

A tutti i clienti
in indirizzo

CIRCOLARE N. 74 DEL 30/12/2016

OGGETTO: LA SEPARAZIONE DELLE ATTIVITA' AI FINI IVA

La disciplina IVA cui far riferimento nel caso in cui il contribuente eserciti più attività è fissata dall'art. 36 del DPR 633/1972.

Regola generale

Nei confronti dei soggetti che esercitano più attività l'imposta si applica unitariamente e cumulativamente per tutte le attività, con riferimento al volume di affari complessivo, salvo quanto stabilito nei successivi commi.

Tuttavia in alcuni casi sussiste obbligo di tenere le attività separate. Dove non c'è obbligo è comunque possibile optare per la separazione.

Casi obbligatori

I casi in cui si è obbligati a tenere contabilità separata ai fini IVA sono individuati dai commi 2 e 4 del citato art. 36 DPR 633/1972, che si riepilogano nella tabella che segue.

Obbligo di separazione attività ai fini IVA

Riferimento normativo	Casi	Esempio
<i>Comma 2 art. 36 DPR 633/1972</i>	Soggetto che esercita contemporaneamente imprese e arti o professioni	Un agronomo con partita IVA che esercita anche commercio di vini
<i>Comma 4 art. 36 DPR 633/1972</i>	Soggetto che esercita contemporaneamente più di una delle seguenti attività: attività di commercio al minuto di cui al	Soggetto che è titolare di un'agenzia di viaggi e che

	<p>terzo comma dell'art. 24 DPR 633/1972 (<i>ventilazione dei corrispettivi</i>) comprese le attività ad esse accessorie;</p> <p>attività di cui all'art. 34 DPR 633/1972 (<i>attività connesse all'agricoltura con detrazione forfettaria IVA</i>);</p> <p>attività di cui all'art. 74, comma 6 DPR 633/1972 (<i>attività di intrattenimento</i>);</p> <p>attività di cui all'art. 74-ter comma 5 DPR 633/1972 (<i>agenzie di viaggi con cessione di pacchetti turistici organizzati</i>).</p>	<p>contemporaneamente svolge anche attività di intrattenimento</p>
--	---	--

Scelta facoltativa

I casi in cui pur non essendovi obbligo il legislatore ne consente comunque la facoltà di optare per la tenuta della contabilità separata sono quelli individuati dal comma 3 dell'art. 36 DPR 633/1972 e che si riepilogano nella tabella che segue.

Obbligo di separazione attività ai fini IVA		
<i>Riferimento normativo</i>	<i>Casi</i>	<i>Esempio</i>
<p>Comma 3 art. 36 DPR 633/1972</p>	<p>Soggetti che esercitano più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa, ovvero più arti o professioni.</p>	<p>Soggetto che esercita due attività contraddistinte da due diversi codici Ateco (Vendita Vini e vendita abbigliamento).</p>

Possono optare i soggetti che effettuano sia locazioni, o cessioni, esenti da imposta, di fabbricati o porzioni di fabbricato a destinazione abitativa che comportano la riduzione della percentuale di detrazione a norma dell'articolo 19, comma 5, e dell'articolo 19-bis, sia locazioni o cessioni di altri fabbricati o di altri immobili, con riferimento a ciascuno di tali settori di attività.

Quindi ad esempio una ditta di costruzione edile (codice Ateco 41.20.00) che svolge anche attività di locazione di immobili (codice Ateco 68.20.01) può scegliere di tenere contabilità separate. Inoltre se nell'ambito dell'esercizio di una delle due attività, vi sono dei sub settori (ad esempio locazione di

immobili uso abitativo e locazione di immobili uso commerciale, la ditta può separare anche la contabilità in merito ai due sub settori (Circolare n. 22/E/2013).

La tabella che segue riporta invece le modalità di esercizio dell'opzione per la tenuta della contabilità separata nei casi in cui ne è prevista la facoltà.

Scelta della separazione delle attività		
In che modo	Durata	Nota
<i>Comportamento concludente da assumere all'inizio del periodo d'imposta (ossia all'1/1)</i>	Vincolante per tre anni (con rinnovo automatico)	Se nel corso di un anno sono acquistati beni ammortizzabili la revoca non è ammessa fino al termine del periodo di rettifica della detrazione IVA di cui all'art. 19-bis) DPR 633/1972.

Da tener presente

La tabella che segue riepiloga il comportamento corretto da tenere nel caso in cui la contabilità delle attività è separata (per obbligo o per scelta).

Cosa fare	
Cosa	Regola
Registri IVA	Distinti per ciascuna attività separata
Fatture	Distinte e numerate per ciascuna attività
Dichiarazione IVA annuale	Unica ma con tanti moduli quanti sono le attività
Liquidazioni IVA	Distinte ma con unico versamento e possibilità di compensare l'IVA a credito di un'attività con l'IVA a debito di altra attività
Periodicità delle liquidazioni IVA (mensile o trimestrale)	Se la contabilità separata è per obbligo, occorre far riferimento al volume d'affari per ciascuna attività (quindi in tal caso può darsi

	<p>che per un'attività la liquidazione IVA debba essere mensile mentre per l'altra sia trimestrale);</p> <p>se la contabilità separata è per scelta, si fa riferimento al volume d'affari complessivo (quindi può darsi che la liquidazione sia mensile per tutte le attività, o trimestrale per tutte le attività).</p>
--	--

Alcuni quesiti

Di seguito alcune domande e risposte che ci si potrebbero porre:

base ai consumi	Cosa	Regola	
	Come detraggo l'IVA sull'acquisto di cancelleria e stampanti utilizzate per entrambe le attività svolte con contabilità separata?	In base ai consumi	Fattura di spesa di 1.000 per 10 toner di 100 euro ciascuno di cui 7 destinati alle stampanti ubicate negli uffici che si occupano di un'attività e 3 agli uffici che si occupano delle altre attività. L'IVA relativa ai 7 toner sarà detraibile per la prima delle due attività e quelle relative agli altri 3 toner sarà detraibile per l'altra attività.
	Come detraggo l'IVA sull'acquisto per le spese di illuminazione	In base ai mq quadri dei locali occupati e destinati a ciascuna delle attività separate	Esempio fattura ENEL 2.000 euro. Per il cliente 70 mq del locale sono occupati da uffici che gestiscono un'attività ed altri 80 mq da uffici riguardanti l'altra attività. In base a tale ripartizione è ripartita anche la detraibilità dell'IVA
	Come detraggo l'IVA sulle spese di pubblicità	In base al volume d'affari oppure in base alla destinazione	Se l'investimento pubblicitario è unico ed è destinato ad entrambe le attività separate allora si fa riferimento al volume d'affari di ciascuna. Se, invece, l'investimento pubblicitario riguarda solo una delle attività separate allora l'IVA sarà detraibile solo per questa attività.

È possibile, dunque, fissare una regola generale:

- per i beni e servizi acquistati e riferiti solo ad una sola delle attività separate, l'IVA è detraibile esclusivamente per questa attività e secondo le regole ordinarie previste, così come a tale sola attività va imputato il relativo costo;
- per i beni e servizi acquistati e destinati a tutte le attività separate, la detraibilità IVA e l'imputabilità del costo segue le regole riepilogate nella tabella precedente (Risoluzione MEF n. 4505065/1990).

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento. Cordiali saluti.

Lo STUDIO

DOTT.SSA GIOVANNA BARINDELLI

RAG. FRANCO RIVA