

Focus: Imposta sul valore aggiunto

Le operazioni rilevanti

Le operazioni non imponibili, esenti ed escluse

Relatrice: Gioia Bartolini

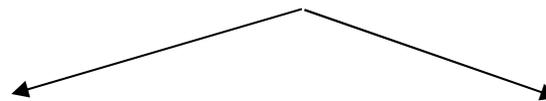
Perugia, 16 dicembre 2014

Quadro normativo di riferimento

- ▶ Direttiva 67/227/CEE (prima direttiva);
 - ▶ Direttiva 67/228/CEE (seconda direttiva);
 - ▶ Direttiva 77/338/CEE (sesta direttiva);
 - ▶ Direttiva 2001/115/CEE;
 - ▶ Direttiva 2006/112/CE;
 - ▶ Direttiva 2008/8/CE;
 - ▶ Direttiva 2010/45/UE.
-
- ▶ D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

L'IVA è definita come un tributo a «due facce»

in quanto grava



sui consumi

Acquisti effettuati da soggetti che destinano i beni e servizi all'uso e consumo personale o familiare.



Contribuenti di fatto

sugli scambi

Colpisce tutte le forniture di beni e le prestazioni di servizi rese da imprenditori e professionisti, anche se non sono rivolte a favore di consumatori finali.



Contribuenti di diritto

I contribuenti di fatto

Sopportano economicamente il peso del tributo ma non sono soggetti agli oneri e agli adempimenti previsti dalle leggi fiscali.

