ventilazione, disciplinata dall'articolo 24, comma 3, D.P.R. 633/1972, i contribuenti in possesso di una serie di requisiti soggettivi e oggettivi possono **registrare i corrispettivi giornalieri in maniera globale**, ovvero in un unico importo senza distinguere le diverse aliquote Iva.

Le norme applicative sono contenute nel D.M. 3495/1973 e il metodo è **facoltativo** rispetto alla normale liquidazione dell'Iva che prevede la registrazione dei corrispettivi distinti per aliquota. Se il contribuente decide di avvalersene non deve comunque fare alcuna comunicazione all'Amministrazione finanziaria o alcuna opzione in dichiarazione annuale.

Venendo ai requisiti, possono applicare la procedura di ventilazione i **commercianti al minuto** di cui all'articolo 22 D.P.R. 633/1972 autorizzati alla **vendita di merci rientranti nelle seguenti categorie:**

- **prodotti alimentari o dietetici;**
- **articoli tessili o di vestiario, comprese le calzature;**
- **prodotti per ligiene personale o farmaceutici.**

Vi sono tuttavia dei **casi di esclusione**:

- se il commerciante è autorizzato a vendere anche merci rientranti in altre categorie, la ventilazione è ammessa se **l'ammontare annuo degli acquisti e delle importazioni di tali merci è uguale o inferiore al 50% dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni**. Se il limite del 50% viene superato, la ventilazione non potrà essere applicata nell'anno successivo;
- se **l'ammontare annuo dei corrispettivi relativi alle vendite con emissione di fattura, con esclusione di quelle relative all'alienazione di beni strumentali, è superiore al 20% dei corrispettivi totali**, nell'anno successivo non sarà possibile avvalersi della ventilazione.

In tali casi la procedura va disapplicata per obbligo normativo, tenendo conto che la stessa può sempre essere disapplicata per scelta avendo natura opzionale.

Dal punto di vista operativo, nel corso di ciascun periodo di liquidazione (mese o trimestre), i **corrispettivi devono essere annotati**, nel registro di cui all'articolo 24 D.P.R. 633/1972, **in un unico importo giornaliero Iva inclusa senza distinzione di aliquota**, e il contribuente deve

tenere distinte le vendite effettuate tramite emissione di fattura che devono invece essere annotate separatamente e distinte per aliquota.

La **registrazione degli acquisti** va invece effettuata normalmente **distinguendo per aliquota ma avendo cura di separare gli acquisti di merci da ventilare**, perché destinate al commercio al minuto, da quelli di altri beni e servizi e dei beni ammortizzabili.

Al termine di ciascun periodo di liquidazione, per effettuare la ventilazione, il contribuente deve:

- **sommare l'ammontare degli acquisti di beni da ventilare**, suddivisi per aliquota, effettuati nel periodo stesso, con l'ammontare di quelli dei periodi precedenti (se ad esempio si sta liquidando l'Iva di agosto, sarà necessario determinare i totali degli acquisti di beni da ventilare da gennaio ad agosto);
- stabilire il **rapporto di composizione** percentuale per ciascun gruppo di acquisti soggetti alle diverse aliquote: in tal modo va indicata per ogni aliquota l'incidenza in percentuale sul totale degli acquisti;
- **applicare le percentuali di composizione** degli acquisti come sopra determinate, **al totale dei corrispettivi registrati**, determinandone, quindi, la ventilazione.

Poiché gli importi ottenuti per effetto della ventilazione sono comprensivi dell'imposta, ai fini della liquidazione occorre **procedere allo scorporo dell'Iva** in essi contenuta, mediante applicazione delle apposite percentuali e poi sommare l'Iva a debito sulle eventuali fatture emesse.

Tale procedimento deve essere ripetuto per ciascuna liquidazione e poi definitivamente in sede di **dichiarazione annuale Iva**.

In sede dichiarativa infatti va effettuato il **conguaglio**, indicando il totale annuo dei corrispettivi registrati ripartiti per aliquote in proporzione della composizione annua di acquisti e importazioni.

A livello contabile, l'adeguamento per il conguaglio annuale dell'Iva, deve avere come **contropartita i ricavi di vendita**.

Un'ultima indicazione in merito al regime della ventilazione ci viene fornita dall'articolo 36 D.P.R. 633/1972 che prevede che, nel caso in cui vengano esercitate più attività e una preveda la procedura di ventilazione, **è obbligatorio applicare la separazione contabile**, con i conseguenti obblighi di fatturazione, registrazione e liquidazione separata.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Bologna Milano Verona

►►►