

GUIDA

ALLA

FATTURAZIONE

2018

3

CICLO ATTIVO

- Associazione in partecipazione: trattamento IVA

CICLO PASSIVO

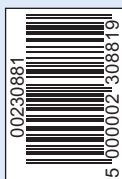
- Riaddebito spese alla controparte: detrazione IVA e contabilizzazione in fattura

DOGANE E TERRITORIO

- Operatore Economico Autorizzato: regole e procedure aggiornate
- Deposito IVA e reverse charge: applicazione della garanzia

GESTIONE CONTABILE E PROCESSI

- Spesometro: semplificati i dati da comunicare e le relative scadenze
- Legge di bilancio 2018 e Gruppo IVA
- Restituzione dell'imposta non dovuta: cosa cambia?
- IVA al 4% per le banche dati di prodotti editoriali elettronici



*Se posso personalizzarla
in base alle mie aree
d'interesse,*

è La Mia **Biblioteca**

La Mia **Biblioteca** è la prima biblioteca professionale digitale con migliaia di testi pubblicati da CEDAM, UTET Giuridica, IPSOA, il fisco, LEGGI D'ITALIA e Altalex. Puoi trovare risposte certe grazie all'autorevolezza delle fonti e ad un motore di ricerca intuitivo, semantico e veloce. Puoi consultarla online ovunque, sempre, da qualsiasi dispositivo mobile. Puoi personalizzarla in base alle tue aree di interesse e alle tue esigenze professionali. Puoi integrarla a 360° con le tue banche dati Wolters Kluwer.

è pensata per te,
richiedi subito una prova!

lamiabiblioteca.com

 **Wolters Kluwer**

SOMMARIO

CICLO ATTIVO

Associazione in partecipazione: trattamento IVA

di Ciro Cesarano 5

CICLO PASSIVO

Riaddebito spese alla controparte: detrazione IVA e contabilizzazione in fattura

di Ciro Cesarano 11

DOGANE e
TERRITORIO**Operatore Economico Autorizzato:
regole e procedure aggiornate**

di Francesco D'Alfonso 17

**Deposito IVA e reverse charge: applicazione
della garanzia**

di Federico Gavioli 23

GESTIONE
CONTABILE e
PROCESSI**Spesometro: semplificati i dati da comunicare
e le relative scadenze**

di Fabrizio Manca 30

Legge di bilancio 2018 e Gruppo IVA

di Gian Mario Camisasca 37

Restituzione dell'IVA non dovuta: cosa cambia?

di Marco Peirolo 41

**IVA al 4% per le banche dati di prodotti editoriali
elettronici**

di Marco Peirolo 45

SCADENZARIO

1° Marzo - 15 Aprile 2018 49

DI PROSSIMA PUBBLICAZIONE

- Note di variazione: cosa cambia?
- Spese carburante: novità
- Trattamento dei beni significati
- Operatore Economico Autorizzato: adempimenti
- Scambi intra-UE: semplificazioni
- Regime IVA riservato ai servizi ausiliari nei settori bancario e assicurativo
- Spese di pubblicità e sponsorizzazione
- Cessioni di beni con aliquote IVA diverse

GUIDA ALLA FATTURAZIONE

EDITRICE

Wolters Kluwer Italia S.r.l.
Via Dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (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

FOTOCOMPOSIZIONE

Integra Software Services Pvt. Ltd.

PUBBLICITÀ:



Wolters Kluwer

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

Via Dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 -
20142 Milano (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

Casella Postale 12055 - 20120 Milano
telefono (02) 82476.085
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. Via Dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI).
Servizio clienti: tel. 02 824761
e-mail: servizioclienti.ipsoa@wki.it
www.servizioclienti.wki.it

Abbonamento annuale: Euro 165,00

MODALITÀ DI PAGAMENTO

Versare l'importo sul C/C/P n. 583203 intestato a WKI s.r.l. Gestione incassi - Via Dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI)

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 Via Dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI), titolare del trattamento e sono trattati da quest'ultima tramite propri incaricati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguardano per finalità 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, anche 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 ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY Via Dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI), o inviando un Fax al numero: 02.82476.403.



