

GUIDA

ALLA

FATTURAZIONE

2017

5

CICLO ATTIVO

- Vendita di ricambi d'auto usati
- Operazioni di "bunkeraggio"

CICLO PASSIVO

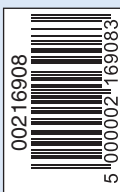
- Reverse charge: ampliamento e completamento di edifici
- Regolarizzazione delle fatture d'acquisto

DOGANE E TERRITORIO

- Valore della merce in dogana

GESTIONE CONTABILE E PROCESSI

- "Tax free shopping": regole e adempimenti
- Fatture "a copertura" di illecite dazioni



IPSOA Guide e Soluzioni

La scelta giusta per ogni esigenza

IPSOA Guide e Soluzioni ti permette di:

- **ORGANIZZARE** la tua attività e i relativi adempimenti in materia di fisco, bilancio, lavoro e società
- **INQUADRARE** subito, grazie ad elementi chiari e distintivi, le novità che impattano sui flussi di lavoro
- **RISOLVERE** rapidamente ogni caso con le schede di sintesi che riepilogano adempimenti, modalità e procedure.

Il tutto garantito dall'**autorevolezza** dei maggiori **Esperti** per ogni materia.

I VOLUMI DELLA COLLANA

- **SOCIETÀ** a cura di M. Gabelli
- **BILANCIO E PRINCIPI CONTABILI** a cura di A. Quagli
- **IVA** a cura di P. Centore
- **TUIR** a cura di P. Parisi
- **LAVORO** a cura di AA.VV.
- **PAGHE E CONTRIBUTI** a cura di AA.VV.
- **IMMOBILI** a cura di A. Busani
- **CONTENZIOSO TRIBUTARIO** a cura di A. Marcheselli
- **PREVIDENZA** a cura di A. Chiaraluce
- **ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE** a cura di A. Iorio

La normativa cambia dopo l'acquisto del tuo volume?

Con la formula **"SEMPRE AGGIORNATI"**, da quest'anno anche su **lamiabiblioteca.com**, hai la certezza di non perderti nulla: potrai consultare comodamente on line tutti gli aggiornamenti successivi alla pubblicazione del tuo volume cartaceo ed avere sempre la risposta corretta!



- Contatta un Agente di zona shop.wki.it/agenzie
- Acquista su www.shop.wki.it/guideesoluzioni
- Contattaci: **02.82476.1** - info.commerciali@wki.it
- Rivolgiti alle **migliori librerie della tua città**



Wolters Kluwer
When you have to be right

SOMMARIO

CICLO ATTIVO

Vendita di ricambi d'auto usati

di Walter Di Nitto 5

Operazioni di "bunkeraggio"

di Marco Bargagli 10

CICLO PASSIVO

Reverse charge: ampliamento e completamento di edifici

di Mariapaola Spini 14

Regolarizzazione delle fatture d'acquisto: obblighi e limiti applicativi

di Ciro Cesarano 19

DOGANE e
TERRITORIO**Valore della merce in dogana**

di Francesco D'Alfonso 24

GESTIONE
CONTABILE e
PROCESSI**Tax free shopping: emissione elettronica delle fatture**

di Federico Gavioli 37

Fatture "a copertura" di illecite dazioni

di Ciro Cesarano 45

SCADENZARIO

1° Maggio - 15 Giugno 2017 50

DI PROSSIMA PUBBLICAZIONE

- Ravvedimento operoso e reverse charge
- Rimborsi IVA: regole e adempimenti
- Merci in conto visione
- "Duty free shop": le procedure da adottare
- Operazioni di riesportazione
- Navigazione in alto mare: cessioni di beni e prestazioni di servizi
- Interessi su prestiti finanziari: obblighi IVA
- Distacco di personale
- Cessioni intra-UE e VIES: imponibilità

GUIDA ALLA FATTURAZIONE

EDITRICE

Wolters Kluwer Italia S.r.l.
Strada 1, Palazzo F6 - 20090 Milanofiori Assago (MI)

INDIRIZZO INTERNET:

Compresa nel prezzo dell'abbonamento l'estensione
on line della Rivista, consultabile all'indirizzo
www.edicolaprofessionale.com/guidafatturazione

DIRETTORE RESPONSABILE

Giulietta Lemmi

REDAZIONE

Matteo Ferrara; Paola Boniardi

REALIZZAZIONE GRAFICA

Ipsos - Gruppo Wolters Kluwer

FOTOCOPOSIZIONE

Integra Software Services Pvt. Ltd.

