

IVA

Anticipi su forniture: la gestione ai fini Iva e contabile

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Nel caso in cui siano pagati oppure si ricevano **acconti di natura commerciale**, occorre tenere in considerazione gli **obblighi ai fini Iva** e la giusta **esposizione in bilancio** a seconda della tipologia di operazione.

Il versamento di un acconto, rappresentando **l'anticipazione del corrispettivo pattuito**, assume in linea generale **rilevanza ai fini Iva** con il conseguente **obbligo**, per il cedente o prestatore, di **emettere la relativa fattura** ([risoluzione 197/E/2007](#)).

Ai fini Iva il ricevimento di una somma di denaro a titolo di anticipo su fornitura **determina effettuazione dell'operazione**, in base all'[articolo 6, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), con il conseguente **obbligo di emissione della fattura limitatamente all'importo corrisposto**. Quando il pagamento non viene effettuato in contanti (es. assegni bancari, RIBA, RID, bonifico bancario), il cedente o prestatore farà riferimento ai propri conti dai quali risulti **l'accreditamento del corrispettivo** per individuare il **momento del pagamento** ([circolare 32/E/2013](#)).

Con riferimento alla **fatturazione elettronica** si fa presente che nel file xml è sempre necessario compilare il campo **"Tipo documento"** che, in caso di acconto corrisponde a **TD02 Acconto / Anticipo su fattura**.

Nel corso di un incontro con l'Agenzia delle entrate, tenutosi il 23 gennaio 2019 con la stampa specializzata, è stato precisato che non ci sono differenze sostanziali nell'utilizzo delle codifiche TD01 **"Fattura"** e TD06 **"Parcella"** (e, analogamente, tra TD02 "Acconto/Anticipo su fattura" e TD03 "Acconto/Anticipo su parcella"), in quanto fanno tutte riferimento a **tipologie di documenti riconducibili alla più generica voce "Fattura"**, ai sensi dell'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#). In generale, una descrizione più precisa rende migliore la qualità dell'informazione e dei servizi.

La gestione degli acconti assume rilevanza anche con riferimento alle **cessioni ad esportatori abituali**; si pensi, ad esempio, **all'incasso di un acconto in presenza di dichiarazione d'intento nel 2018** con fatturazione del saldo nel 2019, in assenza della stessa. La fattura di acconto viene emessa come **non imponibile ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lett. c), D.P.R. 633/1972** (parte dell'operazione effettuata nel 2018) mentre la fattura a saldo con Iva.

L'effettuazione dell'operazione al momento del pagamento è ancora confermata nel caso di **variazione dell'aliquota Iva** ([circolare 32/E/2013](#) e [45/E/2011](#)); le operazioni **effettuate** dopo la

variazione dell'aliquota Iva richiedono l'applicazione della nuova percentuale rimanendo fermi, invece, eventuali **acconti** effettuati in precedenza.

Il pagamento dell'acconto commerciale determina l'effettuazione dell'operazione con obbligo di emissione della fattura anche per gli **acconti ricevuti su esportazioni** (cessioni extracomunitarie); al momento della spedizione dovrà essere emessa una seconda fattura indicante il valore della merce e i dati della fattura di acconto anche nel caso di acconto pari al 100% ([risoluzione 125/E/1998](#)).

L'unica eccezione riguarda gli **acconti sulle cessioni intracomunitarie di beni**. Dal 2013 il pagamento anticipato ricevuto da un **cliente comunitario per cessione di beni** non determina effettuazione dell'operazione. Ciò non toglie che la fattura possa comunque essere emessa, come prevede l'**articolo 39, comma 2, D.L. 331/1993**, secondo il quale *“se prima del trasferimento del bene al cessionario viene emessa fattura dal cedente, l'operazione si considera effettuata nei limiti dell'importo fatturato”* ([circolare 12/E/2013](#), paragrafo 7.2).

L'obbligo di fatturazione viene meno nel caso di versamento di una somma a **titolo di cauzione** (caparra confirmatoria) anche se prevista da un'apposita clausola contrattuale; tale somma non rappresenta il corrispettivo di una prestazione di servizi o di una cessione di beni in quanto assolve una **funzione risarcitoria**. La stessa non è, quindi, soggetta a Iva per **mancanza del presupposto oggettivo** di cui agli [articoli 2 e 3](#) del **D.P.R. 633/1972**.

Ai **fini contabili** gli acconti ricevuti dai clienti non si trasformano in ricavi fino a quando non viene perfezionata l'operazione (ultimazione della prestazione di servizio o consegna o spedizione dei beni).

In bilancio le **somme ricevute** devono essere indicate nello Stato Patrimoniale tra i Debiti (D). In particolare, la voce **D6 Acconti** del Passivo dello Stato Patrimoniale accoglie *“i debiti per anticipi ricevuti dai clienti per forniture di beni o servizi non ancora effettuate; inoltre accoglie i debiti per acconti con o senza funzione di caparra, su operazioni di cessione di immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie.”* (Oic 19 – par. 29)

Per converso gli **acconti pagati** ai fornitori di beni e servizi, prima del perfezionamento dell'operazione, sono rilevati nella parte attiva dello Stato Patrimoniale:

1. se **referiti a beni**, come acconti tra le immobilizzazioni immateriali o materiali rispettivamente nelle voci BI6 **“immobilizzazioni in corso e acconti”** e BI15 **“immobilizzazioni in corso e acconti”** ovvero tra le rimanenze nella voce CI5 **“acconti”**;
2. se **referiti a servizi**, come acconti tra i crediti, alla voce CI15-quater **“verso altri”**.