Procedure operative

Associazione in partecipazione: trattamento IVA

di **Ciro Cesarano**

Caratteristiche generali

Finalità

Gestione dell'impresa

Novità introdotte dal Jobs Act

Contratto di associazione in partecipazione

Con il contratto di associazione in partecipazione, l'associante attribuisce all'associato una **partecipazione agli utili** della sua impresa o di uno o più affari verso il **corrispettivo** di un determinato **apporto** (art. 2549 del Codice civile).

L'associazione in partecipazione, dunque, realizza un contratto bilaterale a prestazioni corrispettive in forza del quale una parte (l'associante, titolare dell'impresa o dell'affare), in cambio di una prestazione di un'opera o di un servizio, del conferimento di beni, di una somma di denaro e/o di un *mix* di entrambi, riconosce all'altra (l'associato, soggetto che partecipa al rischio dell'impresa o dell'affare altrui) una quota degli utili prodotti dall'impresa. Il contratto crea un singolo rapporto fra l'associato e l'associante, e ciò senza che vi sia un vero scopo comune, né un patrimonio dell'associazione. L'apporto dell'associato, infatti, non è paragonabile ad un conferimento societario.

La gestione dell'impresa o dell'affare **spetta unicamente all'associante**, ma nel contratto le parti possono stabilire quale controllo possa esercitare l'associato sull'impresa o sullo svolgimento dell'affare per cui l'associazione è stata contratta.

Ad ogni buon conto, l'**associato** ha **diritto al rendiconto** dell'affare compiuto o a quello annuale della gestione se questa si protrae per più di un anno.

Il contratto in esame, se da un lato offre indubbi vantaggi in termini di flessibilità, dall'altro potrebbe esporre l'associato al rischio di partecipare alle perdite nel caso in cui l'azienda dovesse andar male e non realizzi utili. Salvo patto contrario, infatti, l'associato partecipa alle perdite nella stessa misura in cui partecipa agli utili, anche se le perdite che colpiscono l'associato non possono mai superare il valore del suo apporto.

In passato, il compito di discernere se l'apporto di lavoro reso nell'ambito di una associazione in partecipazione da una persona fisica, nei fatti, camuffasse un rapporto di lavoro subordinato, con la conseguente elusione della normativa di riferimento, era sostanzialmente rimesso alla magistratura, secondo la quale si configuravano gli elementi tipici del rapporto di lavoro subordinato nel caso in cui veniva accertato che la prestazione lavorativa fosse stabilmente inserita nel contesto dell'organizzazione aziendale, senza partecipazione dell'associato al rischio d'impresa e in assenza di qualsiasi forma di controllo di quest'ultimo alla

Schema di sintesi

gestione. Un primo argine ad eventuali abusi era stato previsto dalla c.d. Riforma Fornero (Legge n. 92/2012), che aveva fissato precisi limiti la cui violazione comportava automaticamente la **trasformazione del contratto di associazione in partecipazione in un rapporto di lavoro a tempo indeterminato**.

Il problema, è stato poi risolto dal legislatore alla radice nell'ambito delle novità che hanno interessato il mondo del lavoro (tra gli altri, D.Lgs. n. 81/2015).

In particolare, è stato definitivamente stabilito che nel caso in cui l'**associato** sia una **persona fisica**, l'**apporto** non può **mai** consistere, nemmeno in parte, in una **prestazione di lavoro** (art. 2549, comma 2, del Codice civile).

Fatta eccezione per le persone giuridiche, quindi, l'apporto dell'associato potrà avvenire solo con il conferimento di denaro, aziende, beni mobili o immobili. Resta inteso che tale limitazione non andrà ad intaccare i contratti stipulati prima dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni (cioè prima del 25 giugno 2015).

Contratto di associazione in partecipazione (art. 2549c.c.)