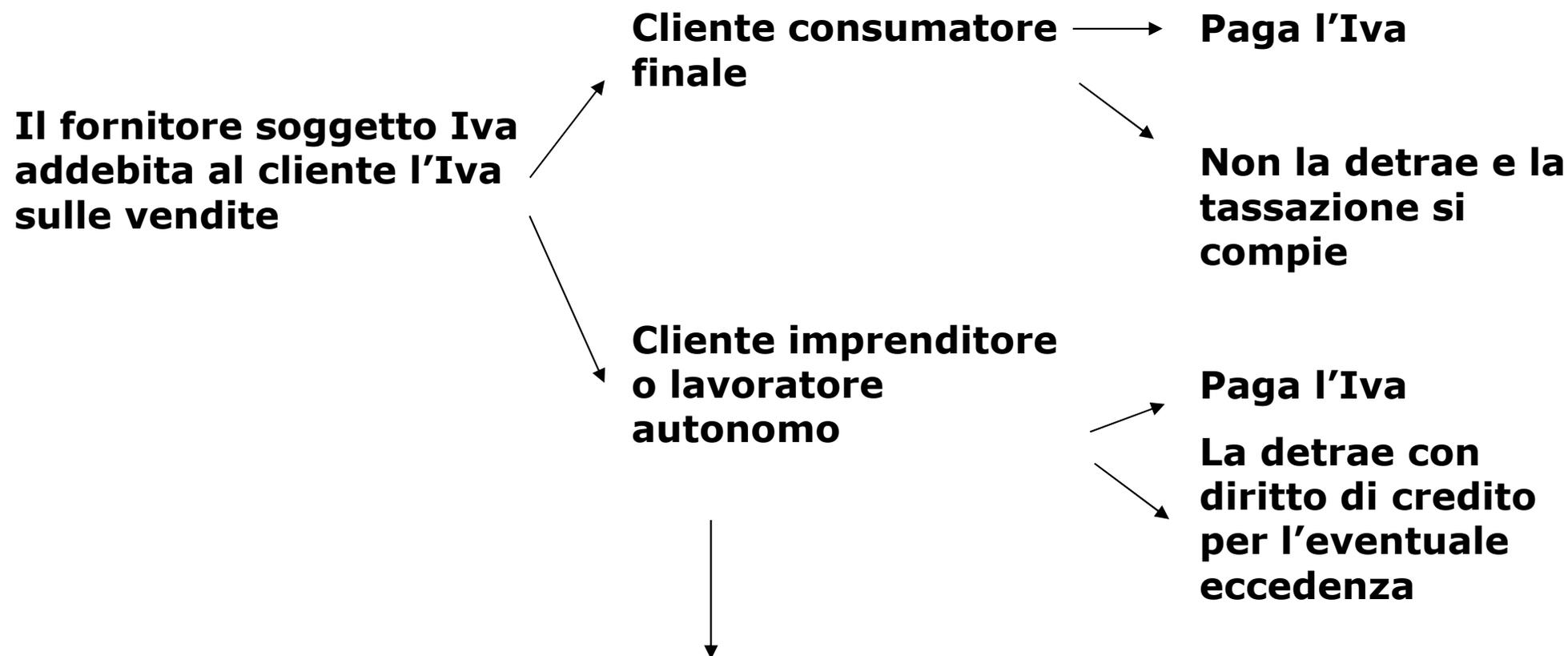
I contribuenti di diritto

Non subiscono alcun impoverimento economico a seguito dell'applicazione del tributo ma sono i destinatari delle leggi fiscali.



La legge affida loro il compito di applicare e riscuotere il tributo, gravandoli di obblighi e adempimenti fiscali.

Funzionamento dell'Iva



Il cliente è a sua volta fornitore dei propri clienti e il meccanismo prosegue: si arresta solo quando trova clienti consumatori finali

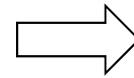
D.P.R. 633/72

Art. 1

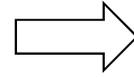
Operazioni imponibili

L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle **cessioni di beni** e le **prestazioni di servizi** effettuate **nel territorio dello Stato** **nell'esercizio di imprese** o **nell'esercizio di arti e professioni** e **sulle importazioni** da chiunque effettuate.

Presupposto oggettivo

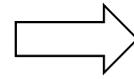


CESSIONI DI BENI (ART. 2)

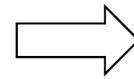


PRESTAZIONI DI SERVIZI (ART. 3)

Presupposto soggettivo

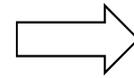


ESERCIZIO D'IMPRESE (ART. 4)

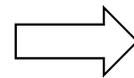


ESERCIZIO DI ARTI O PROFESSIONI (ART. 5)

Presupposto territoriale



OPERAZIONI EFFETTUATE NEL
TERRITORIO DELLO STATO ITALIANO
(art. 7)



N.B.: PER LE IMPORTAZIONI DI BENI
IL PRESUPPOSTO SI VERIFICA SEMPRE

Regime delle operazioni ai fini dell'Iva

Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (ex D.P.R. n. 633/72) le operazioni sono così classificabili:

operazioni nel campo IVA:

- ▶ operazioni imponibili
- ▶ operazioni non imponibili
- ▶ operazioni esenti

operazioni fuori campo IVA o "non soggette":

- ▶ Operazioni carenti di uno dei tre requisiti

operazioni "escluse":

- ▶ Operazioni escluse dal computo della base imponibile

Operazioni imponibili (soggette all'imposta)

Le operazioni imponibili **comportano il sorgere del debito d'imposta e tutti gli adempimenti formali necessari all'attuazione del tributo.**

Operazioni non imponibili (artt. 8, 8-bis, 9, 71 e 72, D.P.R. 633/72, art. 41 e 58 D.L. 331/93)

Non determinano il sorgere del debito d'imposta a carico del soggetto passivo, ma comportano per il contribuente **una serie di adempimenti formali.**

Operazioni esenti (art. 10)

Sono operazioni sulle quali, per motivi di ordine socio-economico, l'IVA non viene applicata. **La fatturazione e registrazione è obbligatoria.**

Operazioni non soggette (art. 7 e segg.) ed escluse (art.15)

Sono operazioni non soggette quelle caratterizzate dalla mancanza di almeno uno dei tre requisiti sopra esaminati (requisito soggettivo - oggettivo - territoriale) ed escluse, quelle per espressa previsione normativa.

Art. 2

Cessioni di beni

Costituiscono cessioni di beni gli **atti a titolo oneroso** che importano **trasferimento della proprietà** ovvero **costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento** su **beni di ogni genere**.

Art. 2

Cessioni di beni "assimilate"

Costituiscono inoltre cessioni di beni:

- 1) le vendite con riserva di proprietà;
- 2) le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti;
- 3) i passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione;

Art. 2

Cessioni di beni "non onerose"

Costituiscono inoltre cessioni di beni:

- 4) le **cessioni gratuite** di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro cinquanta (*) e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis;
- 5) la **destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare** dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o **ad altre finalità estranee** alla impresa o all'esercizio dell'arte o della professione, anche se determinata da cessazione dell'attività, con esclusione di quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'imposta di cui all'articolo 19;
- 6) le **assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo e oggetto** nonché le assegnazioni e le analoghe operazioni fatte da altri enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica.