PUBBLICITÀ:



Wolters Kluwer

E-mail: advertising-it@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.it

Strada 1 Palazzo F6
20090 Milanofiori Assago (MI), Italia

Autorizzazione del Tribunale di Milano
n. 617 del 9 ottobre 2007

REDAZIONE

Per informazioni in merito
a contributi, articoli ed argomenti trattati
scrivere o telefonare a:

IPSOA Redazione

GUIDA
ALLA
FATTURAZIONE

Casella Postale 12055 - 20120 Milano
telefono (02) 82476.085 - telefax (02) 82476.800
e-mail: rivista.guidafatturazione.ipsoa@wki.it

AMMINISTRAZIONE

Per informazioni su gestione abbonamenti,
numeri arretrati, cambi d'indirizzo, ecc.

scrivere o telefonare a:

IPSOA Servizio Clienti

Casella postale 12055 - 20120 Milano
telefono (02) 824761
telefax (02) 82476.799

Iscritta nel Registro Nazionale della Stampa
con il n. 3353 vol. 34 foglio 417 in data 31 luglio 1991
Iscrizione al R.O.C. n. 1702

ABBONAMENTI

Gli abbonamenti hanno durata annuale, solare:
gennaio-dicembre; rolling: 12 mesi dalla data
di sottoscrizione, e si intendono rinnovati,
in assenza di disdetta da comunicarsi entro
60 gg. prima della data di scadenza a mezzo
raccomandata A.R. da inviare a Wolters Kluwer Italia
S.r.l. Strada 1 Pal. F6 Milanofiori Assago (MI).
Servizio clienti: tel. 02 824761
e-mail: servizioclienti.ipsoa@wki.it
www.servizioclienti.wki.it

Abbonamento annuale: Euro 160,00

MODALITÀ DI PAGAMENTO

Versare l'importo sul C/C/P n. 583203 intestato a
WKI s.r.l. Gestione incassi - Strada 1, Palazzo F6,
Milanofiori

oppure

Inviare assegno bancario/circolare non trasferibile
intestato a Wolters Kluwer Italia s.r.l. Indicare
nella causale del versamento il titolo della rivista
e l'anno di abbonamento

DISTRIBUZIONE

Vendita esclusiva per abbonamento

Il corrispettivo per l'abbonamento a questo periodico
è comprensivo dell'IVA assolta dall'editore ai sensi
e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 74
del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 e del D.M. 29/12/1989
e successive modificazioni e integrazioni.

Egregio abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196,
La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati su
database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia
S.r.l., con sede legale in Assago Milanofiori Strada 1-Pa-
lazzo F6, 20090 Assago (MI), titolare del trattamento e so-
no trattati da quest'ultima tramite propri incaricati. Wolters
Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguardano per fi-
nalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il
Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizzabili, ai
sensi dell'art. 130, comma 4, del D.Lgs. n. 196/2003, an-
che a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a
quelli oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni
momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. n.
196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e otte-
nerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione
di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di in-
vio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunica-
zioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei
responsabili del trattamento, mediante comunicazione
scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY
Centro Direzionale Milanofiori Strada 1-Palazzo F6, 20090
Assago (MI), o inviando un Fax al numero: 02.82476.403.