- non è un contratto di società, dato che l'attività di impresa è esclusivamente demandata all'associante, che ne assume i relativi diritti e obblighi;
- la determinazione della natura e dell'oggetto dell'apporto è rimessa alla volontà delle parti e può consistere in una somma di denaro, nella cessione di beni mobili o immobili o nella prestazione di un'opera o di un servizio;
- con l'apporto reso, l'associato partecipa al rischio dell'attività di impresa o dell'affare posto in essere dall'associante;
- l'associato partecipa agli utili e alle perdite, ma le perdite che colpiscono l'associato non possono superare il valore del suo apporto;
- il contratto prevede una partecipazione, da parte dell'associato, al rischio della gestione dell'impresa (o degli affari dedotti in contratto). Quale contrappeso esso prevede degli obblighi di rendicontazione in capo all'associante e dei diritti di ingerenza nella gestione in capo all'associato;
- il compenso spettante all'associato può essere sull'intero utile sociale o su una o più specifiche operazioni;
- a decorrere dal 25 giugno 2015, se l'associato è rappresentato da persona fisica, l'apporto non può essere di solo lavoro.

Regole IVA

Sotto il profilo fiscale, il contratto di associazione in partecipazione si differenzia in base al tipo di apporto fornito e alla natura giuridica dell'associato.

Ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, nel caso in cui l'apporto è costituito da solo lavoro, la remunerazione diventa un reddito assimilato a quello di lavoro autonomo, nel caso in cui, invece, si concretizzi in capitale misto (lavoro e denaro), la remunerazione dell'associato viene parificata a reddito di capitale.

Per quanto concerne la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, si evidenzia che i contratti di associazione in partecipazione risultano regolati nel Decreto IVA (art. 5), esclusivamente con riferimento ai contratti con apporto di solo lavoro.



Presupposti di applicazione del tributo

In applicazione di tale disposizione, le **prestazioni di lavoro** rese dagli associati **non realizzano il presupposto soggettivo** di applicazione del tributo se sono rese da soggetti che non esercitano in via abituale altre attività di lavoro autonomo.

Ciò posto, la natura del contratto di associazione in partecipazione assume rilevanza centrale ai fini dell'applicazione dell'IVA. In particolare, per stabilire l'assoggettamento ad imposta, occorre verificare se ricorrono congiuntamente i presupposti di applicazione del tributo (risoluzioni Agenzia delle entrate n. 62/E del 16/4/2005 e 192/E del 12/5/2008).

Nello specifico, in caso di:

- apporto di solo lavoro (prestazione di un'opera o di un servizio), qualora l'associato non eserciti attività d'impresa o attività di lavoro autonomo, i compensi a lui spettanti non sono soggetti ad IVA per mancanza del presupposto soggettivo. Di contro, se l'associato è un soggetto che esercita in via abituale altre attività di lavoro autonomo o attività d'impresa, l'utile a lui attribuito sarà invece soggetto ad imposta. Si rammenta che, a decorrere dal 25 giugno 2015, l'apporto non può mai essere rappresentato da lavoro nel caso in cui l'associato sia una persona fisica. Tale circostanza rimane possibile solamente per i contratti stipulati anteriormente a tale data e fino alla loro scadenza. Vien da se che avranno pienamente efficacia i contratti in tutti i casi in cui l'associato è rappresentato da un soggetto societario. Qualora l'associato sia una persona giuridica, l'utile a essa attribuito sarà sempre soggetto ad IVA;
- apporto di beni da parte di un'impresa o di un professionista, il conferimento è assimilabile ad una cessione a titolo oneroso nei confronti dell'associante, sicché l'operazione risulta soggetta a IVA (art. 1, Decreto IVA). La base imponibile di tale apporto deve essere individuata nel valore normale degli stessi beni. In questo caso, la cessione di beni dall'associato all'associante va trattata secondo le regole ordinarie previste dalla disciplina del tributo. La successiva corresponsione dell'utile all'associato costituisce invece una cessione di denaro che non assume rilevanza ai fini dell'IVA (art. 2, comma 3, lett. a, Decreto IVA). Se, invece, l'apporto di beni è realizzato da un soggetto che non esercita in via abituale altre attività di lavoro autonomo o d'impresa, non si realizza il presupposto soggettivo di applicazione dell'IVA;
- apporto di solo denaro e di successiva erogazione dell'utile all'associato, non si applica l'imposta. Poiché per espressa disposizione normativa (art. 2, comma 3, lett. a, Decreto IVA), il conferimento di denaro non può essere assimilato ad una cessione di beni, mancherebbe in radice, anche a voler ricondurre il contratto in esame nell'ambito dei rapporti di scambio, il nesso di corrispettività fra tale apporto e il successivo riconoscimento degli utili che dovrebbe porsi in termini di corrispettività rispetto all'iniziale messa a disposizione di capitale in denaro. Né a diverse conclusioni può giungersi laddove le parti convengano che l'apporto in denaro sia soggetto ad obbligo di restituzione all'associato ad affare concluso, quando è cessata la strumentalità dell'apporto dell'associato all'impresa dell'associante, con conseguente assimilabilità, ai fini IVA, alla fattispecie delle somme date a mutuo. L'apporto in denaro offerto dall'associato, infatti, determina con certezza il trasferimento in proprietà del denaro, con la conseguenza che l'eventuale restituzione potrà avvenire considerando le perdite eventualmente maturate, che possono, per legge, assorbire integralmente il valore del suo apporto (art. 2553 del Codice civile, e, in giurisprudenza, Corte di cassazione, n. 13179/2010). Il che finisce col rendere comunque improponibile l'assimilazione, ai fini dell'IVA, fra apporto in denaro dell'associato e somme corrisposte a titolo di mutuo al mutuatario che la disciplina in tema di IVA (art. 3, comma 2, n. 3, Decreto IVA) qualifica come prestazioni di servizi (Corte di cassazione, sentenza n. 20977 del 13 settembre 2013).