(*): sostituite alle precedenti "a lire cinquantamila" dall'art. 30, comma 1, lett. a) del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, in vigore dal 13 dicembre 2014.

Art. 2

Cessioni "non cessioni" di beni

Non sono considerate cessioni di beni:

a) le cessioni che hanno per oggetto **denaro** o crediti in denaro;

b) le cessioni e i **conferimenti** in società o altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto **aziende o rami di azienda**;

c) le cessioni che hanno per oggetto **terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria** a norma delle vigenti disposizioni. Non costituisce utilizzazione edificatoria la costruzione delle opere indicate nell'art. 9, lettera a), della legge 28 gennaio 1977, n. 10;

d) le **cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati**;

[e)...] abrogato

f) i passaggi di beni in dipendenza di **fusioni, scissioni o trasformazioni di società** e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti;

[g) ...]

[h) abrogato]

i) le cessioni di valori bollati e postali, marche assicurative e similari;

l) le cessioni di paste alimentari (v.d. 19.03); le cessioni di pane, biscotto di mare, e di altri prodotti della panetteria ordinaria, senza aggiunta di zuccheri, miele, uova, materie grasse, formaggio o frutta (v.d. 19.07); le cessioni di latte fresco, non concentrato né zuccherato, destinato al consumo alimentare, confezionato per la vendita al minuto, sottoposto a pastorizzazione o ad altri trattamenti previsti da leggi sanitarie;

m) le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio di cui al regio decreto-legge 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito nella legge 5 giugno 1939, n. 937, e successive modificazioni ed integrazioni.

Art. 3

Prestazioni di servizi

Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso **corrispettivo** dipendenti da **contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito** e **in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere** quale ne sia la fonte.

Art. 3

Prestazioni di servizi "assimilate"

Costituiscono inoltre prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo:

- 1) le concessioni di **beni in locazione, affitto, noleggio** e simili;
- 2) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti;
- 3) i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, comprese le operazioni finanziarie mediante la negoziazione, anche a titolo di cessione pro-soluto, di crediti, cambiali o assegni. Non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso aziende e istituti di credito o presso amministrazioni statali, anche se regolati in conto corrente;
- 4) le **somministrazioni di alimenti e bevande**;
- 5) le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto.

fornitore
Via
..... (.....)
C.F.
P. Iva

Fattura N. 23 del 4/11/2013

Spett.le
Cliente
.....
Via
..... (.....)
P.iva
C.F.

Vi rimettiamo fattura per il canone di affitto del mese di novembre 2013 relativo ad un immobile sito in, via n.

Imponibile	euro 1.000,00
Iva al 22%	<u>euro 220,00</u>
Totale	euro 1.200,00

fornitore
Via
..... (.....)
C.F.
P. Iva

Fattura N. 23 del 4/11/2013

Spett.le
Cliente
.....
Via
..... (.....)
P.iva
C.F.

Si rimette fattura relativa al canone di affitto di un appartamento ammobiliato con garage siti in, frazione, Via relativo al mese di dicembre 2013

Importo esente da iva ai sensi dell'art. 10 DPR 633/72 euro 410,00

Modalità di pagamento: bonifico bancario presso Banca
IBAN:

Art. 3

Prestazioni di servizi "non onerose"

Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono per ogni operazione di valore superiore ad euro cinquanta (*) prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare **dell'imprenditore**, ovvero a **titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa**, ad esclusione delle somministrazioni nelle mense aziendali e delle prestazioni di trasporto, didattiche, educative e ricreative, di assistenza sociale e sanitaria, a favore del personale dipendente, nonché delle operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle attività istituzionali di enti e associazioni che senza scopo di lucro perseguono finalità educative, culturali, sportive, religiose e di assistenza e solidarietà sociale, nonché delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), e delle diffusioni di messaggi, rappresentazioni, immagini o comunicazioni di pubblico interesse richieste o patrocinate dallo Stato o da enti pubblici. Le assegnazioni indicate al n. 6) dell'art. 2 sono considerate prestazioni di servizi quando hanno per oggetto cessioni, concessioni o licenze di cui ai nn. 1), 2) e 5) del comma precedente. Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario.

