

IVA

La separazione di attività ai fini Iva: obbligo e facoltà

di Federica Furlani

Master di specializzazione

TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

L'[articolo 36 D.P.R. 633/1972](#) stabilisce, quale principio generale, nel caso di soggetto passivo che esercita congiuntamente diverse attività, quello dell'**unitarietà di tutte le operazioni effettuate ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto**.

Unitarietà significa che **uno solo è il numero di partita Iva** che identifica il soggetto per tutte le attività esercitate: lo stesso deve tenere **una sola contabilità ai fini Iva** e determinare **un unico volume d'affari**, così come **unitari sono gli adempimenti di liquidazione, versamento e dichiarazione**.

La norma prevede tuttavia dei casi di **separazione, obbligatoria o facoltativa**.

In particolare le ipotesi di **separazione obbligatoria** delle attività si verificano nel caso di:

- **contemporaneo esercizio di attività di impresa e di lavoro autonomo.** In tal caso occorre separare le operazioni effettuate nell'esercizio dell'attività professionale da quelle relative all'attività imprenditoriale, **restando separati anche i rispettivi volumi d'affari**;
- **contemporaneo esercizio di una qualunque attività con un'altra attività, per la quale il criterio di determinazione dell'Iva presenta modalità del tutto specifiche e particolari**, tali da non poter essere trattate in modo unitario. È il caso della **vendita al dettaglio con ventilazione dei corrispettivi** ([articolo 24, comma 3, D.P.R. 633/1972](#)), dell'**esercizio di attività di agricoltura e pesca** ([articolo 34 D.P.R. 633/1972](#)), dell'**esercizio di attività spettacolistica, di intrattenimento e giochi** ([articolo 74 e 74-quater D.P.R. 633/1972](#)).

La **separazione facoltativa**, regolata dal **comma 3** del citato **articolo 36**, è invece concessa nel caso di **esercizio di più attività, che devono essere "effettivamente" distinte ed obiettivamente autonome, ancorché svolte nell'ambito della stessa impresa** ([risoluzione 184/E/2008](#)), e quindi devono essere individuate con **distinti codici attività Ateco**.

La **convenienza** è quindi l'interesse a **separare la contabilità** sussiste normalmente per i contribuenti che esercitano **attività con limiti alla detrazione**, come nel caso di **attività esenti Iva**, esercitate accanto ad altre attività **normalmente imponibili**, al fine di evitare gli effetti negativi derivanti dal **pro-rata di detrazione**, di cui all'[articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972](#).

Ipotizzando infatti una società con **volume d'affari dell'attività imponibile pari a 100.000 euro**, uguale al volume d'affari dell'attività esente (e quindi **pro-rata del 50%**), e con Iva acquisti riferibile all'attività imponibile pari a 10.000 euro e riferibile all'attività esente pari a 2.000 euro, **separando le attività** l'Iva detraibile ammonterebbe a **10.000 euro**, contro i 6.000 euro nel caso di **applicazione del pro-rata**.

Accanto alla disciplina generale che regola la **separazione facoltativa**, è prevista un'agevolazione per il **settore immobiliare**, caratterizzato da questi codici attività:

- **41.20.00 - Costruzione di edifici residenziali e non residenziali,**
- **68.10.00 - Compravendita di beni immobili effettuata su beni propri,**
- **68.20.01 - Locazione immobiliare di beni propri o in leasing (affitto).**

Secondo la **disciplina generale**, infatti, sarebbe ammessa la separazione esclusivamente nel caso di esercizio di attività appartenenti a **codici diversi**. Al fine di evitare i negativi effetti derivanti dall'applicazione del pro-rata di detrazione nel settore immobiliare, però, la norma prevede, per i soggetti che effettuano **locazioni, o cessioni**, esenti da imposta e locazioni, o cessioni, imponibili di **fabbricati o porzioni di fabbricato a destinazione abitativa**, la possibilità di optare per la separazione delle attività, in base alla tipologia delle immobili oggetto della locazione/cessione, pur ricomprese nell'ambito dello stesso codice Ateco 2007.

Le **conseguenze contabili** derivanti dall'adozione della contabilità separata ai fini Iva sono:

- **numerazione separata delle fatture e tenuta di registri Iva separati;**
- **liquidazioni Iva separate;**
- **unicità del versamento Iva mensile/trimestrale**, con possibilità di compensazione delle posizioni di debito/credito;
- presentazione di un'**unica dichiarazione Iva** composta da un modulo per ogni attività esercitata, ma un **unico quadro VH dedicato alle liquidazioni periodiche**.

Inoltre, se la **separazione** è adottata per **obbligo**, il contribuente può scegliere di **liquidare trimestralmente l'Iva per un'attività e mensilmente per l'altra**, facendo riferimento al volume d'affari specifico di ciascuna attività; se la separazione è invece **facoltativa** è necessario far riferimento al **volume d'affari complessivo** di tutte le attività esercitate e le **liquidazioni saranno mensili o trimestrali per tutte le attività esercitate**.

Per quanto riguarda i **rapporti tra le attività separate**, premesso che ai fini della detrazione Iva, i beni e i servizi acquistati vanno imputati all'attività cui si riferiscono, in caso di acquisti di beni e servizi utilizzati promiscuamente, la relativa detrazione Iva è ammessa nei limiti della

parte imputabile alla medesima attività; imputazione da effettuarsi sulla base di **elementi oggettivi, concreti e analitici** e, solo in via residuale, in base al volume d'affari maturato da ciascuna attività.

Con riferimento all'eventuale **passaggio di beni da un'attività all'altra**, si evidenzia che vi è obbligo, con l'eccezione di attività soggetta a ventilazione, di **fatturazione** in base al valore normale dei beni, e di **registrazione**.

Assumono rilevanza anche le **prestazioni di servizi effettuate nei confronti dell'attività separata**, ma solo nel caso di **servizio effettuato a favore di un'attività con detrazione Iva ridotta o forfetizzata**, con conseguente assoggettamento a Iva, in base al loro valore normale, **nel momento della loro ultimazione**.

Tali **passaggi interni** non concorrono in ogni caso alla formazione del volume d'affari.

La **separazione facoltativa** delle attività opera dal **1° gennaio dell'anno in corso in cui si esercita l'opzione** (tranne inizio in corso d'anno), si esercita con **comportamento concludente** e **vincola per 3 anni con rinnovo automatico** per ciascun anno successivo, salvo revoca.

È in ogni caso **necessario comunicare l'opzione nella prima dichiarazione Iva utile**, nell'ambito del **quadro VO**.