**Schema
di sintesi**

Associato	Tipo di apporto	Regime IVA
Persona fisica*	Lavoro	No IVA. L'operazione non realizza il presupposto soggettivo
	Beni	
	Denaro	
Soggetto che esercita abitualmente altra attività di lavoro autonomo*	Lavoro	Sì IVA. L'operazione realizza il presupposto soggettivo
	Beni	
	Denaro	No IVA. L'operazione costituisce cessione di denaro esclusa dall'IVA
Società	Lavoro	Sì IVA. L'operazione realizza il presupposto soggettivo
	Beni	
	Denaro	No IVA. L'operazione costituisce cessione di denaro esclusa dall'IVA

*si rammenta che a decorrere dal 25 giugno 2015 l'apporto non può mai essere rappresentato da lavoro.

Caso pratico

Si ipotizzi che la società di persone Alfa S.n.c. abbia ad oggetto la prestazione di servizi amministrativi e commerciali e che Beta S.r.l., società di primaria importanza operante nel settore del commercio di abbigliamento, le proponga un contratto di associazione in partecipazione. L'accordo prevede l'attribuzione ad Alfa S.n.c., in qualità di associato, di una quota degli utili realizzati da un punto vendita che la società proponente intende aprire per la distribuzione dei propri prodotti quale corrispettivo per l'apporto costituito dalle prestazioni d'opera e di servizi necessari al buon andamento del punto vendita.

Per espressa previsione contrattuale, Alfa S.n.c. (l'associato) si impegna, inoltre, a versare a Beta S.r.l. (l'associante) euro 50.000 a titolo di corrispettivo e rimborso forfettario degli investimenti già effettuati e per quelli programmati a breve termine dall'associante al fine di consolidare ed accrescere le esperienze e i successi commerciali già acquisiti. Nell'accordo, è altresì precisato che l'associato:

- ha interesse alla conclusione del contratto proprio per la possibilità di utilizzare il successo, la notorietà e gli strumenti operativi forniti dall'associante;
- potrà disporre dei marchi, delle insegne e delle tecnologie pertinenti all'associante;
- si impegna a vendere al pubblico esclusivamente i prodotti forniti dall'associante.

La somma versata da Alfa S.n.c. è a fondo perduto e in nessun caso può essere oggetto di restituzione.

L'associante si impegna ad attribuire all'associata il 95% degli utili derivanti dalla gestione del punto vendita, determinati sulla base del saldo contabile tra i costi e ricavi di gestione come risultanti dal rendiconto annuale dell'attività economica.

**Regole di
fatturazione**

Nell'ipotesi di contratti di associazione in partecipazione con apporto di opere e servizi, ai fini dell'applicazione dell'imposta, occorre verificare se ricorrono congiuntamente i presupposti


**Esempio
di fattura**

per l'applicazione del tributo. Il Decreto IVA (art. 1) stabilisce che sono assoggettati ad imposta le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o di arti e professioni.