(*): sostituite alle precedenti "a lire cinquantamila" dall'art. 30, comma 1, lett. a) del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, in vigore dal 13 dicembre 2014.

Art. 3

Prestazioni “non prestazioni” di servizi

Non sono considerate prestazioni di servizi:

- a) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, tranne quelle relative alle opere di cui ai nn. 5) e 6) dell'art. 2 della legge 22 aprile 1941, n. 633, e alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale;
- b) i **prestiti obbligazionari**;
- c) le **cessioni dei contratti** di cui alle lettere a), b) e c) del terzo comma dell'art. 2;
- d) i **conferimenti e i passaggi** di cui alle lettere e) ed f) del terzo comma dell'art. 2;
- e) le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai diritti d'autore, tranne quelli concernenti opere di cui alla lettera a), e le prestazioni relative alla protezione dei diritti d'autore di ogni genere, comprese quelle di intermediazione nella riscossione dei proventi;
- f) le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai prestiti obbligazionari;
- g) [...]
- h) le prestazioni dei commissionari relative ai passaggi di cui al n. 3) del secondo comma dell'art. 2 e quelle dei mandatari di cui al terzo comma del presente articolo.

Non costituiscono ... (omissis)

Art. 7-bis

Territorialità - Cessioni di beni

L'art. 7 del DPR 633/72 contiene le definizioni necessarie per capire quando un'operazione si considera "effettuata nel territorio dello Stato":

"territorio dello Stato"

"territorio della Comunità"

"soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato"

Regola generale

Immobili

Mobili

Eccezioni

Cessioni di beni a bordo di una nave, treno o aereo

Cessioni di gas e di energia elettrica

Art. 7-bis

Territorialità - Cessioni di beni

CESSIONI DI BENI sono beni:

nazionali quelli prodotti in Italia

nazionalizzati quelli importati in via definitiva in Italia
(*pagamento IVA + dazi*)

comunitari quelli prodotti in altro Stato UE o in esso importati definitivamente da Paese extra-UE

regime di temporanea importazione quelli provenienti da Stato extra-UE, temporaneamente introdotti in Italia per essere lavorati e successivamente inviati fuori UE

Art. 7-bis

Territorialità - Cessioni di beni

Le cessioni di beni si considerano effettuate nel territorio dello Stato, e quindi soggette ad Iva, se si verificano contestualmente le seguenti condizioni:

a) il bene si trova in Italia al momento dell'effettuazione dell'operazione, quindi al momento della consegna o spedizione dello stesso

b) le cessioni hanno per oggetto:

- beni immobili esistenti sul territorio dello Stato;
- beni mobili nazionali, nazionalizzati, comunitari o in temporanea importazione

Al fine della territorialità delle cessioni rileva il **luogo in cui si trovano i beni stessi**, a nulla influendo la residenza delle parti tra cui avviene l'operazione.

Art. 7-ter

Territorialità - Prestazioni di servizi

REGOLA GENERALE

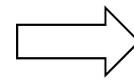
(Comma 1)

PRINCIPIO GENERALE

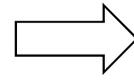
Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato, quando sono:

- a) Rese a SOGGETTI PASSIVI stabiliti nel territorio dello Stato
B2B Paese del committente (sia comunitario che extra-comunitario)
- b) Rese a COMMITTENTI NON SOGGETTI PASSIVI da
soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato
B2C Paese del prestatore

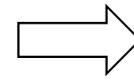
**Prestazioni di servizi
effettuate
da imprese italiane
verso imprese UE**



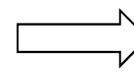
Operazione non rilevante ai fini Iva in Italia



Obbligo di emissione di fattura con
annotazione "inversione contabile"



Indicazione in **fattura** del numero identificazione
IVA del committente attribuito dallo Stato U.E.

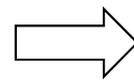


Compilazione modello intrastat

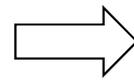
**Prestazioni di servizi
effettuate
da imprese italiane
verso imprese extra UE**



Operazione non rilevante ai fini Iva in Italia



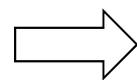
Obbligo di emissione di fattura, con
annotazione "operazione non soggetta"



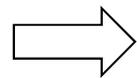
Il committente deve dimostrare che è soggetto Iva
nel proprio Stato; diversamente, è trattato come
soggetto privato

**Prestazioni di servizi
RICEVUTE
da imprese italiane**

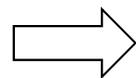
effettuate da imprese UE



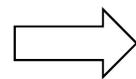
Operazione rilevante ai fini Iva in Italia



Integrazione della fattura UE (salvo che la prestazione sia resa da una stabile organizzazione in Italia, la quale deve emettere fattura con Iva italiana)



Registrazione su registro Iva acquisti e Iva vendite.