Regimi speciali

Vendita di ricambi d'auto usati

di **Walter Di Nitto**

**Corte
di Giustizia UE**

**Beni
d'occasione**

**Requisiti di
applicabilità**

Regole comunitarie

I ricambi usati delle automobili acquistate da privati, smontati dai demolitori e rivenduti, beneficiano del regime IVA del margine in sede di rivendita, in quanto costituiscono, a tutti gli effetti, "beni d'occasione". Con sentenza datata 18 gennaio 2017 (causa C- 471/15, *Sjelle Autogenbrug*), la Corte di Giustizia Europea è giunta a queste conclusioni, fornendo, nel contempo, degli interessanti chiarimenti circa la qualificazione di "beni d'occasione" con riferimento ai ricambi usati delle auto suscettibili di reimpiego.

Oggetto di tale sentenza è stata, infatti, l'interpretazione della disciplina UE in materia (Direttiva 112/2006/CE, art. 311, par. 1, punto 1), nel punto in cui si definiscono quali beni d'occasione "i **beni mobili materiali**, suscettibili di **reimpiego**, nello **stato originario o previa riparazione** ...". La nozione di "bene d'occasione", in base a quest'ultima sentenza, non esclude la circostanza che un bene usato, costitutivo di un altro bene, separato da quest'ultimo e prelevato per essere oggetto di autonoma cessione, venga qualificato comunque come "bene d'occasione"; ciò a condizione di poter essere reimpiegato "nello stato originario o previa riparazione".

Regole nazionali: regime IVA del margine forfetario

Occorre preliminarmente evidenziare come le conclusioni raggiunte dalla Corte di Giustizia Europea con la sentenza in questione **confermano** la **legittimità** della **disciplina italiana** in materia.

I ricambi auto usati, derivanti dalla demolizione di mezzi di trasporto, suscettibili di reimpiego nello stato originario o previa riparazione, sono, infatti, considerati in Italia quali "**beni usati**" e se acquistati da un soggetto passivo d'imposta presso privati o soggetti passivi IVA ad essi assimilati (di cui innanzi), nella successiva rivendita beneficiano dell'applicazione del regime del margine con metodo forfetario di determinazione (art. 36, comma 5, lett. b-ter, D.L. n. 41/1995), salva **opzione** per il **metodo analitico**.

L'applicazione del regime del margine forfetario alla cessione di ricambi auto usati presuppone la compresenza dei seguenti tre requisiti:

- requisito soggettivo;
- requisito oggettivo;
- requisito territoriale.

Con riferimento al primo requisito, sono interessati al regime del margine forfetario i soggetti passivi che esercitano per **professione abituale** il **commercio all'ingrosso, al dettaglio o in forma ambulante** di **ricambi d'auto usati**.

**Requisiti
soggettivi
cessionario/
cedente: schema
di sintesi**

La disciplina in esame presuppone che i beni siano stati precedentemente acquistati presso privati che non operano nell'esercizio d'impresa, arte o professione.

Ai fini dell'applicazione del regime in questione, si considerano altresì acquistati dai privati anche quei beni per i quali il cedente non ha potuto detrarre l'imposta, nonché i beni ceduti da soggetto passivo d'imposta comunitario in regime di franchigia nel proprio Stato ed i beni ceduti da soggetto passivo d'imposta che abbia già assoggettato l'operazione a regime del margine.

Cessionario	- Soggetti passivi che esercitano per professione abituale il commercio.
Cedente	- Privato che non opera nell'esercizio d'impresa, arte o professione.
	- Soggetto passivo che non ha potuto detrarre l'imposta ai sensi dell'art. 19, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972.
	- Soggetto passivo comunitario in franchigia nel proprio Stato.
	- Soggetto passivo che abbia già assoggettato l'operazione a regime del margine.

L'obiettivo evidente del legislatore è quello di **evitare fenomeni di doppia imposizione**, in considerazione dell'iniziale assoggettamento ad imposta del veicolo e, conseguentemente, delle parti costituenti successivamente pezzi di ricambio usati.

Sotto il profilo oggettivo, si ribadisce che i **beni** interessati dalla disciplina in esame sono quelli **usati** (nel caso in trattazione, i ricambi d'auto usati), suscettibili di **reimpiego nello stato originario, senza** cioè che sia necessario ripararli, **ovvero previa riparazione**.