Ciò posto, nell'esempio proposto emergono gli elementi di una fattispecie contrattuale complessa, nella quale, l'associato (Alfa S.n.c.) oltre che acquisire il diritto alla partecipazione agli utili derivanti dalla gestione del punto vendita nel quale apporta la propria opera, beneficia altresì della possibilità di avvalersi del sistema distributivo dell'associante, beneficio che viene tuttavia autonomamente remunerato dall'associato con il versamento, prima dell'inizio dell'attività e senza possibilità di rimborso, dell'importo di euro 50.000.

L'importo in esame non ha, quindi, natura di apporto di capitale reso al fine di partecipare all'impresa dell'associante ed eventualmente sopportarne i correlati rischi, ma appare concretizzare un onere non rimborsabile che l'associato deve assolvere per poter beneficiare delle competenze professionali e del successo commerciale della società associante.

Tale importo, che costituisce il corrispettivo dei servizi resi dall'associante, deve, pertanto, essere assoggettato all'imposta sul valore aggiunto secondo le regole ordinarie.

BETA S.r.l. P. IVA: 12345678901			
FATTURARE A: ALFA S.n.c.		FATTURA N. 1/2018 DATA: 15/01/2018	
INDIRIZZO: Via Alessandro Manzoni, n. 10 10100 - Torino			
P.IVA/C.F.: 20579973568			
NOTE:			
Q.tà	Descrizione	Prezzo	Importo
	Corrispettivo per utilizzo del sistema distributivo come precisato ai punti 7, 10, 15 del contratto di associazione in partecipazione del 10/01/2018.	50.000,00	50.000,00
ANNOTAZIONI: pagamento con bonifico bancario		Importo	50.000,00
		IVA 22%	11.000,00
		TOT. FATTURA	€ 61.000,00

Tenuto conto che nel caso in esame Alfa S.n.c. effettua a favore di Beta S.r.l. prestazioni di servizio rese nel territorio dello Stato e nell'esercizio dell'impresa, la corresponsione dell'utile, determinata, sulla base del rendiconto aziendale, in 10.000 euro, costituisce il corrispettivo della prestazione d'opera e servizi resa dalla società associata, e pertanto deve essere assoggettata all'imposta sul valore aggiunto (art. 3, Decreto IVA).

**Esempio
di fattura**

ALFA S.n.c. P. IVA: 12345678901			
FATTURARE A: BETA S.r.l.		FATTURA N. 45/2018 DATA: 30/12/2018	
INDIRIZZO: Via Giacomo Leopardi, n. 15 10100 - Torino			
P.IVA/C.F.: 99999222212			
NOTE: cfr. rendiconto presentato			
Q.tà	Descrizione	Prezzo	Importo
	Corresponsione del 95% dell'utile realizzato dal punto vendita di Torino, presso il centro commerciale "LE GRU", come precisato al punto 3 del contratto di associazione in partecipazione del 10/01/2018.	10.000,00	10.000,00
ANNOTAZIONI: pagamento con bonifico bancario		Importo	10.000,00
		IVA 22%	2.200,00
		TOT. FATTURA	€ 12.200,00

LIBRI

Tesoreria aziendale

di Fabrizio Masinelli e Davide Giovanelli

II Edizione, Ipsoa Editore, 2018, pagg. 425, € 40,00



Il volume esamina nel dettaglio le problematiche della professione del tesoriere. Esse si affiancano a quelle del Direttore Amministrativo e Finanziario ma hanno un taglio decisamente più operativo. Vengono analizzati, tra i vari argomenti:

- il ruolo del tesoriere;
- l'organizzazione e le analisi tipiche della tesoreria;
- il rapporto banca-impresa;
- la pianificazione finanziaria;
- il cash management;
- il cash pooling;
- le tecnologie a supporto della funzione;
- la comunicazione finanziaria.

In questa riedizione il precedente volume è stato integrato aggiungendo un capitolo sulla gestione del *trade* ed un altro sul *Cybercrime*.

Per informazioni e acquisti

- **Servizio Informazioni Commerciali Ipsoa**
Tel. 02.82476794 - fax 02.82476403
- **Agenzie Ipsoa di zona**
(www.ipsoa.it/agenzie)
- **shopwki.it**