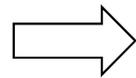
Compilazione modello intrastat

**Prestazioni di servizi
RICEVUTE
da imprese italiane**

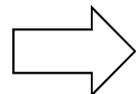
effettuate da imprese extra UE



Operazione rilevante ai fini Iva in Italia



Emissione di autofattura (salvo che la prestazione sia resa da una stabile organizzazione in Italia, la quale deve emettere fattura con Iva italiana) con annotazione "autofatturazione"-



Registrazione autofattura su registro Iva acquisti e Iva vendite

CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE

SI TRATTA DI CESSIONI DI BENI INVIATI FUORI DALL'UNIONE EUROPEA E QUINDI "NON IMPONIBILI" PERCHE' DESTINATE AD ESSERE IMMESSE AL CONSUMO NEL PAESE ESTERO.

SI DISTINGUE TRA:

CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE DIRETTA

(art. 8, I comma, lettera a)

CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE IMPROPRIA

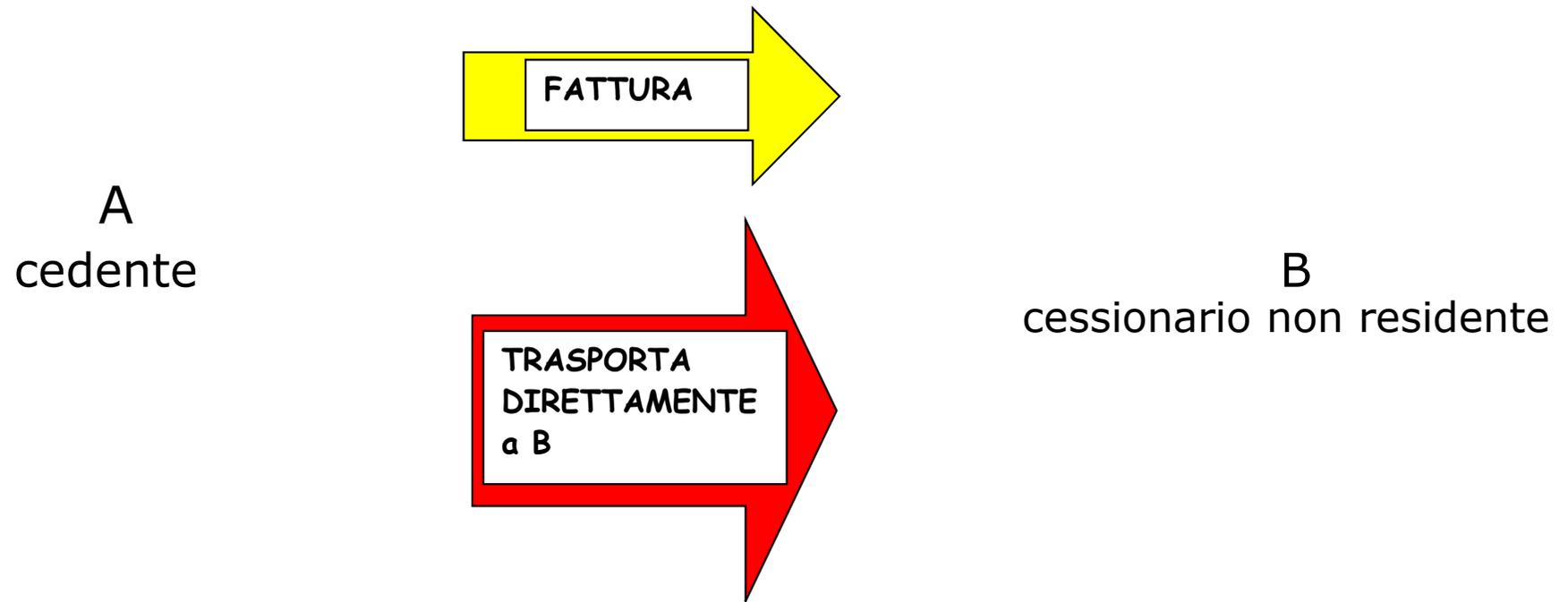
(art. 8, I comma, lettera b)