Altri regimi

Di converso, i pezzi d'auto, che, pur usati, non risultano suscettibili di reimpiego nello stato originario ovvero previa riparazione, se rivenduti, vanno assoggettati ad un **regime** alternativo a quello del margine, che è quello **previsto per i rottami** (art. 74, comma 7 e 8, Decreto IVA). Con riferimento al requisito territoriale, affinché il regime del margine sia applicabile, è necessario che i suddetti **ricambi d'auto** usati siano stati **acquistati in Italia o in un Paese della UE**.

Aspetti operativi

L'applicazione del regime del margine con metodo forfetario di determinazione (ai sensi dell'art. 36, comma 5, lett. b-ter, del D.L. n. 41/1995) è prevista nei casi indicati, essendo alquanto difficoltoso determinare il margine con il metodo ordinario o analitico.

**Modalità
di calcolo**

Il margine su cui applicare l'IVA viene determinato, **in via presuntiva** ed **in misura percentuale rispetto al prezzo di vendita**, semplificando così tutti gli adempimenti ordinariamente previsti.

La percentuale da applicare al prezzo di vendita del bene usato varia in funzione del tipo di bene oggetto di cessione ed è sostitutiva di tutti i costi sostenuti per la vendita del bene stesso. Nel caso di ricambi d'auto usati è fissata in misura pari al 50%.



Opzione alternativa

L'ammontare del margine su cui applicare l'IVA viene così determinato riducendo il prezzo di rivendita di una percentuale pari al 50%, che deve ritenersi assorbente tutti i costi che influenzerebbero, invece, la determinazione analitica del margine.

L'applicazione di tale regime comporta l'indetraibilità dell'imposta assolta per rivalsa per le prestazioni accessorie e di riparazione, le quali devono ritenersi assorbite nella suddetta percentuale di abbattimento del prezzo di vendita.

L'imposta relativa alla rivendita risulterà, pertanto, commisurata alla sola differenza (margine) tra il prezzo dovuto dal cessionario del bene usato e la diminuzione percentuale riconosciuta (forfettariamente), pari al **50% del prezzo di rivendita**.

Si specifica che rimane impregiudicata la possibilità per il soggetto passivo cedente (rivenditore), per ciascuna cessione, di **applicare l'imposta nei modi ordinari**, dandone **comunicazione** nella relativa **dichiarazione annuale**.

Caso pratico

Viene venduto un cambio completo usato, la percentuale forfettaria applicabile è del 50%, il prezzo di vendita è pari a 1.000 euro (è irrilevante il costo d'acquisto), l'aliquota applicabile è del 22%.

Calcolo del margine

Prezzo di vendita	€ 1.000
Percentuale di riduzione del margine forfetario per costi pari al 50% e quindi: $1.000 \times 50\% =$	€ 500

Come già innanzi evidenziato, non si tiene conto di eventuali spese accessorie e di riparazione, essendo indetraibili e si procede per ottenere poi l'IVA relativa, come sotto indicato:

Margine =		€ 500
Base imponibile =	$€ 500 \times 100/122 =$	€ 409,84
IVA =	$409,84 \times 22\% =$	€ 90,16

L'IVA relativa all'operazione in oggetto risulta essere, quindi, pari ad euro 90,16.

Modalità di fatturazione

Per quanto riguarda la fatturazione, essa avverrà con indicazione del corrispettivo al lordo dell'imposta, senza separata indicazione dell'imponibile e dell'IVA, con l'annotazione che si tratta di operazione soggetta al regime speciale ex art. 36 e ss. del D.L. n. 41/1995 e successive modificazioni.

Non si applica l'imposta di bollo sulla fattura.

