

IVA

Gli importi esclusi dalla base imponibile Iva

di Luca Mambrin

Seminario di specializzazione

LA DICHIARAZIONE ANNUALE IVA: NOVITÀ E COMPILAZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Ai sensi dell'[articolo 15 D.P.R. 633/1972](#) non concorrono a formare la base imponibile:

- 1) le somme dovute a titolo di **interessi moratori** o di **penalità** per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente;
- 2) il **valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono** in conformità alle originarie condizioni contrattuali, tranne quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata;
- 3) le somme dovute a titolo di **rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte**, purché regolarmente documentate;
- 4) l'importo degli **imballaggi e dei recipienti**, quando ne sia stato espressamente pattuito il **rimborso** alla resa;
- 5) le somme dovute a titolo di **rivalsa dell'imposta sul valore aggiunto**.

Interessi moratori, penalità e altre irregolarità

Sono esclusi dalla base imponibile le somme addebitate ai clienti a titolo di:

- **interessi moratori;**
- **penalità;**
- **ritardi o altre irregolarità commesse dagli stessi nell'adempimento degli obblighi contrattuali.**

La *ratio* della norma prevede quindi di non includere nella base imponibile Iva tutte quelle

somme che hanno pura **natura risarcitoria** e non costituiscono mai il corrispettivo di un determinata cessione di beni o prestazione di servizi.

In particolare, gli **interessi moratori** sono quelli pagati a titolo di **risarcimento del danno** causato dal ritardato pagamento di una somma di denaro dovuta in base ad un contratto, e generalmente sono calcolati **a decorrere dal giorno della scadenza del debito** fino al giorno dell'effettivo pagamento ad un tasso che può essere stabilito dalle parti o, in mancanza, dalla Legge.

Avendo **natura risarcitoria** sono **esclusi dalla base imponibile Iva**.

Da non confondere gli interessi moratori con quelli concessi per le **dilazioni di pagamento** che sono sempre invece il **frutto di accordo tra debitore e creditore**. Quando infatti le parti si accordano per un **differimento** della scadenza prevista per il pagamento siamo in presenza di un **contratto di finanziamento**, ovvero una **prestazione di servizi il cui corrispettivo è rappresentato dagli interessi** applicati, i quali vanno fatturati in **esenzione di Iva** ai sensi dell'[articolo 10 D.P.R. 633/1972](#).

Beni ceduti a titolo di sconto premio o abbuono

Si tratta comunemente dei cosiddetti “**sconti merce**” (o sconti in natura) e rappresentano il riconoscimento gratuito al cliente, in determinate operazioni di compravendita, di **quantità aggiuntive di un certo bene** prodotto o commercializzato dall'impresa venditrice.

Affinché tali sconti in natura **non siano assoggettati ad Iva** è necessario che:

- la cessione a titolo di sconto **sia prevista nelle originarie pattuizioni contrattuali**;
- il bene ceduto a titolo di sconto **non sia soggetto ad aliquota più elevata rispetto i beni oggetto della cessione cui lo sconto si riferisce**.

Non è necessario che il bene ceduto a titolo di sconto rientri necessariamente fra quelli prodotti o commercializzati dal cedente o che si tratti di beni di diverso tipo rispetto a quelli oggetto della cessione originaria.

Come precisato infatti anche nella **risoluzione 362125/1986**, le cessioni a titolo di sconto e abbuono, anche se riflettono **beni diversi da quelli che hanno formato oggetto della cessione originaria**, “*rientrano nel campo di applicazione della disposizione dell'articolo 15, sempreché le cessioni stesse siano poste in essere in conformità alle originarie condizioni contrattuali e non riflettono beni soggetti ad aliquota più elevata rispetto a quella applicabile ai beni oggetto della cessione cui ineriscono*”.

È necessario tuttavia che venga **esposto in fattura il valore normale dei beni ceduti a titolo di**

sconto, ancorché non concorra alla formazione della base imponibile.

Rimborso di anticipazioni in nome e per conto della controparte

Sono escluse dalla formazione della base imponibile Iva, in quanto non costituiscono il corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi, il **rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte**, purché regolarmente documentate.

Si deve trattare di una mera **anticipazione finanziaria**. L'operazione è quindi esclusa dalla base imponibile se:

- il rimborso ha per oggetto **un'anticipazione monetaria fatta dal cedente/prestatore**;
- l'anticipazione deve essere sostenuta **"in nome e per conto"** della controparte;
- l'anticipazione deve essere **regolarmente documentata**.

Lo schema contrattuale sottostante tali operazioni è tipicamente il **mandato con rappresentanza**, in cui il mandante attribuisce al mandatario il **potere di rappresentarlo e di spendere direttamente il suo nome**: gli effetti giuridici dell'atto si riproducono **direttamente nella sfera giuridica del mandante** ed in capo allo stesso.

In merito all'**idonea documentazione** è necessario quindi che gli importi anticipati in nome e per conto del mandante siano documentati da fattura **emessa dal terzo ed intestata direttamente al mandante** ovvero da **un'apposita distinta documentazione di addebito**.

Imballaggi a rendere

Sono esclusi dalla base imponibile Iva l'importo degli **imballaggi** (e recipienti) per **i quali sia stata espressamente previsto l'obbligo di restituzione**.

L'importo addebitato in fattura non costituisce infatti corrispettivo dell'imballaggio ma **cauzione resa a titolo di garanzia**, pertanto escluso dalla base imponibile ai sensi dell'[articolo 15, comma 1, n. 4\), D.P.R. 633/1972](#). Solo nel caso in cui gli imballaggi **non vengano restituiti** nel termine convenuto allora il cedente può incassare la cauzione e **l'operazione deve essere assoggettata ad Iva ad aliquota ordinaria**.

Nel caso in cui **non sia espressamente previsto il patto di resa**, allora il valore degli imballaggi deve essere assoggettato ad Iva, concorrendo alla **determinazione della base imponibile quale operazione accessoria**.

Rivalsa dell'Iva

L'[articolo 15, comma 1, n. 5\). D.P.R. 633/1972](#) dispone **l'esclusione dalla base imponibile dell'Iva addebitata in via di rivalsa.**