CESSIONI EFFETTUATE NEI CONFRONTI DEGLI **ESPORTATORI ABITUALI**

(art. 8, I comma, lettera c) e art. 8, II comma

ESPORTAZIONI DIRETTE

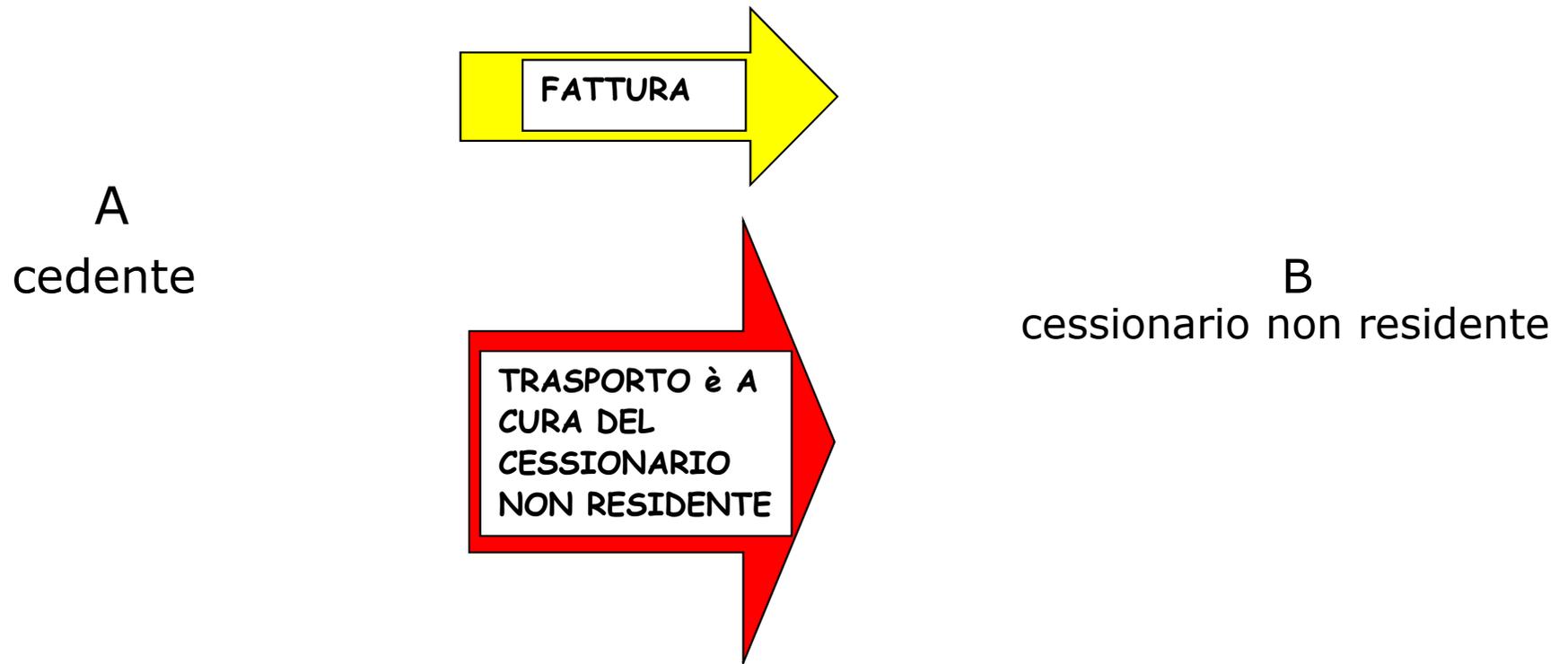
art. 8, I comma, lettera a



A (cedente) fattura a B (cessionario) e trasporta direttamente all'estero

ESPORTAZIONI DIRETTE IMPROPRIA

art. 8, I comma, lettera b



A (cedente) fattura a B (cessionario) con trasporto a cura di B

LE ESPORTAZIONI INDIRETTE GLI ACQUISTI IN SOSPENSIONE (art. 8, II comma)

ACQUISTO IN SOSPENSIONE NEI LIMITI DI UN AMMONTARE
PREDETERMINATO (COSIDDETTO **PLAFOND**) A CONDIZIONE CHE
L'OPERATORE POSSA ESSERE DEFINITO **ESPORTATORE ABITUALE**