Esempio fattura

ALFA S.r.l.		
P. IVA: 12345678901		
FATTURA N. 25/2017 DATA: 01/03/2017:		CLIENTE: (riportare i dati del cliente)
Quantità	Descrizione	
1	Cambio completo usato Fiat Panda 1.0 anno 2005 Matricola ABCD1234EFG	
ANNOTAZIONI: operazione soggetta al regime del margine ex art. 36 e ss. del D.L. n. 41/1995 e successive modifiche.		TOTALE € 1.000,00

Adempimenti contabili

I soggetti passivi che applicano il regime del margine forfetario per la cessione di ricambi d'auto usati, devono:

- per quanto riguarda gli acquisti, premesso che non esiste alcun obbligo di registrazione, conservare i relativi documenti numerandoli progressivamente;
- per quanto riguarda le vendite, annotare gli importi incassati nel registro dei corrispettivi, al lordo dell'IVA, entro il giorno successivo non festivo;
- determinare il margine;
- effettuare le liquidazioni IVA periodiche operando i relativi versamenti.

Si evidenzia che in tali casi **non** vige l'**obbligo** di istituire il **registro di carico e scarico**.

Adempimenti dichiarativi

Il Prospetto B - Parte 3, riportato in appendice alle istruzioni del Mod. IVA 2017, rileva per i soggetti passivi che hanno effettuato cessioni rientranti nel regime speciale dei beni usati, per la indicazione dei dati relativi da riportare nel quadro VE.

Esempio
Mod. IVA 2017,
quadro VE,
Prospetto B, Parte
3, Istruzioni

PROSPETTO B
DA UTILIZZARE PER LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

PARTE 3 Metodo forfetario del margine			
20	Corrispettivi, al lordo dell'IVA, suddivisi per aliquota	4 ¹	10 ² 22 ³
21	Corrispettivi relativi ad operazioni non imponibili		
22	Margini lordi (*) per aliquote	4 ¹	10 ² 22 ³
23	Margini relativi ad operazioni non imponibili, che costituiscono plafond (da comprendere nel rigo VE30)		
24	Differenza dei corrispettivi, da comprendere nel rigo VE32 [(somma degli importi di rigo 20) + rigo 21 - (somma degli importi di rigo 22) - rigo 23]		

(*) I margini, al netto dell'IVA, e la relativa imposta devono essere compresi nel quadro VE, suddivisi fra le rispettive aliquote.

**Parte 3 – Metodo forfetario del margine (art. 36, comma 5, del d.l. n. 41/1995)**

I dati da indicare sono i seguenti:

- nel **rigo 20** indicare i corrispettivi relativi alle operazioni imponibili, al lordo dell'IVA, suddivisi tra le varie aliquote applicate;
- nel **rigo 21** indicare i corrispettivi relativi a tutte le operazioni non imponibili effettuate, indipendentemente se concorrano o meno alla formazione del plafond;
- nel **rigo 22** indicare i margini lordi relativi alle operazioni imponibili, ripartiti in base alle aliquote applicate. Tali margini devono essere riportati nella **sezione 2 del quadro VE** in corrispondenza delle varie aliquote, suddividendo l'importo tra imponibile e imposta;
- nel **rigo 23** indicare i margini relativi alle operazioni non imponibili, di cui agli articoli 8, 8-bis, 71 e 72, che concorrono alla formazione del plafond. Tale importo deve essere compreso nel **rigo VE30**.

Per la determinazione dei margini da indicare nei rigi 22 e 23 può essere utilizzata l'apposita tabella

– nel **rigo 24** indicare:

- i corrispettivi relativi alle altre operazioni non imponibili (art. 38-quater), il cui margine non concorre alla formazione del plafond;
- la restante parte dei corrispettivi, relativi sia alle operazioni imponibili (rigo 20) sia alle operazioni non imponibili (rigo 21).

Il relativo importo è ottenuto dalla differenza tra l'ammontare complessivo dei corrispettivi (somma dei rigi 20 e 21) e la somma dei rigi 22 e 23.

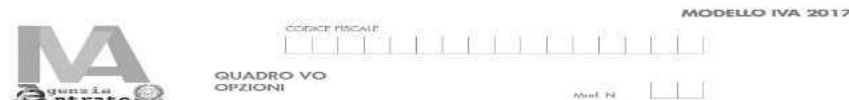
L'importo risultante al **rigo 24** deve essere compreso nel **rigo VE32** tra le altre operazioni non imponibili.

**TABELLA PER LA DETERMINAZIONE DEI MARGINI
DA INDICARE NEI RIGI 22 E 23 DEL PROSPETTO B**

METODO FORFETARIO DEL MARGINE			
		COL. 1 - PERCENTUALE 25%	COL. 2 - PERCENTUALE 50%
			COL. 3 - PERCENTUALE 60%
X1	Corrispettivi relativi ad operazioni non imponibili, che costituiscono plafond		
X2	Corrispettivi al 4%		
X3	Corrispettivi al 10%		
X4	Corrispettivi al 22 %		
X5	Margine dei corrispettivi non imponibili, che costituiscono plafond [25% (X1 col. 1) + 50% (X1 col. 2) + 60% (X1 col. 3)], da riportare al rigo 23		
X6	Margine lordo dei corrispettivi al 4% [25% (X2 col. 1) + 50% (X2 col. 2) + 60% (X2 col. 3)], da riportare al rigo 22 col.1		
X7	Margine lordo dei corrispettivi al 10% [25% (X3 col. 1) + 50% (X3 col. 2) + 60% (X3 col. 3)], da riportare al rigo 22 col. 2		
X8	Margine lordo dei corrispettivi al 22% [25% (X4 col. 1) + 50% (X4 col. 2) + 60% (X4 col. 3)], da riportare al rigo 22 col. 3		

Fonte: Agenzia delle entrate - www.agenziaentrate.gov.it.

Esempio
Mod. IVA 2017,
quadro VO,
casella 2



VO9 Cessioni di beni usati (art. 36, d.l. n. 41/1995)

Opzioni:

casella 1	☐	casella 2	☒	casella 3	☐	casella 4	☐	casella 5	☐
-----------	--------------------------	-----------	-------------------------------------	-----------	--------------------------	-----------	--------------------------	-----------	--------------------------

Fonte: Agenzia delle entrate - www.agenziaentrate.gov.it.

Come innanzi specificato, i soggetti passivi di cui sopra possono optare per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari, anche per una o più cessioni. In tal caso, nella dichiarazione annuale IVA relativa all'anno in cui la scelta è stata effettuata, deve essere barrata la casella 2 del rigo VO9.

IVA in fattura

Operazioni di “bunkeraggio”

di **Marco Bargagli**

Soggetti coinvolti

Ambito e caratteristiche generali

Le cessioni di carburante effettuate su disposizione dell'armatore proprietario del natante direttamente nel serbatoio della nave presentano particolari profili tributari; nello specifico, occorre comprendere se la cessione può considerarsi non imponibile IVA, tenendo conto che, nella filiera commerciale, partecipano tre soggetti, ossia:

- la società petrolifera (cedente);
- il *trader* (intermediario), che può essere un soggetto stabilito nel territorio dello Stato oppure stabilito al di fuori di questo, sia in un Paese europeo sia in uno Stato non europeo;
- l'armatore (proprietario della nave committente).

Rientrano nella definizione di “bunkeraggio” le cessioni di carburante effettuate da parte di una società petrolifera nei confronti di un soggetto terzo (*trader*) - che agisce come intermediario - con successiva cessione a favore del committente (proprietario della nave). Tenuto conto delle incertezze applicative relative al corretto trattamento fiscale IVA del “bunkeraggio”, l'Agenzia delle entrate (risoluzione 9 gennaio 2017, n. 1/E) ha fornito utili chiarimenti che tengono conto sia della normativa doganale di riferimento sia della posizione assunta nel tempo da parte della Corte di Giustizia UE.

Ciò che interessa, ai fini operativi, è comprendere se le cessioni in rassegna possano godere del regime di non imponibilità IVA (art. 8-*bis*, comma 1, lett. d, Decreto IVA) oppure, alla stregua di altre operazioni, rientrino nell'alveo applicativo dell'imposta.

Schema di sintesi