IL PLAFOND PUO' ESSERE:

- 1 FISSO (SE RIFERITO ALL'ANNO PRECEDENTE);**
- 2 VARIABILE (SE RIFERITO AI 12 MESI PRECEDENTI).**

GLI ACQUISTI IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

Al fine di evitare il formarsi di un eccessivo credito IVA, i soggetti IVA che effettuano **operazioni non imponibili per più del 10% del volume d'affari**, possono acquistare **beni e servizi** per un determinato ammontare (cd. **“plafond”**) senza l'applicazione dell'IVA.

GLI ACQUISTI IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

Le operazioni non imponibili
che si possono prendere in
considerazione sono:

- Esportazioni
- Vendite a San Marino e
Città del Vaticano
- Operazioni assimilate alle
esportazioni
- Servizi internazionali
- Cessioni intracomunitarie
- Servizi intracomunitari (fino al
31/12/2009)

GLI ACQUISTI IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

I soggetti interessati dalla normativa sul plafond sono i cd.

ESPORTATORI ABITUALI

Questo status sussiste quando le operazioni non imponibili in precedenza indicate :



Superano il 10% del volume d'affari dell'anno solare o dei dodici mesi precedenti;



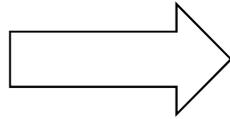
Sono registrate nell'anno solare o nei dodici mesi precedenti.

GLI ACQUISTI IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

Quando le operazioni imponibili superano il 10% del volume d'affari e sono state registrate nel periodo di riferimento, allora il loro ammontare costituisce il plafond nel cui limite l'esportatore può acquistare o importare senza applicazione dell'IVA.

GLI ACQUISTI IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

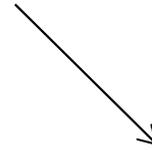
**Beni esclusi dal
plafond**



- **Beni e servizi ad IVA indetraibile**
- **Fabbricati**
- **Aree fabbricabili**

GLI ACQUISTI IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

**Obblighi degli esportatori
abituali**



**consegna o spedizione della
dichiarazione d'intento**



- prima dell'effettuazione dell'operazione;**
- può riguardare una singola operazione o più operazioni tra le stesse parti.**

Esportatori abituali

Si troverebbero in costante situazione di credito nei confronti dell'erario



Soluzione: possono acquistare dai loro fornitori in regime di non imponibilità (senza pagare l'IVA)



**Per un ammontare di acquisti pari all'ammontare delle vendite non imponibili effettuate nel corso dell'anno
(cd. *plafond*)**

Art. 67 - Importazioni

- ▶ Costituisce IMPORTAZIONE l'introduzione (immissione in libera pratica) in Italia di beni provenienti da Paesi o territori extra UE, che non siano stati immessi in libera pratica in un altro Paese membro UE;
- ▶ Sono imponibili in Italia anche se effettuate da soggetti privati;
- ▶ Aliquote: le stesse previste per le cessioni effettuate nel territorio dello Stato;
- ▶ Detraibilità dell'Iva sulle importazioni.

Operazioni esenti art. 10

Sono operazioni sulle quali, per motivi di ordine socio-economico, l'IVA non viene applicata. Sono comprese tra le operazioni esenti, ad esempio:

- ▶ le operazioni di credito e di finanziamento, le dilazioni di pagamento;
- ▶ le operazioni di assicurazione e quelle relative a valute estere;
- ▶ le operazioni relative a azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci;
- ▶ le prestazioni sanitarie;
- ▶ le locazioni non finanziarie e gli affitti di terreni agricoli, di aree non edificabili e di fabbricati non strumentali e le locazioni di fabbricati strumentali (per natura, salvo opzione);
- ▶ le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati senza il diritto alla detrazione totale della relativa imposta (ecc).

CONSEGUENZE DELL'EFFETTUAZIONE DI OPERAZIONI ESENTI (occasionalità accessorie; pro rata; rettifica acquisto beni ammortizzabili)

Art. 15

Esclusioni dal computo della base imponibile

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. Non si tiene conto, in diminuzione dell'ammontare imponibile, delle somme addebitate al cedente o prestatore a titolo di penalità per ritardi o altre irregolarità nella esecuzione del contratto.